



INFORME Nro. **DFOE-SAF-IF-00001-2019**
25 de abril, 2019

INFORME DE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN EL PODER
EJECUTIVO SOBRE EL ESTADO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR
PÚBLICO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017

2019

CONTENIDO

Resumen Ejecutivo	3
1. Introducción	4
ORIGEN DE LA AUDITORÍA	4
OBJETIVO	4
ALCANCE	4
CRITERIOS DE AUDITORÍA	5
METODOLOGÍA APLICADA	5
GENERALIDADES ACERCA DEL OBJETO AUDITADO	5
COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA	6
SIGLAS	6
2. Resultados	7
DEBILIDADES EN EL PLAN ELABORADO PARA LA FINALIZACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN EL PODER EJECUTIVO.....	7
POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTO QUE NO SE AJUSTAN A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO ADOPTADAS.....	9
DEBILIDADES EN LA COMUNICACIÓN, COORDINACIÓN Y SEGUIMIENTO SOBRE EL PROCESO DE CIERRE DE BRECHAS Y LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP QUE CONCEDEN PLAZOS TRANSITORIOS.	10
DEBILIDADES EN LAS REVELACIONES REALIZADAS EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	12
3. Conclusiones	15
4. Disposiciones	16
A LA LICENCIADA ROCÍO AGUILAR MONTOYA EN SU CALIDAD DE MINISTRA DE HACIENDA, O A QUIEN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO.....	16
AL LICENCIADO RONALD FERNÁNDEZ ROMERO EN SU CALIDAD DE CONTADOR NACIONAL, O A QUIEN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO.....	16

Resumen Ejecutivo

¿QUÉ EXAMINAMOS?

La auditoría comprendió la revisión del proceso ejecutado por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) del cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) que se encontraban implementadas al 31 de diciembre de 2017 y del Plan de Acción diseñado para culminar la implementación de las normas en las que existen brechas a esa fecha.

¿POR QUÉ ES IMPORTANTE?

La adopción e implementación de las NICSP, es un proyecto de gran relevancia para el Poder Ejecutivo, ya que éste constituye un marco contable actualizado, basado en normas y principios de aceptación general, conforme lo requiere la Ley N° 8131; que fomenta la calidad y uniformidad en la preparación y presentación de la información financiera; lo cual fortalece la transparencia y comparabilidad de la información, así como el suministro de información útil, confiable y oportuna para la toma de decisiones.

¿QUÉ ENCONTRAMOS?

En la auditoría se determinó la existencia de aspectos que afectan el proyecto que se está desarrollando tendente a finalizar la implementación de las NICSP en el plazo establecido en la normativa legal vigente. Dichos aspectos se relacionan con que el Plan de acción elaborado para concluir la implementación de las NICSP no contiene una serie de elementos que guíen adecuadamente el desarrollo del proyecto; que existen políticas y un procedimiento que no están conforme a lo dispuesto en las NICSP; y que la comunicación, coordinación y seguimiento ejecutados por la DGCN durante el año 2017 ha sido insuficiente.

Por otra parte, se encontró la existencia de debilidades que dejan de manifiesto la existencia de revelaciones efectuadas en las notas a los estados financieros que no son completas y suficientes, ni contienen los elementos necesarios para que los usuarios de los estados financieros, puedan comprenderlos claramente y obtener la mayor utilidad de ellos.

¿QUÉ SIGUE?

Con el propósito de corregir las situaciones observadas en la auditoría, se dispone a la Ministra de Hacienda, conformar una comisión institucional de alto nivel, responsable de la elaboración de la estrategia, coordinación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP.

Asimismo, se cursan disposiciones al Director General de Contabilidad Nacional, para ajustar el plan de acción diseñado para finalizar la implementación de las NICSP en el Poder Ejecutivo; realizar los ajustes a la directriz y políticas contables que contravienen requerimientos de la política respectiva y de las normas; y ajustar y formalizar el documento diseñado para la confección de las notas a los estados financieros, en el marco de las NICSP.

INFORME Nro. DFOE-SAF-IF-00001-2019

DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN OPERATIVA Y EVALUATIVA ÁREA DE FISCALIZACIÓN DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA DE LA REPUBLICA

INFORME DE LA AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN EL PODER EJECUTIVO SOBRE EL ESTADO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017

1. Introducción

ORIGEN DE LA AUDITORÍA

- 1.1. La auditoría se realizó con fundamento en las competencias que le confieren a esta Contraloría General los artículos 183 y 184 de la Constitución Política; 17, 21 y 37 de su Ley Orgánica N° 7428.
- 1.2. La adopción e implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), es un proyecto de gran relevancia para el Poder Ejecutivo, ya que éste constituye un marco contable actualizado, basado en normas y principios de aceptación general, conforme lo requiere la Ley N° 8131; que fomenta la calidad y uniformidad en la preparación y presentación de la información financiera; lo cual fortalece la transparencia y comparabilidad de la información, así como el suministro de información útil, confiable y oportuna para la toma de decisiones.

OBJETIVO

- 1.3. Determinar en el Poder Ejecutivo el cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), que se encontraban implementadas al 31 de diciembre de 2017; y del Plan de Acción diseñado para culminar la implementación de aquellas normas en las que existen brechas a esa fecha.

ALCANCE

- 1.4. La auditoría comprende la verificación de la implementación de las NICSP en el Poder Ejecutivo al 31 de diciembre de 2017, período que puede ampliarse en los casos que se estime necesario.
- 1.5. Al respecto, se revisa la aplicación de las normas que la Dirección General de Contabilidad Nacional declare como implementadas, así como el cumplimiento de las actividades contenidas en los planes de acción definidos para la implementación de las normas que establecen plazos adicionales (transitorios) o presentan brechas, la normativa complementaria y las actividades de coordinación y seguimiento de dicho proceso.

