

**Recomendaciones financieras para el Consejo Nacional de Producción (CNP) y la Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA), a partir de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el corto plazo**

Autor: Hernán Quirós Núñez<sup>1</sup>, Universidad Latinoamericana de Ciencia y Tecnología.

**Resumen**

La presente investigación busca coadyuvar a la toma de decisiones estratégicas del Consejo Nacional de Producción (CNP) y de la Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA), resaltando la relevancia de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el corto plazo, y procurando, ante su situación financiera actual, mitigar el impacto derivado de la puesta en marcha de estos lineamientos en su desempeño. Ante la amplia difusión de la problemática financiera, que enfrentan ambas instituciones, este estudio converge en delinear recomendaciones técnicas que, ante el requerimiento legal de adoptar las NIIF, prioricen y consideren la adopción de los estándares más relevantes, de acuerdo con las necesidades de ambas empresas del Estado (EPEs).

El método que se utilizó en este estudio es el descriptivo, con enfoque cuantitativo y se aplicó la técnica de encuesta como medio de recolección de la data analizada. El cuestionario utilizado consta de quince preguntas dirigidas a cincuenta y tres personas profesionales en Ciencias Económicas, residentes de Costa Rica, con un muestreo no probabilístico de conveniencia.

Como resultado clave de este ejercicio, ante la necesidad inmediata de reestructuración y rescate financiero de las dos EPEs, es necesario que apliquen las NIIF en el menor tiempo posible, orientándose hacia la eficiencia y, por ende, aplicando las dos medidas más

---

<sup>1</sup> Administrador de Empresas, asesor bursátil y financiero, con 20 años de experiencia. Actualmente labora en el puesto de Asesor, en la Unidad Asesora de la Propiedad Accionaria del Estado, unidad adscrita a la Secretaría del Consejo de Gobierno de Costa Rica.

importantes, es decir, la correcta valoración de sus activos y el aprovisionamiento de recursos para un mejor manejo de riesgos asociados a sus negocios.

Se concluye que CNP y JAPDEVA coinciden actualmente en la necesidad de implementar los estándares internacionales para reestructurar sus finanzas, salvaguardar el patrimonio estatal que administran y eventualmente generar rentabilidad.

Se recomienda que, dado que ambas instituciones son activos estratégicos del Estado y tienen como objeto central el medir, revelar y generar valor público, se tome como prioritaria la adopción de las NIIF en sus procesos de reingeniería contable y financiera, en el corto plazo.

**Palabras clave:** Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), empresas propiedad del Estado (EPEs), valoración de activos, aprovisionamiento y valor público.

### **Abstract**

This research seeks to contribute to the strategic decision-making process of the national production council of agriculture, better known as “Consejo Nacional de Producción (CNP)” and the board of port administration and economic development of the Atlantic slope, better known as “Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA)”, highlighting the relevance of the implementation of the International Financial Reporting Standards (IFRS) in the short term, and at the same time, given their current financial situation, mitigating the impact derived from the implementation of these guidelines on their performance. Given the wide dissemination of the financial problems faced by both institutions, this study converges on outlining technical recommendations that, considering their legal requirement of adopting IFRS, focus on prioritizing and taking into account the implementation of the most relevant standards, according to the needs of both State-Owned Enterprises (SOEs).

The method used in this study is descriptive, with a quantitative approach, and a survey technique was applied as a procedure of collecting the analyzed data. The used questionnaire consists of fifteen questions addressed to fifty-three professionals in Economic Sciences, residents of Costa Rica, using a non-probabilistic convenience sampling technic.

As a key result of this exercise, given the immediate need for restructuring and financially rescue the two SOEs, it is necessary that they apply IFRS as soon as possible, orienting

their efforts towards efficiency, and therefore adopting in the first instance, the two most important standards in both cases; the correct valuation of their assets, and the provision of resources for better management of risks associated with their businesses.

It is concluded that both SOEs, currently and independently, have to agree on the need to implement the aforementioned international standards to restructure their finances, to safeguard the State assets they manage, and eventually generate profit.

It is recommended that, given that both institutions are strategic assets of the State, and their central objective is to measure, reveal and generate public value, the adoption of IFRS be taken as a priority in their accounting and financial reengineering processes, in the short term.

**Key words:** International Financial Reporting Standards (IFRS), State-Owned Enterprises (SOEs), asset valuation, provisioning, and public value.

## Introducción

Históricamente, las empresas del Estado (EPEs) han tenido un papel preponderante en el crecimiento económico de Costa Rica. Sin embargo, en los últimos años, el CNP y JAPDEVA han presentado problemas financieros, los cuales han provocado que su contribución al bien común se viera muy disminuida. En consecuencia, valorando las circunstancias en las que se encuentra la economía de Costa Rica y considerando el significado estratégico que estas dos instituciones representan para el país, deben recuperarse y seguir creciendo para operar de manera óptima, buscando cuantificar, revelar su situación financiera y alcanzar sus objetivos de creación de valor público dirigido a los ciudadanos, últimos propietarios de las mismas. En el 2020, el Gobierno anunció en medios que la Fábrica Nacional de Licores (FANAL), división que pertenece al CNP, podría ser concesionada para mejorar su administración y proveer réditos en un plazo determinado al Estado. En el caso de JAPDEVA, en el 2018, se le inyectó más de CRC 23 mil millones para rescatarla.

Actualmente, ambas empresas se encuentran en procesos de reestructuración, por ende, la rendición de cuentas que exige la normativa relacionada con la administración de patrimonio estatal es aún más relevante en sus casos, no obstante, JAPDEVA y CNP no publicaron sus estados financieros auditados en los años 2018 y 2019, lo que evidencia la necesidad de asumir lo antes posible su deber de transparentar su gestión al administrar fondos públicos.

Adicionalmente, de acuerdo con el Artículo 3º del decreto ejecutivo 41.039-MH, denominado *Cierre de brechas en la normativa contable internacional en el sector público costarricense y adopción y/o adaptación de la nueva normativa*, del 01 de febrero de 2018, todas las EPEs debieron cumplir con la implementación de las NIIF al 01 de enero de 2020.

Esta investigación se justifica en la relevancia de la adopción de la normativa internacional en estas empresas y, por consiguiente, está dirigida a las dos instituciones, resaltando la importancia de su aplicación en sus estructuras financieras, procurando mitigar el impacto derivado de la puesta en práctica de los lineamientos en su desempeño financiero.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por el *International Accounting Standards Board* (IASB), que establece los requisitos de implementación, medición, presentación y

revelación de las transacciones, y afectaciones contables que inciden en la operativa de una empresa y que se evidencian en los estados financieros.

La adopción de las NIIF ofrece la oportunidad para mejorar la administración financiera a través de una mayor eficiencia en las políticas contables, obteniendo beneficios materiales de mayor transparencia, incremento en la comparabilidad y en la mejora en sus resultados; entre los más importantes se destacan: la posibilidad de acceso a préstamos, la claridad en las cifras de los estados financieros de cara a todas las partes interesadas, la revelación de información comparable internacionalmente, la reducción de costos, la actualización constante de información mediante la aplicación del concepto de Devengo, la simplificación en la construcción de los estados financieros, concisamente; la obtención de una herramienta dirigida a la junta directiva y la alta gerencia para facilitar la toma de decisiones. En el caso del CNP y JAPDEVA, esto debe hacerse paralelamente a sus procesos de reestructuración, ejecutando las medidas necesarias y balanceando los intereses de las empresas y del Estado.

Tomando en cuenta lo acotado, esta investigación se realiza con base en el siguiente cuestionamiento: ¿Cuáles son las recomendaciones financieras idóneas para el CNP y JAPDEVA, a partir de la implementación de las NIIF en el corto plazo?

Consecuentemente, el objetivo general de este ejercicio es analizar aquellas recomendaciones financieras idóneas para el CNP y JAPDEVA, a partir de la implementación de las NIIF en el corto plazo.

