



**CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL**

Gerencia Administrativa

Dirección Jurídica

Teléfono: 25390000 ext. 20007804

Correo electrónico: ga\_dj@ccss.sa.cr

---

**GA-DJ-3081-2020**  
**23 de julio de 2020**

Licenciada

Alexandra Guzmán Vaglio, Jefe a.i.

**ÁREA CONTABILIDAD FINANCIERA - 1121**

Estimada señora:

**ASUNTO: RECONSIDERACIÓN OFICIO DJ-7320-2018 IMPLEMENTACIÓN NORMA INTERNACIONAL CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PUBLICO N° 6.**

Con instrucciones del Director Jurídico y con su aprobación atendemos oficio ACF-664-2020, del 22 de mayo de 2020, mediante el cual se plantea la reconsideración del criterio externado mediante oficio DJ-7320-2018 del 21 de diciembre de 2018, mediante el cual se atendió consulta con relación a si con la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público N° 6 para la emisión de los estados financieros institucionales, era legalmente posible la presentación de estados financieros consolidados para los Seguros de Salud e Invalidez, Vejez y Muerte.

**ANTECEDENTES**

Señala la consultante que mediante oficio DJ-7320-2018 del 21 de diciembre de 2018, la Dirección Jurídica concluye en relación con el proceso de consolidación de los Estados Financieros de SEM e IVM lo siguiente:

*“Como se indicó, con fundamento en el artículo 73 de la Constitución Política y 1 de la Ley Constitutiva de la Caja la Institución no se puede conceptualizar como una entidad controladora de los Régimen de Salud y del Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte, por ende desde el punto de vista de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público No. 6, no podrían generarse estados financieros consolidados para los Seguros de Salud e Invalidez, Vejez y Muerte.*

*En cumplimiento de dicha disposición, esta Área comunicó a la Dirección de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda la imposibilidad material y legal de remitir de forma consolidada los Estados Financieros Trimestrales así como la Balanza de Comprobación solicitados por dicha Dirección en cumplimiento de la Ley No.8131 “Ley Administración Financiera y Presupuestos Públicos así como el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, (Decreto N° 41039-H (visible en el Alcance N° 92 del Diario Oficial La Gaceta N° 70 del 07 de mayo del 2018).*

*Debido a lo anterior, y considerando que a nivel del Módulo Gestor de Consolidación de la Dirección de Contabilidad Nacional se cuenta con único código institucional para clasificador del sector público, que hace referencia a la CCSS como una única entidad, sin diferenciar entre los seguros antes indicados, se han remitido de forma*



## CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

Gerencia Administrativa

Dirección Jurídica

Teléfono: 25390000 ext. 20007804

Correo electrónico: ga\_dj@ccss.sa.cr

---

*individualizada la información financiero contable trimestral de ambos seguros; además se gestionó mediante oficio GF-2161-2020 de fecha 14 de abril del 2020 a la Dirección General de Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda la habilitación de un código institucional dentro del Clasificador Institucional del Sector Público, con la finalidad de ingresar de acuerdo con los roles asignados la información contable correspondiente al Seguro de Invalidez, Vejez y Muerte (IVM), en el citado módulo.*

*No obstante, a la fecha, no se ha recibido respuesta de la habilitación de dicho código, situación que derivo en la remisión individualizada de los estados financieros de SEM e IVM al 30 de marzo del 2020, así como de su respectiva balanza.*

*Esta situación ha generado inconvenientes a nivel de la Dirección de Contabilidad Nacional, puesto que la ausencia de la información financiero contable de la CCSS en los Estados Financieros Consolidados Trimestrales, cuya materialidad es mayor al 50%, genera limitaciones en la disposición de información para la toma de decisiones, así como en el proceso de rendición de cuentas a la ciudadanía, requiriéndose expresamente el envío de la Balanza de Comprobación de forma agrupada.*

*Cabe indicar que, la balanza de comprobación es a nivel contable un resumen de todos los saldos, deudores y acreedores de todas las cuentas del mayor para comprobar la igualdad, sumándolos en columnas separadas; resultando en que el total de débitos debe ser igual al total de los créditos.*

### **Petición**

*Debido a lo anterior, esta Área expone ante su estimada dependencia la reconsideración del criterio legal comunicado en oficio DJ-7320-2018 de manera que se permita a esta Área remitir de forma agrupada la Balanza de Comprobación de ambos seguros (SEM e IVM) mientras se habilita el código institucional para el Seguro de IVM.*

