

INFORME N.º DFOE-AE-IF-00007-2019

27 de junio, 2019

**INFORME DE LA AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN
LA CONAGEBIO SOBRE EL ESTADO DE IMPLEMENTACIÓN
DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD
DEL SECTOR PÚBLICO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018**

2019

CONTENIDO

RESUMEN EJECUTIVO	3
INTRODUCCIÓN	5
Origen de la Auditoría	5
Objetivo	5
Alcance	5
Criterios de Auditoría	6
Metodología aplicada	6
Generalidades acerca del objeto auditado	6
RESULTADOS	7
Omisiones en el plan de acción para el cierre de brechas en la aplicación de las NICSP y su seguimiento	7
Debilidades identificadas en la implementación de las NICSP	8
CONCLUSIONES	15
DISPOSICIONES	15
Al Máster Marco Tulio Castro Chinchilla, en su calidad de Director Financiero Administrativo de la CONAGEBIO y a la Máster Ana Lía Padilla Duarte, en su calidad de Directora Financiero Contable del MINAE, o a quienes en su lugar ocupen sus cargos	16
<u>TABLAS</u>	
<u>Tabla n.º 1 Porcentaje de avance en el cumplimiento de las NICSP en los estados financieros de la CONAGEBIO</u>	9

Resumen Ejecutivo

¿QUÉ EXAMINAMOS?

En esta auditoría se revisó el avance en la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) aplicables a la Comisión Nacional para la Gestión de la Biodiversidad (CONAGEBIO) al 31 de diciembre de 2018; así como, el cumplimiento del plan de acción establecido para culminar la implementación de las normas que presentan brecha y de aquellas que establecen plazos adicionales amparados en transitorios.

¿POR QUÉ ES IMPORTANTE?

Es relevante fiscalizar el proceso de implementación de las NICSP en la CONAGEBIO, pues es un proyecto de gran relevancia para el Sector Público, al ser un marco contable de aceptación internacional, que fomenta la calidad y uniformidad en la preparación y presentación de la información financiera. Lograr la implementación de estas normas 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?

El plan de acción elaborado por la CONAGEBIO y remitido a la Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda, para el cierre de las brechas en la aplicación de las NICSP y cumplimiento de las que se acogen a transitorios, no evidencia: trazabilidad entre las actividades y los párrafos de las NICSP ni funcionarios responsables de estas; así como, definición de fechas para calendarizar la ejecución de dichas actividades. Además, ni la Comisión ni la Dirección Financiera del MINAE dan seguimiento al avance de las actividades contenidas en el plan de acción.

Por otra parte, la Contraloría General determinó que todas las NICSP aplicables a la CONAGEBIO presentan brecha. Además, la Comisión reporta a la Dirección General de Contabilidad Nacional un avance del 71% al 30 de junio de 2018, según la Matriz de autoevaluación de aplicación NICSP, pero el análisis de la Contraloría General revela un avance de 63% al 31 de diciembre de 2018, de acuerdo con los requerimientos de cada uno de los párrafos de las normas aplicables.

Al respecto, no hay ningún avance en el cumplimiento de cuatro de las NICSP. En cuanto a la NICSP 19 Provisiones, Pasivos contingentes y activos contingentes, la Comisión y la Contraloría General concuerdan en que su avance es del 0%, pues no han determinado si existen o no litigios a favor o en contra de la CONAGEBIO, lo cual debe ser revelado en los Estados Financieros. La NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas no se cumple, pues no se ha identificado la existencia de partes relacionadas que ejerzan control o influencia significativa sobre la Comisión al tomar decisiones financieras y operativas; no obstante, se comunica a la Dirección General de Contabilidad Nacional que se avanzó un 25% en dicha identificación.

En cuanto a la NICSP 21 Deterioro de Valor de Activos no generadores de efectivo no existe avance alguno para su cumplimiento, porque no se ha efectuado un análisis de indicios de deterioro de los activos, necesario para determinar si hay o no pérdida por deterioro. Sin embargo, la CONAGEBIO reporta un 69% de avance en su cumplimiento.

Tampoco se cumple con la NICSP 24 Presentación de Información del presupuesto en los Estados Financieros, ya que no se elaboran: el Estado Financiero relativo a la comparación de importes presupuestados y reales, conciliación de los cobros y pagos en efectivo entre los estados

financieros y el presupuesto, ni se revela la base presupuestaria, el periodo y la clasificación adoptada para la presentación de los presupuestos aprobados. No obstante, la CONAGEBIO reporta un avance de 90% en el cumplimiento de la norma.