Por tanto, para alcanzar la meta de esta investigación, se deben identificar las expectativas de ambas empresas, a partir de la implementación de las NIIF, describir los criterios clave que a partir de la aplicación de las normas son pertinentes en el corto plazo y sugerir recomendaciones financieras idóneas para que las dos instituciones implementen los estándares de manera adecuada en el menor tiempo posible.

Seguidamente, se delinearán los conceptos clave de la investigación, de acuerdo con los objetivos planteados a través de la revisión bibliográfica.

## Revisión Bibliográfica

Con fundamento en los artículos 1, 27 y 93 de la Ley N.º 8131, denominada *Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*, del 18 de noviembre de 2001, única norma que actualmente define a la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) del Ministerio de Hacienda como rector contable del CNP y JAPDEVA y de acuerdo con el Considerando XIII, del Decreto Ejecutivo 41.039-MH, denominado *Cierre de brechas en la normativa contable internacional en el sector público costarricense y adopción y/o adaptación de la nueva normativa*, del 01 de febrero de 2018, dicha dirección debe velar por la oportuna aplicación de las NIIF en ambas empresas estatales.

De acuerdo con el Transitorio V de la Ley N.º 2035, publicada como *Ley Orgánica del Consejo Nacional de Producción*, el 17 de julio de 1956, al ser el Poder Ejecutivo el encargado de dotarle presupuesto, el CNP no tiene fin comercial, por lo que no debería aplicar NIIF, ya que los estándares se utilizan únicamente en empresas.

Sin embargo, según el *Reporte agregado sobre el conjunto de empresas propiedad del Estado 2019 (2020)* (en adelante RA 2019), dentro de las funciones del CNP se encuentra la de administrar FANAL, por lo que esta institución tiene la responsabilidad de adoptar la normativa, al tener la Fábrica fin comercial y al CNP consolidar su información en sus estados financieros como una unidad adscrita.

Según el reporte citado, ambas empresas contaron con un avance de 0% y 28%, respectivamente, en lo que concierne al cierre de brechas para cumplir con las NIIF al 100%, esto a junio de 2019. De acuerdo con el *Reporte agregado sobre el conjunto de empresas propiedad del Estado 2020 (2021)* (en adelante RA 2020), a agosto de 2020, ambas EPEs reportaron 84% y 28% de avance, respectivamente y según el oficio UCC-004-2021, de la Subdirección General de Contabilidad Nacional y de su Unidad de Consolidación de Cifras, del Ministerio de Hacienda, dirigido a la DGCN, denominado *Informe de implementación de NIC NIIF Empresas Públicas 2020*, del 16 de febrero de 2020, al 31 de diciembre de 2020, CNP reportó de nuevo un avance del 84% y JAPDEVA alcanzó el 63%, siendo este el dato actualizado en lo que respecta a este tema.

Según el informe mencionado, el CNP debe aplicar las siguientes normas: NIC 1; Presentación de estados financieros, NIC 2; Inventarios, NIC 7; Estado de flujos de efectivo, NIC 16; Propiedades, planta y equipo, NIC 36; Deterioro del valor de los activos y NIIF 1; Adopción por primera vez de las normas. Lo que implica que tiene por incorporar seis

lineamientos. En el caso de JAPDEVA, además de las que debe adoptar el CNP, tiene los siguientes estándares pendientes: NIC 8; Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, NIC 10; Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, NIC 19; Beneficios a empleados, NIC 23; Costos por préstamos, NIC 32; Presentación de instrumentos financieros, NIC 37; Provisiones, pasivos y activos contingentes, NIC 38; Activos intangibles, NIIF 7; Instrumentos financieros, información a revelar, NIIF 9; Instrumentos Financieros, NIIF 13; Mediciones del valor razonable, NIIF 15; Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes y NIIF 16; Arrendamientos, dieciocho normas en total.

Entre los estándares más relevantes que ambas instituciones deben implementar, en el corto plazo, están los siguientes:

Según las publicaciones de Crowe Horwath (2016), *International Financial Reporting Standards, A review of the standards*, del compendio de las veinte normas de Deloitte (2019), *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) Completas*, de IFRS Foundation (2019), *Issued Standards, IFRS and IFRIC Interpretations* y de Ernst & Young (2020), *IFRS Core Tools, IFRS Update of Standards and Interpretations in Issue at 31 March 2020*, todas referentes a las NIC/NIIF, la NIC 2 tiene como objeto el reconocer el costo relacionado con el inventario como un activo, hasta que los ingresos que le corresponden sean registrados. Esto sugiere una práctica de registro automatizado que requiere necesariamente inversión extraordinaria. La NIC 16 y la NIC 36 buscan revelar el gasto y la inversión que se ha capitalizado en las partidas de propiedad, planta y equipo, así como los cambios que experimenten en un determinado periodo y registrar el valor razonable del activo neto en términos de liquidez, lo que implica uno de los registros contables, que se debe tener actualizado, ya que le facilita a la administración la toma de decisiones relacionadas con posibilidades de obtener préstamos utilizando activos como garantía y en otros escenarios, para poder liquidarlos y honrar sus obligaciones más urgentes. La NIC 19 tiene como objetivo el registro y la revelación de los pasivos relacionados con los servicios prestados por colaboradores, para ser pagados en el futuro. La NIC 37 se remite a la necesidad de aprovisionar recursos para la atención de un pasivo en específico o para cubrir una contingencia asociada con pasivos o activos. La NIC 38 recomienda el registro y reconocimiento oportuno de los activos intangibles netos. La NIIF 13 procura definir el valor real que la empresa recibiría por vender o liquidar un activo en el mercado. La NIIF 15 recomienda el registro correcto de ingresos provenientes de contratos con clientes.

A continuación, se resalta la situación financiera de CNP, en específico FANAL, según el RA 2020:

Al cierre del periodo 2019, en comparación con del 2018, FANAL aumentó la cuenta Caja y Banco Cajero en CRC 507 millones, al igual que las cuentas por cobrar, que aumentan en CRC 989 millones y el total de los activos corrientes, en CRC 1.628 millones. Sin embargo, para el mismo periodo, los activos no corrientes disminuyeron en CRC 2.445 millones, lo que provocó que el total de los activos decreciera en CRC 817 millones.

Adicionalmente, entre el 2018 y 2019, las cuentas por pagar a corto plazo disminuyeron en CRC 598 millones, esto contribuyó a que el total de los pasivos corrientes también se redujera en CRC 3.932 millones. En lo que respecta al resto de sus pasivos, en el periodo 2018-2019, las cuentas por pagar a largo plazo aumentaron en CRC 10,569 millones, lo que incrementó CRC 6,077 millones el total de obligaciones al término del 2019.

En relación con los ingresos de FANAL, al cierre del 2019, el total en esta partida fue de CRC 27.802 millones, un 11% más que lo logrado al 31 de diciembre del 2018.

En materia de erogaciones, las remuneraciones se mantuvieron estables y los gastos por servicios se redujeron en CRC 174 millones. Sin embargo, la cuenta Otros Gastos (Arreglos de pago IFAM y MH) aumentó en CRC 5.008 millones, lo que provocó un déficit antes de impuestos de CRC 11.329 millones y consecuentemente una pérdida de CRC 6.894 millones, 72% mayor que la registrada a diciembre del 2018.

La situación financiera de FANAL durante el periodo 2018-2019 provocó una pérdida de valor notable, contabilizando CRC 7,018 millones de déficit al 31 de diciembre del 2019 en patrimonio neto.

Seguidamente, también se destaca la situación financiera de JAPDEVA, según el RA 2020:

Al cierre del periodo 2019, JAPDEVA logró aumentar en CRC 12.467 millones la partida Caja y Banco Cajero, las cuentas por cobrar disminuyeron en CRC 584 millones y el total de los activos corrientes incrementó en CRC 8.384 millones, esto en relación con el cierre al 31 de diciembre del 2018. Sin embargo, en el mismo periodo, los activos no corrientes decrecieron en CRC 10.215 millones, lo que provocó una reducción en el total de activos de CRC 1,831 millones.