CRITERIOS DE AUDITORÍA

- 1.6. Los criterios de auditoría fueron expuestos a la Sra. Jeannette Solano García, Subdirectora General de Contabilidad Nacional el día 10 de setiembre de 2018; y comunicados a la Ministra de Hacienda, por medio del oficio DFOE-SAF-0450 (12946) del 19 de setiembre de 2018.

METODOLOGÍA APLICADA

- 1.7. La auditoría se realizó de conformidad con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, con el Manual General de Fiscalización Integral de la CGR y el Procedimiento de Auditoría vigente, establecido por la DFOE.
- 1.8. En la ejecución de la auditoría se aplicó la metodología establecida por la DFOE de este órgano contralor para el desarrollo de auditorías, por lo que se aplicaron técnicas y prácticas de auditoría normalmente aceptadas, tales como: entrevistas, confirmaciones, solicitudes de información y revisión de la documentación.

GENERALIDADES ACERCA DEL OBJETO AUDITADO

- 1.9. En el marco de las competencias que la Ley le otorga al Ministerio de Hacienda como rector del Sistema de Administración Financiera (SAF) y a la Dirección General de Contabilidad Nacional como rector del Subsistema de Contabilidad Pública, se adoptó en el ámbito público costarricense, el marco contable emitido y publicado en español por el Consejo Internacional de Normas de Contabilidad del Sector Público de la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC), lo cual resulta de trascendencia para el funcionamiento del Subsistema de Contabilidad Pública, a efecto de contar con un marco normativo completo, basado en principios y normas de contabilidad pública generalmente aceptados, acorde con las tendencias internacionales.
- 1.10. Con la adopción e implementación de las NICSP, se procura llenar un vacío en cuanto a principios y normas generales de contabilidad actualizadas para el Sector Público, conforme lo requiere la Ley N° 8131, para fomentar la calidad, transparencia y uniformidad en la preparación y presentación de los estados financieros, aparte de satisfacer en lo pertinente necesidades de la administración financiera del Sector Público, en especial en cuanto a la comparabilidad y análisis de la información presentada por las entidades y órganos que lo integran, el suministro de información útil, confiable y oportuna para la toma de decisiones, así como la realización de auditorías de los estados financieros¹.
- 1.11. Bajo este contexto, la DGCN es responsable de proponer y velar porque se cumpla con la normativa técnica que registrará el subsistema; y de llevar la contabilidad del Poder Ejecutivo, y como tal debe cumplir con las propias directrices y lineamientos que emita como rector.
- 1.12. De acuerdo con lo establecido en el Decreto Ejecutivo N° 39665-MH “Reforma a la adopción e implementación de la normativa contable internacional en el sector público costarricense”, publicado en La Gaceta 121 del 23 de junio de 2016, las NICSP son de aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2017 a nivel nacional. Además, dispone que las instituciones públicas que se acojan a los transitorios establecidos por la normativa internacional deberán establecer los planes de reconocimiento y medición de elementos de los estados financieros, que permitan la implementación en los tiempos establecidos.

¹ DFOE-109 (4608) del 7 de mayo de 2007.

- 1.13. Adicionalmente, el Decreto Ejecutivo N° 41039-MH publicado en la Gaceta 79 del 7 de mayo de 2018, establece que las instituciones que presentan brechas entre las prácticas contables actuales y las requeridas según el estándar internacional, tendrán un plazo adicional para implementar la normativa internacional al 1 de enero del 2020.
- 1.14. Finalmente, el pasado 4 de diciembre de 2018 se publicó la Ley de Fortalecimiento de las finanzas públicas, N° 9635, que establece en el artículo 27, la obligación de que todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las normas internacionales de contabilidad para el sector público en un plazo máximo de tres años; a partir del primer día del ejercicio económico posterior a la aprobación del Título I, realizado el 3 de diciembre de 2018.

COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

- 1.15. Los resultados consignados en el presente informe fueron expuestos verbalmente el día 26 de febrero de 2019 al Sr. Ronald Fernández Romero y a la Sra. Jeannette Solano García, Director General y Subdirectora de Contabilidad Nacional.

SIGLAS

- 1.16. La descripción de las siglas utilizadas en este documento, se detallan seguidamente:

SIGLA	Significado
CGR	Contraloría General de la República
DFOE	División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la CGR
DGABCA	Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa
DGCN	Dirección General de Contabilidad Nacional
DGT	Dirección General de Tributación
DTIC	Dirección de Tecnologías de Información y Comunicación
IPSASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (siglas en inglés)
IFAC	Federación Internacional de Contadores (siglas en inglés)
LAFRPP	Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131
LGCI	Ley General de Control Interno
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
SAF	Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República
SCI	Sistema de Control Interno
SIAT	Sistema Integrado de Información de la Administración Tributaria
TD	Tributación Digital

2. Resultados

DEBILIDADES EN EL PLAN ELABORADO PARA LA FINALIZACIÓN DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN EL PODER EJECUTIVO.