Por otra parte, la CONAGEBIO reportó a la Dirección General de Contabilidad Nacional un porcentaje de avance incorrecto en la mayoría de las NICSP. Así, se comunicó un avance del 66% en la aplicación de la NICSP 17 Propiedades, planta y equipo, pero es del 70%, debido a que la Institución consideraba como no cumplido lo referente al registro de los activos usando el modelo de revaluación, no obstante hasta tanto la Dirección General de Contabilidad Nacional no instruya aplicar dicho modelo, este no será de aplicación para la Institución. Además, la Dirección Financiera del MINAE no ha efectuado la mayoría de los ajustes contables que derivan de la verificación física de activos.

Asimismo, la CONAGEBIO reporta un avance del 64% en la aplicación de la NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación, similar al determinado por la Contraloría General del 60%. Al respecto, se determinó que la Comisión no utiliza el principio de devengo y, por ende, no registra los ingresos como cuenta por cobrar con base en la aprobación de la transferencia en los presupuestos del MINAE y el SINAC, lo cual efectúa hasta que recibe el efectivo.

Además, la Comisión consigna un avance del 64% en la aplicación de la NICSP 31 Intangibles, pero el cálculo de la Matriz de autoevaluación de aplicación NICSP resulta en un 47% al considerar que no están reconocidas como activo intangible plataformas informáticas relevantes para la función sustantiva de la Comisión, como son las de: Estrategia Nacional de Biodiversidad 2016-2025, Plataforma Nacional de Información sobre Biodiversidad y la CHM Costa Rica (Bio Costa Rica) creada en el marco del Convenio sobre la Biodiversidad Biológica para facilitar la cooperación científica y técnica, e intercambio de información entre países.

¿QUÉ SIGUE?

Se dispone a las autoridades de la CONAGEBIO y MINAE, ajustar el plan de acción para finalizar la implementación de las NICSP, de forma que se considere lo siguiente: i) análisis de cada una de las normas que conforman las NICSP y sus párrafos para identificar todos los aplicables a la CONAGEBIO, y con base en ello incluir los omitidos y eliminar los que no aplican, ii) indicar expresamente los párrafos de las normas que se cubren con cada acción propuesta, iii) señalar el funcionario responsable de cumplir con la acción y iv) asignar las fechas para calendarizar la ejecución de las actividades contenidas en el plan. Además, efectuar el registro contable de los activos intangibles relativos a las plataformas informáticas, acorde con la NICSP 31.

INFORME N.º DFOE-AE-IF-00007-2019

DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN OPERATIVA Y EVALUATIVA ÁREA DE FISCALIZACIÓN DE SERVICIOS AMBIENTALES Y DE ENERGÍA

INFORME DE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN LA CONAGEBIO SOBRE EL ESTADO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018

1. Introducción

ORIGEN DE LA AUDITORÍA

- 1.1. La auditoría en la Comisión Nacional para la Gestión de la Biodiversidad (CONAGEBIO) se desarrolló con fundamento en las competencias que le confieren a la Contraloría General los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, así como los artículos 17, 21 y 37 de su Ley Orgánica n° 7428.
- 1.2. Resulta relevante fiscalizar el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en la CONAGEBIO, pues la aplicación de estas normas permite que las transacciones financieras sean reconocidas e informadas con base en un marco contable de aceptación internacional, que propicie mayor transparencia y calidad en la información financiera, así como revelar información útil, confiable y oportuna para la toma de decisiones.

OBJETIVO

- 1.3. Determinar el cumplimiento de las NICSP en la CONAGEBIO al 31 de diciembre de 2018, así como el avance en el plan de acción diseñado para culminar la implementación de las normas que presentan brechas a esa fecha.

ALCANCE

- 1.4. La auditoría comprendió el proceso de implementación de las NICSP en la CONAGEBIO al 31 de diciembre de 2018, así como los instrumentos para este fin como son el plan de acción para las normas que establecen plazos adicionales (transitorios) y las que presentan brechas entre el

tratamiento contable actual y los requerimientos de registro, medición y revelación establecidos en cada una de las normas.