Además, al 31 de diciembre del 2019, la cuenta Retenciones por Pagar aumentó en CRC 1.162 millones, a su vez, la partida Gastos Acumulados por Pagar disminuyó en CRC 994 millones, y el endeudamiento a corto plazo decreció en CRC 261 millones, lo que contribuyó a que el total de pasivos corrientes se redujera en CRC 110 millones, esto con respecto al cierre del 2018.

En relación con el resto de los pasivos, durante el periodo 2018-2019, el endeudamiento a largo plazo aumentó en CRC 19.056 millones, lo que repercutió en un incremento del mismo monto en el total de pasivos no corrientes y también en

un aumento de CRC 18.945 millones en los pasivos totales, esto del cierre del 2018 al del 2019.

Los ingresos al cierre del 2019, por un total de CRC 17.578 millones, cayeron un 61% en comparación con lo registrado al 31 de diciembre del 2018.

Adicionalmente, al 31 de diciembre del 2019, sus gastos por remuneraciones disminuyeron en CRC 5.009 millones y sus erogaciones por servicios también bajaron en CRC 1.802 millones, y a pesar de que la cuenta Gastos por Cuentas Especiales aumentó en CRC 6.322 millones, la empresa logró que el total de sus gastos de operación decreciera en CRC 1.232 millones, lo que mitigó la pérdida neta registrada de CRC 18.568 millones.

La situación financiera de JAPDEVA provocó una pérdida de patrimonio neto, contabilizando CRC 20.777 millones de fluctuación negativa, esto del cierre del 2018 al del 2019.

A continuación, se presenta la metodología de investigación.

### **Metodología de Investigación**

El presente estudio es descriptivo, ya que pretende detallar la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el CNP y en JAPDEVA, identificando las brechas que ambas EPEs deben cerrar en el corto plazo y las implicaciones al tener que realizar los ajustes necesarios para incorporar cada uno de los lineamientos para certificar las seis normas que tiene pendiente por implementar el Consejo y las dieciocho que la Junta tiene por acreditar, esto ante la DGCN, dato actualizado al 31 de diciembre de 2020. Para tales efectos, se busca plantear el escenario contable y financiero de cada EPE a profesionales en Ciencias Económicas, con conocimientos contables o financieros, para recopilar información y emitir una recomendación final.

En enfoque utilizado es el cuantitativo, ya que se busca obtener información relacionada con recomendaciones que derivan en alternativas financieras para resolver la situación específica de cada institución, aplicando una metodología colaborativa similar a la utilizada por la IASB (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad), al actualizar los lineamientos de forma colaborativa entre sus miembros, desde sus inicios en el 2001, de acuerdo con las publicaciones de IFRS.Org (2020), *The Annotated IFRS Standards Required 2020* y *The Annotated IFRS Standards Issued 2020*.

La población a la que está dirigida la investigación es finita y la muestra está conformada por cincuenta y tres personas profesionales entre los dieciocho y setenta años, quince de

ellas miembros del Colegio de Profesionales en Ciencias Económicas de Costa Rica, quince del Colegio de Contadores Públicos o Privados de Costa Rica, seis que están colegiadas en ambos y diecisiete profesionales en Ciencias Económicas que no pertenecen a los entes públicos no estatales citados, todos residentes de Costa Rica.

El tipo de muestreo que se aplicó en esta investigación es no probabilístico de conveniencia, esto dentro del territorio costarricense, para facilitar que la información sea representativa y que la data producida por la muestra de 53 personas, recopilada mediante un cuestionario conformado por 15 preguntas de selección única, sea de utilidad para la toma de decisiones, en la búsqueda por obtener las recomendaciones idóneas.

El instrumento de recolección de información utilizado es un cuestionario y la técnica aplicada es la forma escrita, por medio de una encuesta en formato *Google Forms*. La misma tiene un tiempo promedio de finalización de diez minutos y consta de quince preguntas, que responden a los tres objetivos específicos enunciados en este ejercicio. Las preguntas están enfocadas en el cumplimiento de las ocho normas más relevantes que CNP y JAPDEVA deben integrar a sus respectivos procedimientos contables, sopesando previamente los antecedentes financieros de cada empresa y derivando en la posibilidad de cumplir con las dos, que provocarán mayor afectación en el inmediato. La información resultante se tabula, analiza y la mayoría absoluta de respuestas correspondientes a cada pregunta es la recomendación final dirigida a los órganos colegiados de ambas instituciones.

Al finalizar la tabulación de los datos, se analizó el insumo recolectado y a continuación se describen los resultados.

### **Análisis de resultados**

Con el fin de detallar sobre el análisis de los datos resultantes de la metodología aplicada, se exponen los hallazgos y las recomendaciones finales, en respuesta al problema planteado y dirigidas a dar respuesta a los tres objetivos específicos de este ejercicio.

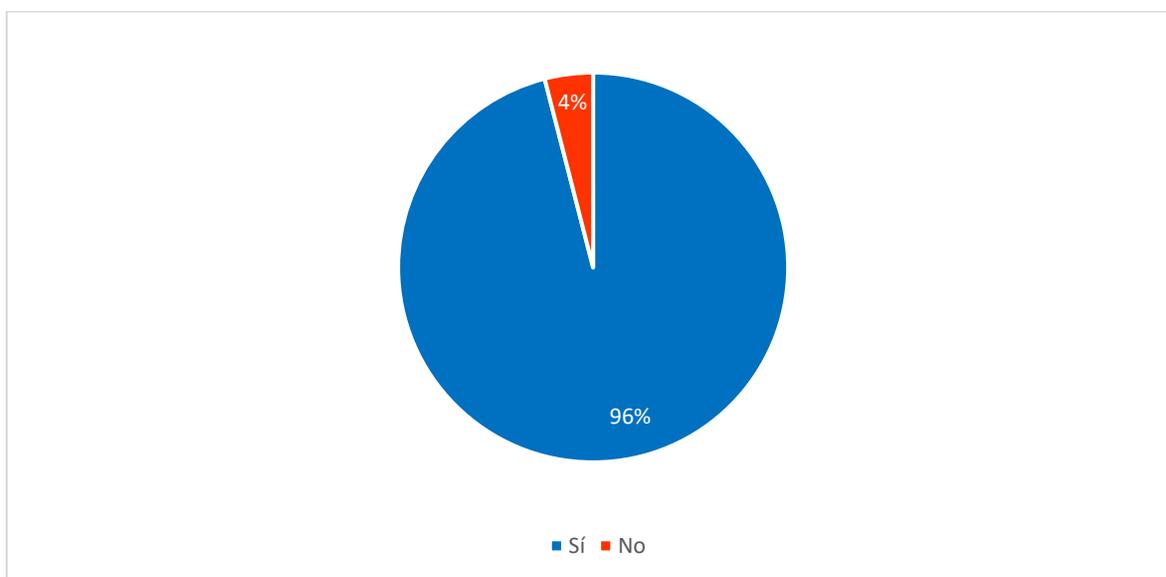
En cuanto al perfil de los encuestados, se confirma que el total de personas que respondieron el cuestionario utilizado reside, actualmente, en Costa Rica, es profesional en Ciencias Económicas y se encuentra entre los 18 y 70 años. Asimismo, en términos de experiencia laboral, el 22,6% cuenta con 5 años o menos, el 17% está en el rango de 6 a 10 años, el 30,2% en el de 11 a 15 años, 15,1% en el de 16 a 20 años y el 15,1% cuenta con 20 o más años laborados. Un 28,3% pertenece al Colegio de Profesionales en Ciencias

Económicas, otro 28,3% es miembro del Colegio de Contadores Públicos o Privados y el 11,3% es agremiado de ambos. El restante 32% no pertenece a ninguno de los entes citados.