- 2.1. El Artículo 3 del Decreto Ejecutivo N° 39665-MH, le establece la obligación a las instituciones públicas de elaborar planes para finalizar la implementación de aquellas normas que conceden plazos transitorios. Adicionalmente, el Artículo 3 del Decreto Ejecutivo N° 41039-MH dispone que las instituciones públicas que presenten brechas deberán presentar los avances de los planes de acción sobre el proceso de cierre de brechas a la Contabilidad Nacional.
- 2.2. Sobre el plan de acción requerido en el Decreto Ejecutivo N° 39665-MH, se encontró que en el apartado “Transitorios” de la Nota N° 1 de las Notas a los Estados Financieros del periodo 2017, la DGCN indica, que no se cuenta con planes de acción para cada uno de los transitorios a los que se acogió. Por otra parte, en el subapartado “Plan de acción de políticas contables y procedimientos para el cumplimiento de la NICSP a fecha de plazo del transitorio” de dicho apartado, se indica que se elaboró un documento que contiene las acciones respectivas para cerrar las brechas de la adopción de las NICSP, el cual fue comunicado al Ministro de Hacienda, mediante oficio DCN-0987-2017 del 17 de junio de 2017².
- 2.3. Además, en dicha Nota se señala que el cronograma para superar las brechas existentes para la implementación de las NICSP en el Poder Ejecutivo, se confeccionó considerando los registros contables que generan las unidades primarias de registro. Asimismo, se indica que la realización de los registros por esas unidades y las adecuaciones a los sistemas de transferencia de información al SIGAF, los cuáles no han concluido en su totalidad, así como que para algunos ni siquiera existen cronogramas para dichas adecuaciones, le impide a la Contabilidad Nacional hacer los planes de cierre de brechas exigidos por el Decreto N° 39665-MH, en relación a las transacciones que involucra a estos sistemas informáticos.
- 2.4. También, se indica que para el resto de transacciones en donde existen brechas entre el tratamiento requerido por las NICSP (identificadas por medio de la Herramienta de Autoevaluación Aplicación y Avance NICSP del Poder Ejecutivo) y el que se está aplicando actualmente, se elaboró una propuesta de plan con las acciones para lograr la implementación en el periodo 2017-2022³.
- 2.5. En la revisión de los documentos citados en la Nota 1, se observó lo siguiente:
 - a. En el caso del plan referido en el párrafo 2.4, no se suministró evidencia de que previo a su elaboración se haya efectuado un análisis detallado de los requisitos establecidos en cada norma sobre la adecuada medición, registro, presentación y revelación de las transacciones que regulan cada una de ellas.

Al respecto, la DGCN manifestó⁴ que dicho documento se elaboró con base en la información obtenida mediante las herramientas de autoevaluación, de acuerdo con el formato solicitado en

² Documentos adjuntos al oficio DCN-509-2018 del 7 de agosto de 2018, recibido en respuesta a la consulta efectuada por la Contraloría General por medio del oficio DFOE-SAF-0312 (9667) del 11 de julio de 2018. (Oficio DCN-0987-2017 y Avance y reprogramación Cronograma Brechas NICSP PODER EJECUTIVO).

³ Idem (Plan de Acción Adaptación de las NICSP en el Poder Ejecutivo 2017-2022) (p.31)

⁴ Oficio DCN-509-2018 del 7 de agosto de 2018.

la primera matriz de autoevaluación y mediante reuniones efectuadas con funcionarios y jefaturas de esa Dirección. Agrega, que el documento está a nivel general, debido a que en algunos temas se hace referencia a los planes establecidos en cada uno de los proyectos definidos y en otros no se han determinado los plazos porque no se cuenta con la información de los cronogramas que debe definir cada Unidad Primaria de Registro.

- b. Las actividades que contienen son muy generales y no especifican en detalle las tareas y costos relacionados con los requerimientos de registro, medición y revelación exigidos en cada una las NICSP.

Sobre el particular, la DGCN manifestó⁵ que le era imposible desagregar las tareas o actividades, por no contar con la información detallada de cada uno de los componentes del proyecto requerido para la adopción de las NICSP, en cada una de las unidades primarias de registro, así como de otras responsabilidades que tienen que asumir dichas unidades.

- c. Existen actividades o acciones cuyos plazos de ejecución son superiores a un año, sin que se indiquen los mecanismos ni entregables que permitirán monitorear su avance.
 - d. No contienen los nombres de los responsables de ejecutar las actividades o acciones; lo cual dificultaría el seguimiento, así como el establecimiento de responsabilidades en caso de incumplimiento.
 - e. El “Plan de Acción Adaptación de las NICSP en el Poder Ejecutivo 2017-2022”, contiene metas cuyas fechas de finalización son anteriores a la de las actividades requeridas para su cumplimiento; y se consignan actividades que concluirían en el año 2017, las que al cierre de esta auditoría aún no han sido concluidas.
 - f. No contienen evidencia de quién y cuándo fueron elaborados, revisados y aprobados.
 - g. El documento citado en el párrafo 2.2 para el cierre de brechas, que se adjuntó a las notas de los estados financieros, no contiene título.
- 2.6. En relación con lo comentado, la DGCN manifestó que en un inicio la implementación de las NICSP se enmarcó como un proyecto, y la metodología que se utilizó se elaboró observando las mejores prácticas en esa materia; sin embargo, dicha metodología no se continuó empleando, por considerarse que el plazo para la implementación de las NICSP ya había finalizado de acuerdo con lo establecido en el Decreto Ejecutivo N° 39665-MH (31 de diciembre de 2016). Además, indicó que para la conclusión de la implementación de las NICSP, se debe conseguir el apoyo necesario de la Administración y redefinir lo planteado⁶.
- 2.7. Lo expuesto, evidencia que los documentos elaborados por la DGCN para la finalización de la implementación de las normas con transitorio y para el cierre de brechas, no fueron elaborados con base en un análisis apropiado en el que se hubieran considerado detalladamente todos los aspectos o requerimientos exigidos por las normas. Asimismo, que dichos planes no constituyen herramientas útiles que permitan plenamente, orientar y apoyar la finalización de la implementación de las NICSP en el Poder Ejecutivo, en el plazo máximo establecido en los decretos ejecutivos N° 39665-MH y N° 41039; y más recientemente en la Ley N° 9635 “Ley de Fortalecimiento de las finanzas públicas”, ya que adolecen de algunos elementos y componentes, que de acuerdo con las mejores prácticas son indispensables para el adecuado control y seguimiento de los planes.