*La agrupación por efectuar consistirá en la suma de los saldos finales de aquellas cuentas contables comunes a ambos seguros, no generará ninguna relación de dependencia administrativa de un seguro con respecto al otro.*

*Los estados financieros trimestrales se mantendrán de forma individualizada para cada seguro, sin generarse ningún proceso de consolidación entre los seguros de SEM e IVM, que derive en una interpretación errónea de control de un seguro hacia otro.”*

### **CRITERIO JURIDICO**

A efecto de atender la consulta, vale indicar que la consulta que dio origen al criterio externado mediante oficio DJ-7320-2018 del 21 de diciembre de 2018, se fundamentó en que el Area de Contabilidad Financiera, unidad adscrita a la Dirección Financiero Contable, se encontraba desarrollando la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad aplicables al Sector Público (NICSP) en la contabilidad de los Seguros de Salud, Pensiones y Régimen No Contributivo, según lo dispuesto por el Ministerio de Hacienda en su Decreto No. 41039-H, que indica lo siguiente:

*“Artículo 1.- Ámbito de aplicación. El presente Decreto Ejecutivo le es aplicable a todas aquellas instituciones que son regidas por el Subsistema de Contabilidad Nacional, establecido en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos No. 8131 del 18 de setiembre del 2001 y para todas aquellas entidades que a*



## CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

Gerencia Administrativa

Dirección Jurídica

Teléfono: 25390000 ext. 20007804

Correo electrónico: ga\_dj@ccss.sa.cr

---

*pesar de su grado de autonomía decidieron de forma voluntaria adoptar e implementar esta normativa y los lineamientos emitidos por la Contabilidad Nacional como órgano rector del subsistema de Contabilidad Nacional.”*

*“Artículo 2.- Ante la nueva normativa contable internacional que emite oficialmente el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), se faculta a la Contabilidad Nacional para realizar los ajustes y/o adaptaciones que considere pertinentes a ese marco normativo contable, acorde a la realidad costarricense y a legislación nacional, como ente rector del Subsistema de Contabilidad, de acuerdo a los estudios y experiencias en el proceso de cierre de brechas, para la debida aplicación del devengo. Lo anterior, según resolución emitida por la Contabilidad Nacional como ente rector del Subsistema de Contabilidad, previa observancia del trámite previsto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131 del 18 de setiembre del 2001.”*

*“Artículo 3°.- Plazo máximo de cierre de brechas. Las instituciones que presenten brechas relacionadas con las prácticas contables actuales y las requeridas según el estándar internacional, tendrán como plazo máximo para implementar dicha normativa hasta el 01 de enero del 2020. La Dirección General de Contabilidad Nacional valorará en su condición de rector del Subsistema de Contabilidad, el cumplimiento en el cierre de las brechas, y determinará lo que corresponda en aquellos casos que presenten justificación ante el no cumplimiento.”*

Se agregó que, debido a lo anterior, se habían revisado las diferentes normativas que deberán implementarse, detectándose que la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público No. 6 denominada Estados Financieros Consolidados y Separados, indica lo siguiente:

*“Esta norma establece los requerimientos para la preparación y presentación de estados financieros consolidados, así como para el tratamiento contable de las entidades controladas, entidades contraladas conjuntamente y asociadas en los estados financieros separados de la entidad controladora, el partícipe y el inversor ...”*

Sea que se entiende por estados financieros consolidados, los estados financieros de una entidad económica en la que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y el flujo de efectivo de la entidad controladora y sus entidades controladas se presentan como si se tratase de una sola entidad económica; por lo que, como parte de las interrogantes que se formulan, se consultó si *¿La Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público N° 6 es aplicable para la emisión de los estados financieros institucionales, y por tanto, ¿es legalmente posible la presentación de estados financieros consolidados para los Seguros de Salud e Invalidez, Vejez y Muerte?*

Siendo que, a efectos de atender dicho cuestionamiento, se consideró que con fundamento en el artículo 73 de la Constitución Política y 1 de la Ley Constitutiva de la Caja, la Institución no se puede conceptualizar como una entidad controladora de los Régimen de Salud y de Invalidez, Vejez y Muerte, por ende, desde el punto de vista de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público No. 6, no podrían generarse estados financieros consolidados para los Seguros de Salud e Invalidez, Vejez y Muerte.