Seguidamente, se procedió a analizar los resultados, evidenciando que el total de las personas sabe qué son las NIIF y conoce la situación financiera actual de ambas EPEs.

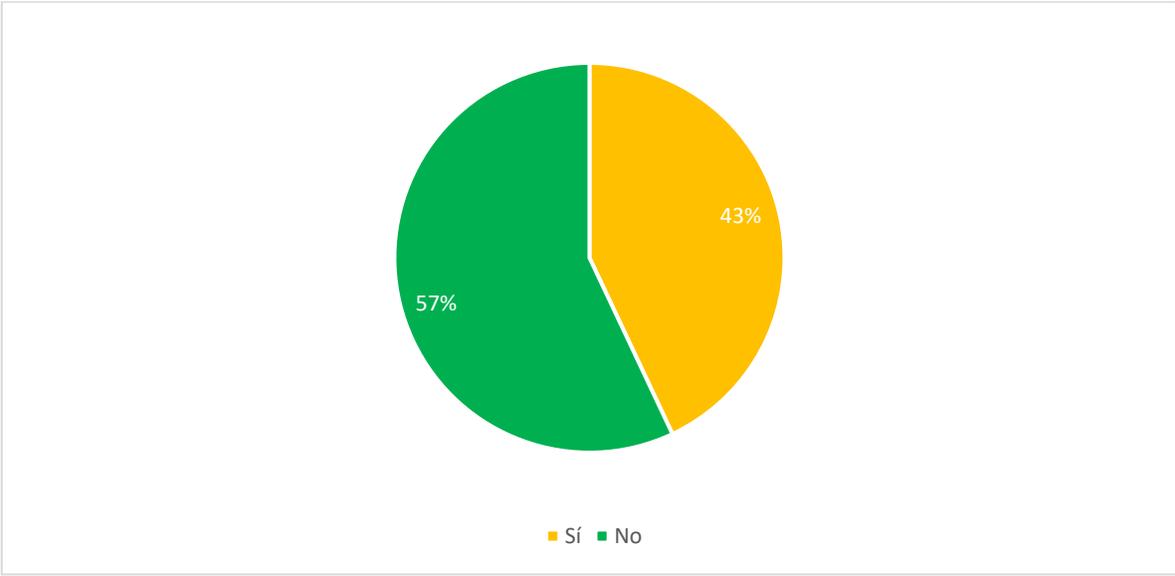
Adicionalmente, el 96% de los encuestados señaló que conoce sobre la adopción de los estándares en general, lo que denota que la información utilizada para este análisis cumple con identificar las expectativas de ambas instituciones, a partir de la implementación de estas normas. Sin embargo, cabe resaltar que solo el 43% de profesionales conoce sobre el impacto y la relevancia de la aplicación de los lineamientos en estas entidades. En los siguientes dos gráficos se detalla lo acotado.

**Gráfico 1.** Conocimiento sobre la implementación de las normas en general.



Fuente: Elaboración propia, 2021.

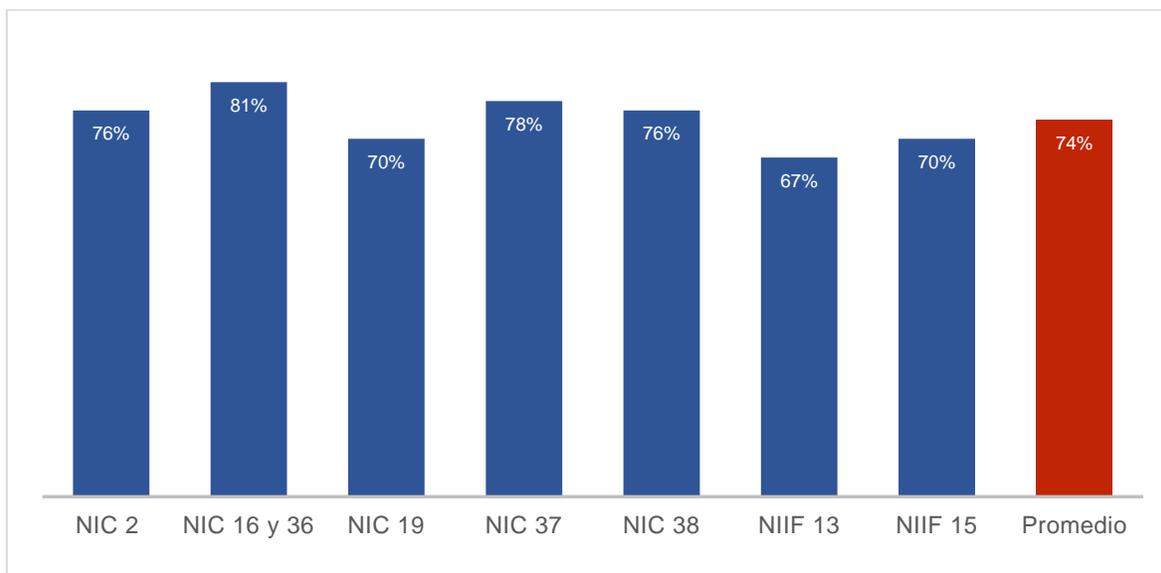
**Gráfico 2.** Conocimiento sobre el impacto y la relevancia de la implementación de las NIIF en el CNP y JAPDEVA.



Fuente: Elaboración propia, 2021.

En relación con los criterios claves que a partir de la implementación de las normas son pertinentes en el corto plazo para ambas empresas, el 76% conoce sobre la aplicación de la NIC 2, el 81% sabe sobre la ejecución de la NIC 16 y su complemento, la NIC 36, el 70% sobre cómo se aplica la NIC 19, el 77% tiene presente el procedimiento para la adopción de la NIC 37, el 76% sobre cómo se trata contablemente la NIC 38, 68% sobre cómo se adopta la NIIF 13 y el 70% conoce a cerca de la puesta en práctica de la NIIF 15. En el siguiente gráfico se ilustra lo citado.

**Gráfico 3.** Conocimiento de las normas prioritarias por aplicar en general, por lineamiento y en promedio.

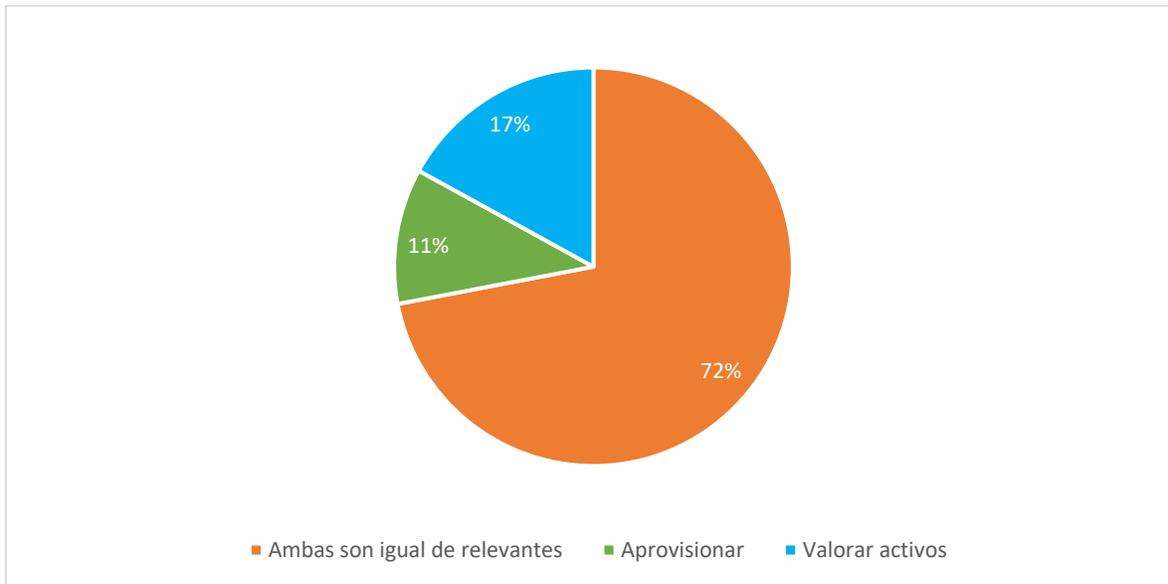


Fuente: Elaboración propia, 2021.