⁵ Oficio DCN-660-2018 del 4 de octubre de 2018.

⁶ Oficio DCN-624-2018 del 20 de setiembre de 2018.

POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTO QUE NO SE AJUSTAN A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO ADOPTADAS.

- 2.8. El Artículo 93 de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP) establece que la Contabilidad Nacional como órgano rector del Subsistema de Contabilidad Pública, tiene que establecer procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el ámbito gubernamental.
- 2.9. Por otra parte, la Norma 4.1 de las Normas de Control Interno para el Sector Público, dispone que el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar las políticas, los procedimientos y los mecanismos que contribuyen a asegurar razonablemente la operación y el fortalecimiento del SCI y el logro de los objetivos institucionales. Asimismo, les dispone que deben introducirles las mejoras que procedan para garantizar razonablemente su efectividad.
- 2.10. En relación con lo anterior, se determinó que en la Política Contable 1.45 relacionada con el reconocimiento de la participación en una entidad controlada, se indica la existencia de los métodos de consolidación proporcional y de participación, pero no establece cuando se aplicará cada uno. Al respecto, es importante señalar que la NICSP 8 recomienda efectuar la consolidación utilizando el método proporcional porque este refleja mejor la esencia y realidad económica de la participación en la entidad bajo control común; y permite utilizar el método de participación como un método alternativo, para reconocer la participación en entidades controladas conjuntamente.
- 2.11. Además, se observó que la política contable 1.70 referida al “Reconocimiento de los Fideicomisos”, está definida con base en lo dispuesto en la NICSP 7, sin considerar lo que establece la NICSP 6 sobre el control e influencia que se ejerce sobre la entidad y los beneficios que pueda obtener, para determinar el método de presentación de la información financiera.
- 2.12. También, se estableció que la Directriz N° DCN-006-2011 “Complemento a las Directrices CN-001-2009 y CN-002-2011”, señala que la medición y reconocimiento posterior de los activos de Propiedad, Planta y Equipo (PPE), se realizará mediante el método de revaluación, mientras que la Política Contable 1.101 “Medición y reconocimiento posterior al inicio”, instituye que la medición y reconocimiento posterior de dichos activos, debe efectuarse utilizando el “modelo de costo” como criterio general (política 1.101.1), y el modelo de revaluación, se utilizará como criterio alternativo previa autorización de la DGCN (política 1.101.2).
- 2.13. Los aspectos indicados se presentan por la interpretación que realiza la DGCN de lo establecido en las normas relacionadas con los aspectos revisados, lo cual, se evidencia en lo consignado por la DGCN en el Oficio N° DCN-UAEE-654-2018⁷ al decir que no existe ninguna discrepancia entre lo establecido en las políticas, con lo dispuesto en las NICSP respectivas, ya que las normas permiten la utilización de varios métodos para el registro de las transacciones contables, y que la DGCN tiene la total potestad de incorporar a sus políticas contables la misma línea de registro que indican las NICSP.
- 2.14. Las situaciones comentadas, pueden inducir a que alguna entidad realice la medición, registro y presentación de transacciones económicas utilizando una normativa contable que difiere de lo dispuesto en alguna NICSP, con el consecuente riesgo de que algún usuario de la información financiera llegue a conclusiones erróneas debido a que la información contenida en los estados financieros no se confeccione y presente adecuadamente.

⁷ Ver oficios DCN-UAEE-654-2018 y DCN-624-2018.

DEBILIDADES EN LA COMUNICACIÓN, COORDINACIÓN Y SEGUIMIENTO SOBRE EL PROCESO DE CIERRE DE BRECHAS Y LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP QUE CONCEDEN PLAZOS TRANSITORIOS.

- 2.15. La norma 4.5.2 “Gestión de proyectos” de la Normas de control interno para el Sector Público dispone que el jerarca y los titulares subordinados, deben establecer, vigilar el cumplimiento y perfeccionar las actividades de control necesarias para garantizar razonablemente la correcta planificación y gestión de los proyectos que la institución emprenda.
- 2.16. En relación con la comunicación y coordinación que ha mantenido la DGCN con los ministerios y otras direcciones del Ministerio de Hacienda, en la auditoría se determinó lo siguiente:
- a. Las solicitudes de información realizadas por la DGCN en algunos casos han sido poco claras, imprecisas o el plazo otorgado para dar respuesta es corto, originando esto que las instituciones no remitan la información requerida o la envíen después del plazo establecido. Como ejemplo de esta situación puede citarse que en enero de 2018 la DGCN realizó dos solicitudes de información, una sobre “Hechos ocurridos después de la fecha de Presentación” y otra sobre “Información a Revelar sobre Partes Relacionadas”, otorgándose dos semanas de plazo para la remisión de la información.

En relación con dichas solicitudes debe señalarse, que las mismas adolecieron de claridad en cuanto a los términos técnicos de la información requerida y que el plazo que se otorgó para remitir la información fue de dos semanas, condiciones que aunadas a que el volumen de trabajo que les demandaba a los ministerios la obtención de la información era importante, originaron que sólo dos enviaran lo relacionado con hechos posteriores, y lo referido a Partes Relacionadas no fue enviado por ninguno.