Ahora bien, en la consulta objeto de análisis, como se indicó, se solicita reconsideración del criterio antes externado, por cuanto se señala:



## CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

Gerencia Administrativa

Dirección Jurídica

Teléfono: 25390000 ext. 20007804

Correo electrónico: ga\_dj@ccss.sa.cr

### ***“Petición***

*Debido a lo anterior, esta Área expone ante su estimada dependencia la reconsideración del criterio legal comunicado en oficio DJ-7320-2018 de manera que se permita a esta Área remitir de forma agrupada la Balanza de Comprobación de ambos seguros (SEM e IVM) mientras se habilita el código institucional para el Seguro de IVM.*

*La agrupación por efectuar consistirá en la suma de los saldos finales de aquellas cuentas contables comunes a ambos seguros, no generará ninguna relación de dependencia administrativa de un seguro con respecto al otro.*

*Los estados financieros trimestrales se mantendrán de forma individualizada para cada seguro, sin generarse ningún proceso de consolidación entre los seguros de SEM e IVM, que derive en una interpretación errónea de control de un seguro hacia otro.”*

En relación con lo anterior es importante tener en consideración que la consulta que se solicita reconsiderar se refiere a posible aplicación a la Institución de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público N° 6 para la emisión de los estados financieros institucionales; sobre este punto, en la solicitud de reconsideración no se observa que señalen nuevos elementos que permitan variar el criterio ya externado, inclusive se observa que en la propia petición se señala que los estados financieros trimestrales se mantendrán de forma individualizada para cada seguro, actuación que es coincidente con el criterio señalado por esta Dirección en el oficio DJ-7320-2018 del 21 de diciembre de 2018.

Siendo que el motivo de la reconsideración, según lo señalado en la petición, es que actualmente se está en un proceso de habilitación del código Institucional para el Seguro de IVM, lo cual es necesario para la remisión consolidada de los Estados Financieros Trimestrales así como la Balanza de Comprobación, por lo que se solicita reconsideración de nuestro criterio a efecto de que se pueda remitir a la Contabilidad Nacional una Balanza de Comprobación en forma agrupada para ambos seguros, aspecto que no fue objeto de análisis en el criterio externado en el oficio DJ-7320-2018 del 21 de diciembre de 2018, por cuanto el mismo no fue señalado en el oficio DFC-2583-2018 del 26 de setiembre de 2018.

### **CONCLUSION**

Con fundamento en lo anterior, se considera que no se observa que existan elementos que permitan reconsiderar el criterio externado por esta Dirección en el oficio DJ-7320-2018 del 21 de diciembre de 2018, por cuanto mediante el mismo se atendió consulta de la Dirección Financiero Contable en relación con la posible aplicación a la Institución de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público N° 6 para la emisión de los estados financieros institucionales, siendo que esta Dirección señaló que dicha aplicación no procedía por cuanto la Institución no se puede conceptualizar como una entidad controladora de los Régimen de Salud y del Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte, por ende desde el punto de vista de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público No. 6, no podrían generarse estados financieros consolidados para los Seguros de Salud e Invalidez, Vejez y Muerte; aspecto que se observa no sería variado.



**CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL**

Gerencia Administrativa

Dirección Jurídica

Teléfono: 25390000 ext. 20007804

Correo electrónico: ga\_dj@ccss.sa.cr

---

A lo anterior, vale agregar que teniendo en consideración que la Balanza de Comprobación es una lista de todos los saldos, deudores y acreedores de todas las cuentas del mayor para comprobar la igualdad, sumándolos en columnas separadas; constituyéndose por ende, en un instrumento financiero que se utiliza para visualizar la lista del total de los débitos y de los créditos de las cuentas, junto al saldo de cada una de ellas, y se convierte en un paso previo a la formulación de un estado financiero; el tema de la posible formulación de una Balanza de Comprobación en los términos señalados por la consultante más que de orden legal sería administrativo, en el tanto como se indicó en el criterio de esta Dirección Jurídica se formulen los Estados Financieros del Seguro de Salud y del Seguro de Invalidez, Vejez y Muerte, y en modo alguno la remisión de dicho instrumento para ningún efecto contable o legal se pueda entender que la Caja está aceptando la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público No. 6.

Atentamente,

**Dirección Jurídica**

Mariana Ovares Aguilar  
**Jefe a.i. Área de Gestión Técnica  
y Asesoría Jurídica**

Guillermo Mata Campos  
**Estudio y redacción**

MOA/GMC/ycv

Copia: Archivo

Ref. 48171