De la información mostrada en el Gráfico 3, se desprende que a pesar de que el 57% no conoce sobre la aplicación específica de los estándares en las dos entidades, el 74% de las personas examinadas en promedio indica contar con conocimiento general sobre la adopción de las ocho normas más relevantes, que el CNP y JAPDEVA deben acoger en su esquema contable y financiero en el menor tiempo posible.

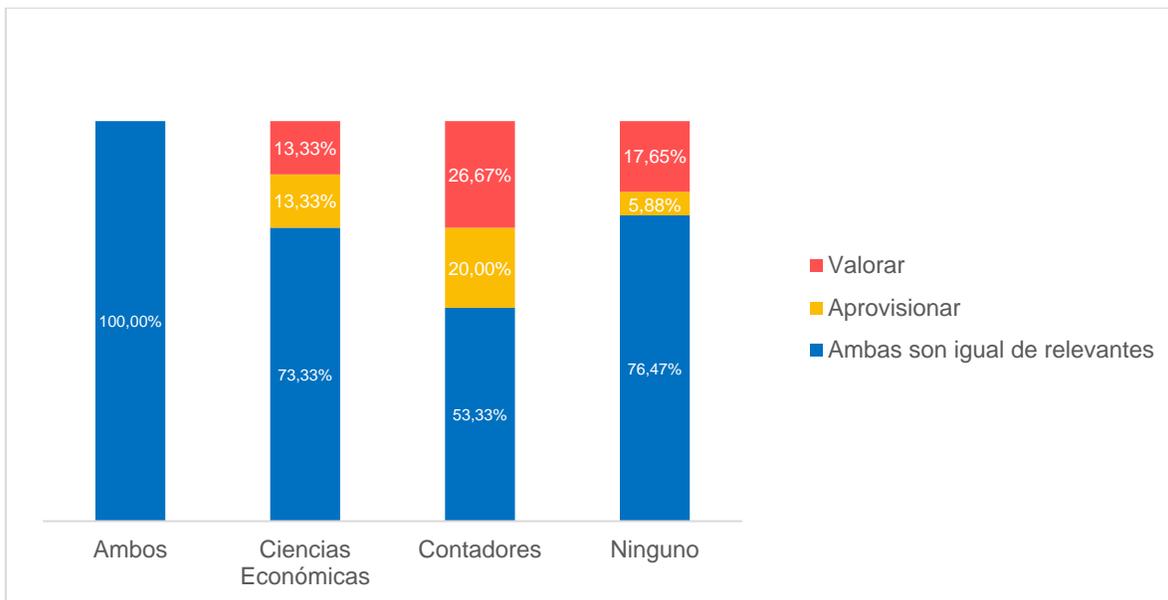
Adicionalmente, cuando se le preguntó al total de los encuestados a cerca de su consideración con respecto a la prioridad entre valorar los activos o aprovisionar recursos, el 72% respondió que ambas son igualmente importantes de considerar. Al analizar la composición de las respuestas a esta consulta en particular, se puede detallar que, de los 15 miembros del Colegio de Ciencias Económicas, un 13,33% escogió la opción de valorar, otro 13,33% escogió la de aprovisionar reservas para contingencias y el restante 73,33% determinó que ambas opciones son igual de importantes. De los 15 agremiados al Colegio de Contadores Públicos o Privados, el 26,67% anotó valorar, el 20% aprovisionar y el 53,33% ambas. De los 17 profesionales que no indicaron estar inscritos en los entes citados, el 17,65% escogió valorar, el 5,88% aprovisionar y el 76,47% ambas. Cabe destacar que de los 6 agremiados a ambos colegios, el 100% indicó que ambas opciones son equivalentemente relevantes. Seguidamente, se muestra lo detallado en los siguientes dos gráficos.

**Gráfico 4.** Prioridad de valoración de activos sobre el aprovisionamiento de recursos considerando el total de encuestados.



Fuente: Elaboración propia, 2021.

**Gráfico 5.** Prioridad de valoración de activos sobre el aprovisionamiento de recursos por clasificación de personas encuestadas.



Fuente: Elaboración propia, 2021.

Seguidamente, tomando en cuenta que dentro del grupo de las ocho normas más relevantes se encuentra la NIC 37, que se refiere a el aprovisionamiento para la oportuna atención de contingencias ligadas a pasivos o activos y tomando en cuenta lo enunciado por Gómez & Murillo (2019), en *Fracaso empresarial: evolución histórica y aportes a su definición*, publicado en la Revista contribuciones a la Economía, en su edición de enero a marzo de 2019, estudio en el que se define la insolvencia, en sus distintas etapas, como la causa principal del fracaso o la quiebra de una empresa, las autoras de este ejercicio hacen las siguientes consideraciones en lo que a liquidez se refiere:

El entorno actual de incertidumbre económica obliga a las empresas a estudiar y controlar de forma constante su riesgo de crédito y liquidez. Es justamente desde esta perspectiva, que investigadores, analistas financieros, entre otros agentes económicos y sociales, se interesan en identificar las variables que determinen una posible situación de fracaso empresarial, dando prioridad a la detección y prevención de estas situaciones.

En este contexto, los términos de insolvencia técnica y definitiva cobran un marcado carácter. La insolvencia técnica se presenta en el momento en que no se tiene liquidez para cumplir con los pasivos vencidos; es decir, en esta etapa los ingresos resultan ser inferiores a los gastos. Si no se supera este estado, los pasivos exigibles tienden a ser superiores a los activos totales, y por consecuencia el capital contable será negativo poniendo en peligro la continuidad de la empresa y se incurre en la insolvencia definitiva. Vale decir, que la insolvencia técnica es considerada como la frontera entre el fracaso económico y el fracaso financiero, justamente en esta fase es donde se produce la cesación de pagos y de no erradicarse se llega a la última etapa de la crisis denominada insolvencia definitiva.

Esto último se debe necesariamente relacionar con la histórica y evidente deficiencia que las dos empresas estatales han demostrado en el planeamiento estratégico que requiere esta máxima de gestión financiera en cualquier operativa de negocio, siendo la falta de aprovisionamiento para pagos de impuestos en el CNP y para eventualidades provocadas por cambios medulares en el mercado en el que opera JAPDEVA, la principal razón de la iliquidez que se ha registrado en sus estados financieros por varios periodos contables. Asimismo, de acuerdo con el nivel de materialidad que conlleva la valoración de activos para los negocios de ambas instituciones y según lo expuesto por Miciula, Kadlubek & Stepien (2020), en su artículo *Modern Methods of Business Valuation-Case Study and New Concepts*, publicado el 30 de marzo de 2020, en el que se indica que, en el mundo moderno, la valoración de activos es fundamental para una eventual actualización del valor