- b. La DGCN no suministró evidencia de las comunicaciones previas que sostuvieron con los ministerios previo a emitir la Directriz DCN-004-2016 / DGABCA-0009-2016, referida a la toma física de inventario, en las cuales se les explicara en detalle a las administraciones respectivas las actividades y tareas que debían ejecutar para obtener de manera apropiada la información que se les solicitó con respecto al inventario inicial.

Sobre el particular, la DGCN mediante el Oficio N° DCN-624-2018 del 20 de setiembre de 2018, indicó que en la metodología de implementación de las NICSP, que se suministró a todas las proveedurías institucionales, se orienta sobre cómo realizar la toma física de inventarios y los métodos a utilizar. Sin embargo, en la revisión de dicho documento, se encontró que es omiso en relación con la valoración inicial de inventario en los casos en que no fuera práctico ni económico establecer el valor de compra, así como para realizar las estimaciones por desvalorización y pérdidas de inventario.

- c. En lo referente a concesiones, se evidenció que la DGCN no efectuó un análisis para identificar a cuales ministerios de acuerdo con su operación les aplicaba la norma que regula esa materia, sino que se limitó a solicitar información únicamente al Ministerio de Obras Públicas y Transportes.

Al respecto, la DGCN indicó⁸ que dicha decisión se basó en información que le suministró la Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa (DGABCA), en la que se consigna que solo el MOPT tenía ese tipo de bienes. Asimismo indicó, que el 4 y 6 de setiembre de 2018, se efectuó una reunión con funcionarios de todos los ministerios, donde se les recordó la obligación que tienen de analizar y brindar la información sobre concesiones y en caso de no tener bienes en esas condiciones deben indicarlo expresamente.

⁸ Oficio DCN-624-2018 del 20 de setiembre de 2018.

d. Por otra parte, los ministerios señalaron⁹ que muchas de las directrices de la DGABCA y la DGCN son confusas, lo cual complica su cumplimiento, razón por la que deben realizar consultas, las cuales no son atendidas formalmente por la DGCN.

- 2.17. Sobre la coordinación realizada entre la DGCN y la DGT, se encontró que mediante el oficio DCN-493-2015 del 10 de abril de 2015, la DGCN remitió a la DGT los requerimientos para extraer del SIIAT y TD o cualquier desarrollo nuevo, la información sobre los ingresos devengados en el marco de la implementación de las NICSP, y fue hasta el 21 de octubre de 2016 (1 año y seis meses después) que la DGT mediante el oficio N° DGT-1058-2016 le informa a la DGCN, que los reportes necesarios para cumplir con los requerimientos de las NICSP estaban considerados en un nuevo sistema (Cuenta Integral Tributaria), que solicitó a la DTIC el 17 de marzo de ese mismo año.

Por otra parte, se determinó que mediante el Oficio N° DCN-579-2018 del 11 de setiembre de 2018, la DGCN remitió a la DGT las observaciones sobre los requerimientos del nuevo sistema (es decir 1 año y 11 meses después de que la DGT le informó sobre el nuevo sistema que se desarrollaría).

Al respecto, en el Oficio N° DCN-624-2018 del 20 de setiembre de 2018 la DGCN indicó, que luego de haber entregado los requerimientos a la DGT a principios del año 2015, han mantenido comunicación mediante oficios y correos con esa Dirección, ya que no han sido convocados a reuniones para tratar el tema, a pesar de que en varias ocasiones las han solicitado. Asimismo, señaló que le habían propuesto a la DGT, la creación de una comisión conjunta para atender los temas relacionados con las NICSP en el nuevo sistema; sin embargo, a la fecha de este informe la misma no se ha constituido.

- 2.18. En relación con el seguimiento realizado sobre el proyecto de implementación de las NICSP que otorgan plazos transitorios y el cierre de brechas, en el citado Oficio N° DCN-624-2018 la DGCN manifestó que existen responsables (coordinadores), a los que les corresponde informar sobre el avance, limitaciones y acciones a seguir, considerando las actividades que están en el plan de acción y cronograma para cierre de brechas.

Asimismo, indicó que cada una de las unidades que intervienen en la contabilidad del Poder Ejecutivo debe realizar para las actividades asignadas, la propuesta de oficio para solicitar los requerimientos, así como llevar el control y seguimiento del cumplimiento respectivo e informar sobre el avance y limitaciones que se presente; y el Contador Nacional ha reiterado en reuniones de jefaturas, la obligación de preparar oficios para informar a los jefarcas los incumplimientos, los cuales son firmados y remitidos por Contador.

Además, manifiesta que no existe un comité institucional (Comité Directivo) formalmente constituido, que tenga a su cargo apoyar, direccionar y dar seguimiento al proyecto de implementación de las NICSP a nivel de Poder Ejecutivo. También manifiesta que actualmente está constituido por un equipo a lo interno de la Contabilidad Nacional, conformado por la Sub-Directora de Contabilidad (quien lo lidera), y las Jefaturas de las Unidades de la Contabilidad Nacional (Patrimonial, Presupuestal, Análisis Contable y Asesoría y Estudios Especiales), el que se reúne para dar seguimiento al proyecto de implementación, con base en las actividades asignadas en el Plan Operativo y en el cronograma de cierre de brechas de Poder Ejecutivo; pero que de las reuniones efectuadas no se elaboran minutas.

- 2.19. Sobre lo comentado, mediante Oficio DCN-509-2018 del 7 de agosto de 2018 la DGCN manifestó que para culminar la implementación de las NICSP se requiere de un fuerte apoyo a nivel

⁹ Información obtenida mediante la consulta realizada por la CGR a los ministerios con Oficio N° DFOE-SAF-0340 (9989) del 17 de julio de 2018.

superior, así como la concientización del Ministro de Hacienda, quien lleve el tema al Consejo de Gobierno, con fin de lograr un acuerdo a nivel del Poder Ejecutivo sobre la implementación de las NICSP.