CRITERIOS DE AUDITORÍA

- 1.5. En reunión sostenida el 23 de abril de 2019, en la Dirección Financiera del MINAE, se expusieron los criterios de auditoría para la fase de examen a los siguientes funcionarios: Ana Lía Padilla Duarte, Directora Financiera del Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE), Leslie Alvarado Calderón, Subdirectora Financiera del MINAE, Floribeth Chacón Ramírez, Contadora del MINAE, y Marco Tulio Castro Chinchilla, Director Administrativo de la CONAGEBIO. No se recibieron observaciones y el Órgano Contralor comunicó los criterios con oficio DFOE-AE-0187 del 26 de abril de 2019.

METODOLOGÍA APLICADA

- 1.6. La metodología aplicada consideró lo estipulado en el Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, el Manual General de Fiscalización Integral, el Procedimiento de Auditoría de la Contraloría General de la República, los lineamientos establecidos en las Normas de Auditoría emitidos por la Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superior.

GENERALIDADES ACERCA DEL OBJETO AUDITADO

- 1.7. La CONAGEBIO se crea mediante la Ley de Biodiversidad n.º 7788, como un órgano de desconcentración máxima del MINAE para implementar el Convenio de Naciones Unidas sobre Diversidad Biológica ratificado por el Gobierno de Costa Rica en junio de 1994. Con la ratificación de este convenio, el país se comprometió a adoptar las medidas legislativas, administrativas o políticas con el fin de conservar la diversidad biológica, la utilización sostenible de sus componentes y la participación justa y equitativa de los beneficios que deriven de la utilización de los recursos genéticos.
- 1.8. La Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda como rector del Subsistema de Contabilidad Pública, adoptó las NICSP en el ámbito público costarricense. La CONAGEBIO al ser un Órgano Desconcentrado, está sujeta a las disposiciones y directrices emitidas en materia contable por esa Dirección. Al respecto, la Dirección Financiero Contable del MINAE está a cargo de los asuntos contables de la CONAGEBIO.
- 1.9. De acuerdo con lo establecido en el Decreto Ejecutivo n.º 39665-MH¹, las NICSP son de aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2017 y 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.
- 1.10. Además, la Ley de Fortalecimiento de las finanzas públicas n.º 9635, del 4 de diciembre de 2018, establece en su numeral 27 la obligación de los entes y órganos del Sector Público no Financiero de adoptar y aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en un plazo máximo de tres años. El Reglamento al título IV de la citada ley, publicado el 24 de abril de 2019, dispone que el Gobierno General deberá cumplir al primer día hábil de enero de 2023 la aplicación de las NICSP que no tienen incluidos dentro de sus apartados disposiciones transitorias.

¹ 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.

COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

- 1.11. El borrador del informe se remitió a la Administración de la CONAGEBIO mediante oficio n.º DFOE-AE-0259 (08304) del 13 de junio de 2019. Al respecto, no se recibieron observaciones al borrador del informe.

2. Resultados

Omisiones en el plan de acción para el cierre de brechas en la aplicación de las NICSP y su seguimiento

- 2.1. El plan de acción comunicado por la CONAGEBIO a la Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda, para implementar actividades destinadas al cierre de las brechas que presenta la aplicación de las NICSP y el cumplimiento de transitorios de dichas normas, no evidencia: trazabilidad entre las actividades y los párrafos de las NICSP; el funcionario responsable de la ejecución de cada actividad, pues solamente indica el nombre de la Unidad organizacional encargada, así como definición de fechas para calendarizar la ejecución de las actividades contenidas en dicho plan.
- 2.2. Además, se determinó que la Dirección Financiera del MINAE no da seguimiento al avance de las actividades contenidas en el plan de acción. A diciembre de 2018, este plan de acción indica que todas las actividades están pendientes de ejecutar, pero se han efectuado algunas de las acciones como el inventario físico de bienes y actualización de los saldos de inventarios, a las cuales no se les ha dado continuidad que permita el cumplimiento de las respectivas normas.
- 2.3. Al respecto, si estas prácticas continúan se presenta el riesgo de no cumplir con el artículo 3 del Decreto Ejecutivo 39665-MH, en el sentido de que los planes de acción que deben elaborar las instituciones públicas se acojan a los transitorios establecidos por la normativa internacional, y deben permitir su implementación en los tiempos establecidos.
- 2.4. Lo expuesto es incongruente con lo establecido en las Normas de Control Interno para el Sector Público, en su numeral 4.5.1 Supervisión constante, al señalar que el jerarca y los titulares subordinados deben ejercer una supervisión constante sobre el desarrollo de la gestión institucional y la observancia de las regulaciones atinentes al Sistema de Control Interno, así como emprender las acciones necesarias para la consecución de los objetivos.
- 2.5. También, el numeral 4.6 de las citadas Normas de Control Interno refieren a que se deben establecer actividades de control que permitan obtener una seguridad razonable de que la actuación de la entidad es conforme con las disposiciones jurídicas y técnicas vigentes. Las actividades de control respectivas deben actuar como motivadoras del cumplimiento, prevenir la ocurrencia de eventuales desviaciones, y en caso de que éstas ocurran, emprender las medidas correspondientes.
- 2.6. La situación apuntada se presenta debido a que no se considera prioritario contar con un plan de acción ni con los mecanismos de control y seguimiento que permitan cumplir con las actividades propuestas, según lo requerido por la Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de