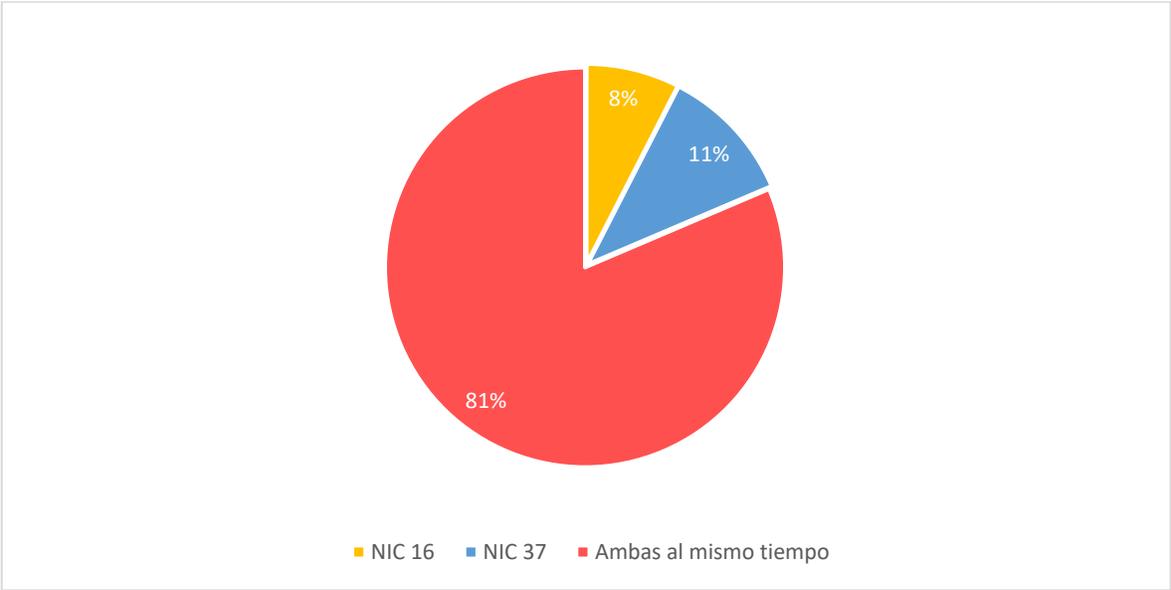
de una empresa en operación. En este sentido, este artículo trata sobre los siguientes aspectos relacionados con la valoración de activos tangibles, intangibles, fijos y corrientes:

Contemporary management of corporate finance consists in maximizing its value. Business valuation is the process of estimating the price of assets (fixed and current assets, as well as different intangible assets and characteristics) and benefits achieved due to their effective management. Generally, the objective of business valuation is always to facilitate strategic decision-making in terms of organization, shares or investments. Valuation enables the selection of both ownership and financial options in assets and liabilities. It is actually the opinion of the value prepared by specialized experts, analysts and valuers on the basis of the collected and properly utilized information about the company considered and the environment of its operations. At the same time, it can be acknowledged that the company's value is the market measure of the effectiveness and efficiency of actions taken by the enterprise.

En el extracto de este documento se resalta el impacto positivo de la estimación del valor del activo que posee una compañía, en la efectividad de la administración de la misma. La valoración objetiva de los activos le ofrece a la junta directiva y a la administración la oportunidad de tomar decisiones estratégicas sobre valores correctos y considerar los posibles riesgos asociados. Además, la valoración debe ser realizada por expertos, de manera que la información recolectada sea la apropiada para incluso ser considerada para la valoración de mercado de la empresa. Adicionalmente, si se toma en cuenta que CNP y JAPDEVA están pasando por procesos de reestructuración muy particulares, el valorar sus activos correctamente se vuelve crucial en su situación actual.

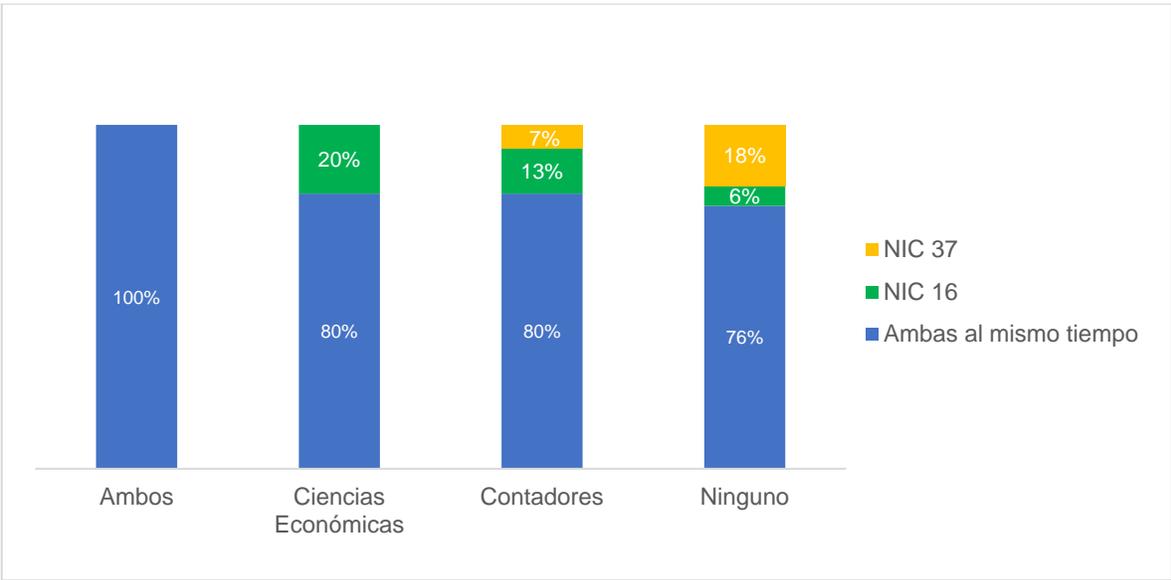
Por ello, se plantea el cuestionamiento de si implementar primero la NIC 16, la NIC 37 o ambas al mismo tiempo. Como resultado, el 81% del total de personas examinadas determinó que aplicaría ambas de forma simultánea. Al analizar los datos de este apartado, se detalla que el 80% de los incorporados al Colegio de Ciencias Económicas señaló que aplicaría, al mismo tiempo, los dos estándares y el 20% se decantó por la NIC 16. En lo que respecta a los integrantes del Colegio de Contadores, el 80% también tomó como prioridad el adoptar ambas normas al unísono, el 13% consideró aplicar primero la NIC 16 y el restante 7% se inclinó por la NIC 37. De los no agremiados a los colegios mencionados, el 76% prefirió la adopción de ambas normas, el 18% señaló la NIC 37 y el 6% optó por la implementación prioritaria de la NIC 16. En los siguientes dos gráficos se muestra lo anotado.

**Gráfico 6.** Prioridad de implementación entre la NIC 16 y la NIC 37 con relación al total de encuestados.



Fuente: Elaboración propia, 2021.

**Gráfico 7.** Prioridad de implementación entre la NIC 16 y la NIC 37 por clasificación de personas encuestadas.

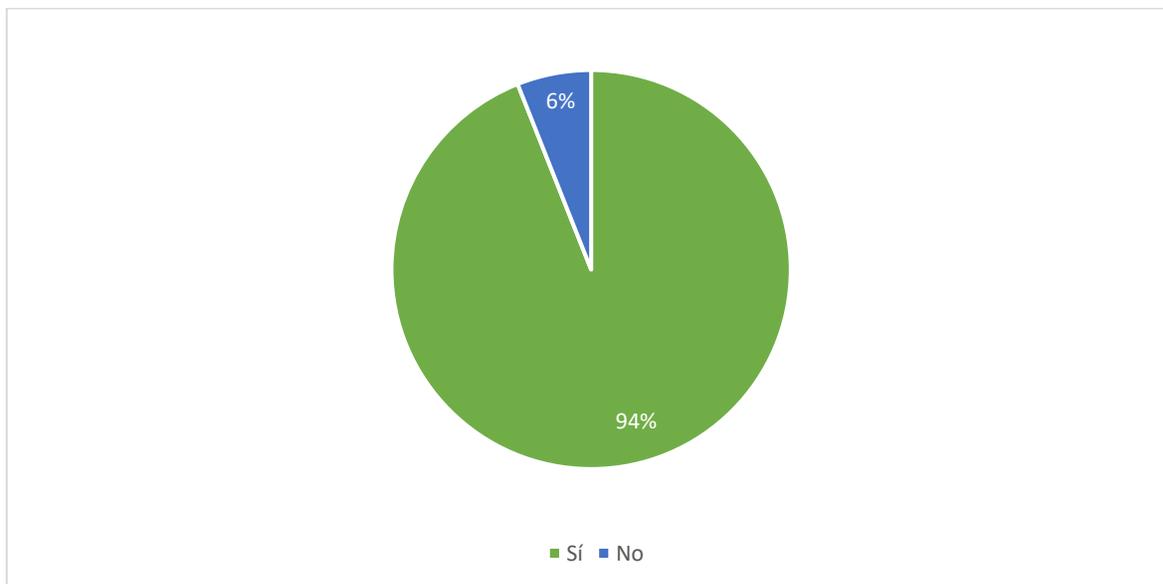


Fuente: Elaboración propia, 2021.