- 2.20. Además, la DGCN suministró varios documentos¹⁰, mediante los que ha informado al Despacho del Ministro sobre situaciones que han afectado el proceso de implementación de las NICSP en el Poder Ejecutivo, las cuales están relacionadas con el recurso humano, falta de apoyo y compromiso, así como la adecuación de los sistemas informáticos, entre otros.
- 2.21. Con respecto, a lo anterior el Despacho del Ministerio de Hacienda en Oficio DM-2263-2018 del 02 de octubre de 2018, confirmó lo manifestado por la DGCN e indicó que para culminar la implementación de las NICSP en el Poder Ejecutivo, era necesario reactivar el proyecto denominado “Adecuaciones a los Sistemas de Información para la Implementación de las NICSP”, con la participación del Comité Directivo, nombrar un Gerente del Proyecto, un Líder Técnico, un Líder Funcional y los equipos técnicos tanto informáticos como funcionales. Además, reforzar la participación de las Auditorías Internas y continuar con planes de capacitación a las diferentes unidades contables y financieras.
- 2.22. Lo comentado en este acápite evidencia que la coordinación, comunicación y seguimiento realizados por la DGCN, no han sido suficientes por lo que es imperativo que sean objeto de análisis y sean tomadas las acciones correctivas pertinentes, con el fin de lograr culminar la implementación de las NICSP en el tiempo establecido para ello en la normativa legal vigente.
- 2.23. Las debilidades antes mencionadas obedecen a que la DGCN no elaboró como parte del proyecto de implementación de las NICSP que conceden un plazo transitorio y para el cierre de brechas, una estrategia formal de comunicación, coordinación y seguimiento sobre el avance del proyecto, que permita asegurar razonablemente la entrada en vigencia de las NICSP en las fechas establecidas en la normativa vigente.
- 2.24. Lo anterior, conlleva el consecuente riesgo de que luego de transcurrido el plazo fijado para la entrada en vigencia de las NICSP, no se haya concluido con la implementación de dicho marco normativo contable, y por ende no disponga de información financiera de calidad, que permita al Poder Ejecutivo brindar una adecuada rendición de cuentas y transparencia de la gestión financiera realizada.
- 2.25. Es por lo anterior, que el Ministerio de Hacienda debe abocarse a diseñar, formalizar y poner en operación una estrategia de comunicación, coordinación y seguimiento sobre el trabajo que resta para culminar la implementación de las NICSP. Dicha estrategia debe involucrar a aquellas unidades del Ministerio de Hacienda, así como de los otros ministerios que conforman el Poder Ejecutivo, e incluir los canales de comunicación y consulta que se estimen pertinentes¹¹, en procura de lograr con éxito la conclusión del proyecto.

DEBILIDADES EN LAS REVELACIONES REALIZADAS EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

- 2.26. El Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público¹², establece que las notas a los estados financieros facilitan la comprensión de los usuarios de dichos estados; proporciona información sobre el contexto de la entidad y el entorno en el que opera; y tienen una relación clara y demostrable con la información expuesta en el cuerpo de los estados financieros.

¹⁰ Las situaciones se comunicaron por medio de los oficios DCN-1612-2016 del 23 de diciembre de 2016, DCN-0039-2017 del 25 de enero de 2017, DCN-0987-2017 del 13 de junio de 2017, DCN-1001-2017 del 15 de junio de 2017 y en el Informe de Gestión del 02 de agosto 2017 al 07 de mayo del 2018.

¹¹ Buenas prácticas el Referencial para Evaluación de Gobernanza en Políticas Públicas “3.1.6 Monitoreo y evaluación”.

¹² Capítulo 8 Presentación en los informes financieros con propósito general, párrafo 8.23.

- 2.27. Por la importancia que tiene la información contenida en dichas notas para los lectores de los estados financieros, la misma debe cumplir las características definidas en las Normas de Control Interno para el Sector Público. Al respecto, la norma 5.6.1 “Confiabilidad” establece que la información debe poseer las cualidades que la acrediten como confiable, de modo que se encuentre libre de errores, defectos, omisiones y modificaciones no autorizadas; y la norma 5.6.3 “Utilidad” dispone que la información debe ser útil para los distintos usuarios, en términos de pertinencia, relevancia, suficiencia y presentación adecuada, según las necesidades específicas de cada destinatario.
- 2.28. En relación con las notas a los estados financieros del Poder Ejecutivo al 31 de diciembre de 2017, en la auditoría se encontró lo siguiente:
- a. En el apartado “Notas Particulares” de dichas notas, se incluyen vínculos a otros documentos de notas que fueron elaborados en el formato que se ha empleado en años anteriores, indicándose que son complemento de la información contable al cierre del periodo 2017.
 - b. En la Nota 1 de las notas al Balance General elaborado en el formato utilizado en años anteriores, se indica -Ver la Nota 1 y 2 del documento “Notas de Estados Financieros NICSP 2017”- y de la norma 2 en adelante se revela información sobre los diferentes componentes del citado estado financiero, pero presentada de forma y con un detalle diferente a la incluida en el documento elaborado bajo NICSP.
 - c. En el caso de las notas elaboradas bajo NICSP se observó lo siguiente:
 - i. En la Nota N° 2 “Aspectos Generales NICSP y Políticas Contables”, se declara que se cumple con los requerimientos de la NICSP 4 “Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera”, NICSP 12 “Inventarios”, NICSP 14 “Hechos ocurridos después de la fecha de presentación” y NICSP 19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”¹³. Sin embargo, en la revisión efectuada se observó lo siguiente:
 - La NICSP 12 no está implementada, según lo indicado por la DGCN en el citado Oficio N° DCN-624-2018, en el cual se confirma que hay ministerios que no han cumplido con remitir la información al 100% como se ha solicitado en los lineamientos y siguiendo la política y los procedimientos establecidos en la Guía. Además, en relación con dicha NICSP se encontró que:
 - El monto inicial correspondiente al Ministerio de la Presidencia fue obtenido utilizando el método de promedio ponderado, y no el método PEPS establecido por la DGCN.
 - En la Nota N° 6 se declara que los ministerios de Obra Pública y Transportes¹⁴ y Justicia y Paz, no presentaron la información solicitada por la DGCN para actualizar el registro de los inventarios para el periodo 2017.
 - El Ministerio de Seguridad Pública no reportó el inventario que mantenía en 29 bodegas de almacenaje ubicadas en diferentes localidades del territorio nacional.
 - No se realizó la revelación que solicita la norma sobre los parámetros que se utilizan para provisionar o estimar inventarios obsoletos o dañados.
 - Los ministerios de Seguridad Pública, Justicia y Paz; y Obras Públicas y Transportes; tienen pendiente el cumplimiento de disposiciones giradas por la Contraloría General, atinentes a la conclusión del levantamiento del inventario y valuación del mismo.

¹³ Información confirmada por la DGCN en el Oficio N° DCN-496-2018 del 10 de agosto de 2018.

¹⁴ Mediante DVA-2017-066 del 24 de enero de 2017, el MOPT solicitó formalmente prórroga de al menos un año para migrar al método de evaluación PEPS solicitado en la Directriz DCN-004-2016 / DGABCA-0009-2016.

- En relación con la NICSP 14, no se reveló la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación y el responsable de dicha autorización, según lo establece el párrafo 26. Al respecto, la Coordinadora de la Unidad de Análisis Contable manifestó, que la fecha de autorización de los estados financieros, nunca se ha revelado.
 - Sobre la NICSP 19, se estableció que en las notas no se reveló información relevante de casos que se encuentran en trámite en el Tribunal Fiscal Administrativo, en el Tribunal Aduanero Nacional, o en Arbitrajes Internacionales. Además, que existen expedientes de contingentes pendientes de depurar, casos a los cuales no se ha establecido la cuantía, que contienen información duplicada, y en algunos casos se ha cometido errores al incluir la información en el Sistema Gestor. En adición, mediante oficio DCN-624-2018 del 21 de setiembre de 2018, la DGCN informó que algunos ministerios no remitieron la información.
- ii. Por otra parte, en la Nota 2 se incluyen apartados relacionados con aspectos específicos de las NICSP, y seguidamente se solicita indicar si aplica o no aplica (Marque con X), y luego se solicita consignar un detalle, en la revisión se observó que en ocasiones se marcó “SI”, pero la información solicitada sobre normas o políticas no se completó y en otras ocasiones se marcó “NO” y si se consignó la información solicitada.
 - iii. Se incluye un cuadro en el que se consignan las políticas contables aplicables a cada rubro, pero no se incluye la descripción de la política, y en su lugar se adjunta el documento de políticas contables oficializado por la Contabilidad Nacional mediante la Directriz N° CN-003-2016 del 15 de diciembre de 2016.
 - iv. Algunas notas contienen una revelación muy general (se omite el detalle de la composición del saldo y una descripción de la naturaleza de la cuenta), y se les incluye una nota aclaratoria de que esa revelación se complementa con una de las notas que se elaboraron bajo el formato empleado en años anteriores. Algunos ejemplos de esta situación son las notas 15, 20 y 31 relacionadas las dos primeras con el rubro de Endeudamiento y la tercera con el rubro Ingresos.
 - v. El número de nota a que se hace referencia en los estados financieros corresponde al de las Notas a los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2017 elaboradas bajo el formato antiguo, así por ejemplo en el Estado de Resultados se inicia con la nota 1 mientras que en las notas bajo NICSP las notas al Estado de Rendimiento Financiero empiezan en la Nota N° 31.
 - vi. No se incluye información de las diferencias que existen entre el tratamiento contable actual y el requerido por las NICSP, y a la existencia y estado de avance de los planes de acción para el cierre de brechas existentes.
 - vii. En algunas notas se adjuntan oficios, “pantallazos” del sistema o cuadros, correos, asientos, contratos de préstamo; que no brindan un aporte adicional a las cifras mostradas o son tan pequeños que dificultan su lectura.
 - viii. Algunos de los espacios contenidos en el formulario utilizado no contiene información y en otros campos se omitió borrar las instrucciones para su llenado que contiene.
- 2.29.** Las situaciones comentadas evidencian que las normas declaradas como implementadas aún no lo están, pues como se comentó en este aparte existen requerimientos de estas que se encuentran pendientes de implementar y por lo tanto, es incorrecta la “afirmación” hecha en la Nota N° 2 a los Estados Financieros del periodo 2017. Situación que fue confirmada por la Coordinadora de la Unidad de Análisis Contable, quién señaló que las normas no están implementadas si se consideran todos los párrafos de las mismas.

- 2.30. Las debilidades comentadas, se presentan debido a que los procedimientos definidos para la preparación de la Notas a los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2017, son muy generales y no definen las acciones específicas a realizar, con el fin de obtener la información necesaria a revelar; por lo que queda a criterio del funcionario responsable de su elaboración la información a recopilar, la normativa a consultar y la forma de revelar¹⁵.
- 2.31. Las inconsistencias indicadas afectan la calidad, fiabilidad y transparencia de la información presentada en los estados financieros y sus notas, lo que genera confusión e imprecisión del estado de implementación de las normas en el Poder Ejecutivo. Además, origina duplicidad de esfuerzos por parte de los funcionarios de la DGCN que se encargan de elaborar las notas, dificulta la lectura y comprensión de la información por parte de los usuarios, ya que para lograr una comprensión completa sobre los aspectos relevantes de los diferentes componentes de los estados financieros, deben revisar los dos juegos de notas elaborados.