En lo que concierne a la antesala de las recomendaciones financieras idóneas para que ambas instituciones implementen las NIIF, de manera adecuada en el inmediato, se le

preguntó a los encuestados si estaban de acuerdo o no con hacerlo en el corto plazo, a lo que el 94% respondió afirmativamente. En el siguiente gráfico se muestra lo enunciado.

**Gráfico 8.** Necesidad de aplicar los lineamientos internacionales en el corto plazo.



Fuente: Elaboración propia, 2021.

Consecuentemente, se formuló la consulta sobre la consideración de si la implementación de los lineamientos en estas EPEs favorecería su eficiencia financiera en el corto plazo, a lo que el total de personas encuestadas respondió afirmativamente.

Luego del análisis de los resultados, se exponen las conclusiones y recomendaciones de esta investigación.

### **Conclusiones y recomendaciones**

Las recomendaciones contenidas en este estudio son producto de información especializada aportada por profesionales en Ciencias Económicas, que demostraron poseer el conocimiento para que el resultado de esta investigación sea sopesado por las juntas directivas de ambas EPEs, para la toma de decisiones estratégicas.

Por tanto, se concluye que la implementación de las NIIF en el CNP y JAPDEVA es estratégicamente prioritaria para la transformación y recuperación económica de estas instituciones y que, dada la situación financiera deficitaria de las dos EPEs, debe hacerse en el corto plazo.

Partiendo de la situación financiera de JAPDEVA y de conformidad con la información aportada en sus estados financieros sin dictaminar, se desprenden los siguientes aspectos relevantes del 31 de diciembre del 2018, al 31 de diciembre del 2019:

1. La rentabilidad sobre el patrimonio (ROE) pasó de un 1% negativo a 8% negativo.
2. El patrimonio neto decreció en CRC 20.777 millones, lo que significó un cambio de un 8% negativo en la valoración en libros de la empresa.
3. El total de sus ingresos se redujo en CRC 26.933 millones, una variación de un 61% negativo.
4. Las utilidades netas disminuyeron en CRC 15.151 millones, provocando a una pérdida registrada de CRC 18.568 millones, 443% de variación a la baja.

Asimismo, considerando la situación financiera del CNP, específicamente afectada por el panorama actual de la FANAL y de conformidad con sus estados financieros sin dictaminar, se desprenden los siguientes aspectos relevantes del 31 de diciembre del 2018, al 31 de diciembre del 2019:

1. La rentabilidad sobre el patrimonio (ROE) pasó de 3.237% negativo, a un 98% negativo, lo que evidenció una disminución de CRC 2.896 millones en un déficit neto de CRC 6.894 millones, derivando en una variación negativa de un 72%.
2. Los ingresos totales aumentaron en CRC 2.833 millones y el total de gastos corrientes incrementó únicamente en CRC 285 millones. Sin embargo, el total de otros gastos, que considera erogaciones por arreglos de pago por concepto de deudas de carácter impositivo, llegó a CRC 5.004 millones, lo que correspondió a un 71% de aumento.
3. El patrimonio neto disminuyó en CRC 6.894 millones, lo que significó un 5.582% de reducción en la valoración en libros de la empresa.

Se recomienda la implementación del total de normas pendientes por aplicar en ambas EPEs. Sin embargo, considerando también el sector e industria en la que se desempeñan y su tipo de actividad comercial, se hace énfasis en la adopción de las ocho más importantes; la NIC 2, la NIC 16, la NIC 36, la NIC 19, la NIC 37, la NIC 38 y las NIIF 13 y 15, respectivamente.

Finalmente, para el CNP y JAPDEVA se recomienda priorizar y acoger en el inmediato los lineamientos de la NIC 16, que se refiere a la correcta valoración de la partida de propiedad, planta y equipo y de la NIC 37, que delinea el aprovisionamiento de recursos para contingencias asociadas con pasivos o activos de todo tipo.

### Referencias bibliográficas

- Crowe Horwath (2016), International Financial Reporting Standards, A review of the standards. Obtenido de: <https://www.crowe.com/ae/-/media/Crowe/Firms/Middle-East-and-Africa/ae/CroweHorwathAE/Publications/IFRS-Pocket-Guide.ashx?la=en-US&hash=0054B44A68B83F1018890B01D832404C5E726EDF>
- Decreto Ejecutivo 41.039-MH. (2018). Cierre de brechas en la normativa contable internacional en el sector público costarricense y adopción y/o adaptación de la nueva normativa. Obtenido de: [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=86420&nValor3=112118&strTipM=TC](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=86420&nValor3=112118&strTipM=TC)
- Deloitte. (2019). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) Completas. Obtenido de: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/nii-f-2019/NIIF%202019%20Completas.pdf>
- Dirección General de Contabilidad Nacional. (2021). Oficio UCC-004-2021, Informe de implementación de NIC NIIF Empresas Públicas 2020. Obtenido de: <https://www.hacienda.go.cr/contenido/138-direccion-general-de-contabilidad-nacional>
- Ernst & Young. (2020). IFRS Core Tools, IFRS Update of Standards and Interpretations in Issue at 31 March 2020. Obtenido de: [https://www.ey.com/en\\_gl/ifrs-technical-resources/ifrs-update-of-standards-and-interpretations-in-issue-at-31-march-2020](https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/ifrs-update-of-standards-and-interpretations-in-issue-at-31-march-2020)
- Gómez & Murillo. (2019). Fracaso empresarial: evolución histórica y aportes a su definición, Revista contribuciones a la Economía, 2019. Obtenido de: <https://www.hacienda.go.cr/Sidovih/uploads//Archivos/Articulo/fracaso-empresarial.pdf>
- IFRS Foundation. (2019). Issued Standards, IFRS and IFRIC Interpretations. Obtenido de: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>
- IFRS.Org. (2020). The Annotated IFRS Standards Required 2020. Obtenido de: <https://shop.ifrs.org/productcatalog/Product.aspx?ID=2060>
- IFRS.Org. (2020). The Annotated IFRS Standards Issued 2020. Obtenido de: <https://shop.ifrs.org/productcatalog/Product.aspx?ID=2071>
- Ley N.º 8131. (2001). Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. Obtenida de: [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=47258](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=47258)

Ley N.º 2035. (1956). Ley Orgánica del Consejo Nacional de Producción. Obtenida de: [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=3607](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=3607)

Miciula, Kadlubek & Stepien. (2020). Modern Methods of Business Valuation-Case Study and New Concepts. Obtenido de: [file:///C:/Users/PC/Downloads/sustainability-12-02699%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/PC/Downloads/sustainability-12-02699%20(1).pdf)

Ministerio de la Presidencia. (2020). Reporte agregado sobre el conjunto de empresas propiedad del Estado 2019. Obtenido de: <https://www.mideplan.go.cr/node/1807>

Ministerio de la Presidencia. (2021) Reporte agregado sobre el conjunto de empresas propiedad del Estado 2020. Obtenido de: <https://www.mideplan.go.cr/node/2615>

## **Anexos**

**Anexo 1.** Cuestionario dirigido a profesionales en Ciencias Económicas residentes de Costa Rica. Técnica utilizada: *Google Forms*.

### **Encuesta dirigida a profesionales en Ciencias Económicas residentes de Costa Rica**

**Objetivo general del ejercicio:** Analizar las recomendaciones financieras para el Consejo Nacional de Producción (CNP) y la Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA) a partir de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el corto plazo.