3. Conclusiones

- 3.1 En la auditoría se determinó que existen aspectos que afectan el proceso de implementación de las normas que conceden transitorios y el cierre de las brechas de aquellas normas que los conceden. Dichos aspectos se relacionan la existencia de un Plan de acción que no contiene una serie de elementos indispensables para que se constituya en una herramienta que guíe adecuadamente el proyecto; que existen políticas y un procedimiento que no está conforme a lo dispuesto en las NICSP; y el ejercicio de una deficiente comunicación y coordinación por parte de la DGCN.
- 3.2 Por otra parte, se encontró la existencia de debilidades que dejan de manifiesto el incumplimiento de algunas NICSP. Estas situaciones se refieren al incumplimiento de algunos requerimientos de medición y valuación exigidos por las normas, no obstante que la DGCN manifiesta estar cumpliéndolos; así como la existencia de revelaciones efectuadas en las notas a los estados financieros que no son completas y suficientes, ni contienen los elementos necesarios para que aquellos usuarios que lean los estados financieros, puedan comprenderlos claramente, y puedan obtener la mayor utilidad de ellos.

¹⁵ Entrevista realizada a la Coordinadora Unidad de Análisis Contable el 18 de julio de 2018.

4. Disposiciones

- 4.1 De conformidad con las competencias asignadas en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, los artículos 12 y 21 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Nro. 7428, y el artículo 12 inciso c) de la Ley General de Control Interno, se emiten las siguientes disposiciones, las cuales son de acatamiento obligatorio y deberán ser cumplidas dentro del plazo (o en el término) conferido para ello, por lo que su incumplimiento no justificado constituye causal de responsabilidad.
- 4.2 Para la atención de las disposiciones incorporadas en este informe deberán observarse los “Lineamientos generales para el cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la Contraloría General de la República en sus informes de auditoría”, emitidos mediante resolución Nro. R-DC-144-2015, publicados en La Gaceta Nro. 242 del 14 de diciembre del 2015, los cuales entraron en vigencia desde el 4 de enero de 2016.
- 4.3 Este órgano contralor se reserva la posibilidad de verificar, por los medios que considere pertinentes, la efectiva implementación de las disposiciones emitidas, así como de valorar el establecimiento de las responsabilidades que correspondan, en caso de incumplimiento injustificado de tales disposiciones.

A LA LICENCIADA ROCÍO AGUILAR MONTOYA EN SU CALIDAD DE MINISTRA DE HACIENDA, O A QUIEN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO

- 4.4 Conformar una comisión institucional de alto nivel, integrada por personal de las diferentes Direcciones del Ministerio, la cual tendrá bajo su responsabilidad la elaboración de la estrategia, coordinación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP (Ver párrafos 2.15 a 2.25). El cumplimiento de esta disposición se acreditará mediante la remisión a más tardar el 31 de mayo de 2019 de copia del documento donde se constituya formalmente la Comisión, en el cual se indique la fecha en que se constituyó así como el cargo de los funcionarios que la integran; mediante la remisión a más tardar el 30 de agosto de 2019 de la estrategia de coordinación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP; y a más tardar el 28 de febrero de 2020 de un informe donde se detalle el avance en las acciones realizadas por dicha Comisión a esa fecha.

AL LICENCIADO RONALD FERNÁNDEZ ROMERO EN SU CALIDAD DE CONTADOR NACIONAL, O A QUIEN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO

- 4.5 Ajustar el plan de acción diseñado por la DGCN para la finalización de la implementación de las NICSP en el Poder Ejecutivo, incluyéndole al mismo el detalle de las actividades y tareas y los responsables de ejecutarlas, así como los plazos y los recursos requeridos (Ver párrafos 2.1 a 2.7). Esta disposición deberá ser cumplida a más tardar el 28 de junio de 2019 y su cumplimiento se acreditará mediante el envío de copia del plan de acción ajustado, en el cual se evidencie la corrección de las deficiencias comentadas en este documento.
- 4.6 Realizar los ajustes en las políticas contables 1.45 y 1.70, así como a la directriz N° DCN-006-2011, con el fin de corregir las situaciones comentadas en los párrafos 2.10, 2.11 y 2.12 de este informe y de esta manera evitar que se presenten interpretaciones y aplicaciones erróneas de la normativa contable. Esta disposición deberá ser cumplida a más tardar el 28 de junio de

2019 y su cumplimiento se acreditará mediante el envío de una certificación donde consten los ajustes que fueron efectuados.

- 4.7 Ajustar y formalizar el documento confeccionado para presentar las Notas a los Estados Financieros en el marco de la implementación de las NICSP, con objeto de lograr que todas las revelaciones a los Estados Financieros queden consignadas en un único documento (Ver párrafos 2.26 a 2.31). El cumplimiento de esta disposición se acreditará mediante el envío de una certificación a más tardar el 31 de julio de 2019, en donde conste que se ajustó y formalizó el documento para la preparación de las notas a los estados financieros en el marco de la implementación de las NICSP, y su utilización se verificará en los estados financieros correspondientes al ejercicio económico 2019.

Julissa Sáenz Leiva
GERENTE DE ÁREA

Arnoldo Sanabria Villalobos
ASISTENTE TÉCNICO

Francisco J. Salas Loría
COORDINADOR

kmm

Ci.: Archivo auditoría