**Tema de investigación:** Recomendaciones financieras para el Consejo Nacional de Producción (CNP) y la Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA) a partir de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el corto plazo.

**Encabezado de la encuesta:** Esta encuesta busca recomendaciones financieras de profesionales en Ciencias Económicas, residentes de Costa Rica, para el Consejo Nacional de Producción (CNP) y la Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA) a partir de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el corto plazo. Responder este cuestionario le tomará solo unos pocos minutos de su tiempo, pero puede coadyuvar en la búsqueda de la eficiencia financiera de parte del patrimonio estatal. Se le agradece su valiosa colaboración.

**Objetivo específico 1:** Identificar las expectativas del CNP y JAPDEVA a partir de la implementación de las NIIF.

1. ¿Sabe usted qué son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)? Sí o No.
2. ¿Conoce usted sobre la implementación de estas normas? Sí o No.
3. ¿Conoce usted sobre la situación financiera actual del CNP y JAPDEVA? Sí o No.
4. ¿Conoce usted sobre el impacto y la relevancia de la implementación de las NIIF en estas instituciones? Sí o No.

**Objetivo específico 2:** Describir los criterios claves que a partir de la implementación de las normas son pertinentes en el corto plazo.

5. ¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 2? Sí o no.
6. ¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 16 y la 36? Sí o no.
7. ¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 19? Sí o no.
8. ¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 37? Sí o no.
9. ¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 38? Sí o no.
10. ¿Conoce usted sobre la implementación de la NIIF 13? Sí o no.
11. ¿Conoce usted sobre la implementación de la NIIF 15? Sí o no.

**Objetivo específico 3:** Sugerir recomendaciones financieras idóneas para que ambas instituciones implementen las NIIF de manera adecuada en el corto plazo.

12. ¿Considerando la necesidad de implementar las normas citadas, lo haría en el corto plazo? Sí o No.
13. ¿Qué considera usted más importante, valorar las inversiones y los activos oportunamente o aprovisionar recursos y revelar eventuales contingencias materiales? Opciones: a) Valorar, b) Aprovisionar y c) Ambas son igual de relevantes.
14. ¿Cuál implementaría primero, la NIC 16 o la 37? Opciones: a) NIC 16, b) NIC 37 c) Ambas al mismo tiempo.
15. ¿Considera usted que la adopción de las normas al 100% en ambas empresas favorecería la eficiencia financiera en el corto plazo? Sí o No.

**Por favor responda las siguientes preguntas:**

- ¿Actualmente reside en Costa Rica? Sí o No.
- ¿Es usted profesional en Ciencias Económicas? Sí o No.
- ¿Su edad se encuentra entre los 18 y los 70 años? Sí o No.
- ¿Es usted actualmente miembro activo del Colegio de Profesionales en Ciencias Económicas de Costa Rica? Sí o No.
- ¿Es usted actualmente miembro activo del Colegio de Contadores Públicos o Privados de Costa Rica? Sí o No.
- ¿Cuál es su ocupación actual?
- ¿Cuántos años de experiencia profesional acumula?

**Anexo 2.** Datos recolectados en las encuestas.

## 53 respuestas

No se aceptan más respuestas

¿Sabe usted qué son las Normas Internacionales de Información

Financiera(NIIF)?<sup>53</sup> respuestas

Sí No 100%

Sí 53

No 0

¿Conoce usted sobre la implementación de estas normas?<sup>53</sup> respuestas

Sí No 96,2%

Sí 51

No 2

¿Conoce usted sobre la situación financiera actual del CNP y JAPDEVA?<sup>53</sup>

respuestas

Sí 53

No 0

¿Conoce usted sobre el impacto y la relevancia de la implementación de las NIIF en estas instituciones? 53 respuestas

**Sí No 56,6% 43,4%**

Sí 23

No 30

¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 2? 53 respuestas

**Sí No 24,5% 75,5%**

Sí 40

No 13

¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 16 y la 36? 53 respuestas

**Sí No 18,9% 81,1%**

Sí 43

No 10

¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 19? 53 respuestas

**Sí No 30,2% 69,8%**

Sí 37

No 16

¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 37? 53 respuestas

**Sí No 22,6% 77,4%**

Sí 41

No 12

¿Conoce usted sobre la implementación de la NIC 38? 53 respuestas

**Sí No 24,5% 75,5%**

Sí 40

No 13

¿Conoce usted sobre la implementación de la NIIF 13? 53 respuestas

**Sí No 32,1% 67,9%**

Sí 36

No 17

¿Conoce usted sobre la implementación de la NIIF 15? 53 respuestas

Sí 30,2%  
No 69,8%

Sí 37

No 16

¿Considerando la necesidad de implementar las normas citadas, lo haría en el corto plazo? 53 respuestas

Sí 94,3%  
No 5,7%

Sí 50

No 3

¿Qué considera usted más importante, valorar las inversiones y los activos oportunamente o aprovisionar recursos y revelar eventuales contingencias materiales? 53 respuestas

Valorar 17%  
Aprovisionar 71,7%  
Ambas son igual de relevantes 11,3%

Valorar 9

Aprovisionar 6

Ambas son igual de relevantes 38

¿Cuál implementaría primero, la NIC 16 o la 37? 53 respuestas

NIC 16 11,3%  
NIC 37 81,1%  
Ambas al mismo tiempo 7,6%

NIC 16 6

NIC 37 43

Ambas al mismo tiempo 4

¿Considera usted que la adopción de las normas al 100% en ambas empresas favorecería la eficiencia financiera en el corto plazo? 53 respuestas

Sí 100%  
No 0%

Sí 53

No 0



<b>Valor</b>	<b>Recuento</b>
Administrador de Empresas	6
Administrador de Empresas	1
Administrador de empresas	3
Administradora de Empresas	2
Asesor	1
Asesor	2
Asesor Financiero	1
Asesor en comercio internacional	1
CPA	4
CPA Independiente	1
CPI	1
Consultor Financiero	1
Consultor independiente en finanzas	1
Contador Asesor en Impuestos	1
Contador Privado	5
Contador Público Autorizado Independiente	1
Contadora	2
Contralor	1
Economista	5
Economista y Administrador de Empresas	1
Economista y CPA	1
Economista y Contador Privado	1
Ejecutivo bancario	1
Ejecutivo de cuenta	1
Empresario	1
Gerente administrativo	1
Gerente de ventas	1
Ingeniera industrial	1
Profesional Asesora	1
Profesional en Comercio Internacional	1
Profesional en administración	1
Profesional en administración de empresas	1

¿Cuántos años de experiencia profesional acumula? 53 respuestas

De 0 a 5 años De 6 a 10 años De 11 a 15 años De 16 a 20 años Mas de 20 años

### Anexo 3. Constancia de revisión filológica.

---

#### CARTA DE REVISIÓN FILOLÓGICA

San José, 26 de junio de 2021



Estimados Señores:

Hago constar que leí y corregí, en calidad de filóloga, el trabajo denominado: "Recomendaciones financieras para el Consejo Nacional de Producción (CNP) y la Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA), a partir de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el corto plazo", elaborado por el estudiante: **Hernán Quirós Núñez**.

Corregí el trabajo en aspectos concernientes con la estructura gramatical (morfología y sintaxis), construcción de párrafos y vicios del lenguaje, que se trasladaban al escrito; así como ortografía, puntuación y otros aspectos relacionados con el campo filológico.

He comprobado que las correcciones hechas por mi persona han sido incorporadas al documento en mención, por lo que, hago constar que cuenta con una correcta estructura para ser entendido por quien lo leyere, por cuanto reúne las condiciones de un documento con valor filológico para ser presentado ante las autoridades de la Universidad.

Suscribe cordialmente,

Tania González Pérez  
Filóloga Clásica- UCR  
Incorporada al COLYPRO  
Carné N° 023429  
thaniagonzalezperez@gmail.com