Hacienda. Además, la Dirección Financiera del MINAE señaló² que no elabora un cronograma que establezca avances periódicos en el cumplimiento de las normas, porque la Dirección General de Contabilidad Nacional no lo ha requerido.

- 2.7. Las situaciones expuestas dificultan contar con herramientas útiles que permitan orientar, apoyar y culminar con la implementación de las NICSP y, por ende, la rendición de cuentas ante eventuales incumplimientos. A su vez, la no vinculación de las actividades del plan de acción con los párrafos de las respectivas normas, resta celeridad al seguimiento y determinación de si se está cubriendo todo lo requerido por las normas.

Debilidades identificadas en la implementación de las NICSP

- 2.8. La Contraloría General determinó que todas las normas aplicables a la CONAGEBIO presentan brecha en su cumplimiento, según se revela en notas a los estados financieros al 31 de diciembre de 2018. Además, la Comisión reportó a la Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda un avance en la aplicación de las NICSP del 71% al 30 de junio de 2018, pero es del 63% según revisión efectuada por la Contraloría General a cada párrafo contenido en la Matriz de autoevaluación y aplicar la misma fórmula de dicha matriz, ello al 31 de diciembre de 2018 y se mantenía a mayo de 2019, como lo detalla la siguiente tabla.

² DFC-0237-2019 del 28 de mayo de 2019, Dirección Financiera del MINAE.

Tabla n.º 1
Porcentaje de avance en el cumplimiento de las NICSP en los estados financieros de la CONAGEBIO

N.º Norma	Nombre norma	Resultado	Resultado	Variación	
		CGR	CONAGEBIO		
		Dic-2018	Jun-2018		
NICSP 1	Presentación Estados financieros	83	85	-2	
NICSP 2	Estado de Flujos de Efectivo	82	92	-10	
NICSP 3	Políticas Contables, Cambios en las estimaciones contables y Errores	95	95	0	
NICSP 4	Efecto de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda	100	91	9	
NICSP 12	Inventarios	73	73	0	
NICSP 13	Arrendamientos	83	83	0	
NICSP 14	Hecho ocurridos después de la fecha de presentación	100	80	20	
NICSP 17	Propiedad, planta y equipo	70	66	4	
NICSP 19	Provisiones, Pasivos contingentes y activos contingentes	0	0	0	
NICSP 20	Información a revelar sobre partes relacionadas	0	25	-25	
NICSP 21	Deterioro de Valor de Activos no generadores de efectivo	0	69	-69	
NICSP 23	Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)	60	64	-4	
NICSP 24	Presentación de Información del presupuesto en los Estados Financieros	0	90	-90	
NICSP 25	Beneficios a Empleados	71	73	-2	
NICSP 28	Instrumentos Financieros-Presentación	100	100	0	
NICSP 29	Instrumentos Financieros-Reconocimiento y Medición	80	71	9	
NICSP 30	Instrumentos Financieros-Información a revelar	88	60	28	
NICSP 31	Activos Intangibles	47	64	-17	
Resultado Final		63	71	-8	

Fuente: Elaboración propia con base en información de la CONAGEBIO.

NICSP que no presentan avance en criterio del Órgano Contralor

- 2.9. **NICSP 24 Presentación de Información del presupuesto en los Estados Financieros.** La CONAGEBIO reporta un porcentaje de aplicación de la norma del 90%, pues considera que cumple con todo lo requerido por la norma, salvo lo indicado en el párrafo 14 correspondiente a la presentación de un estado financiero adicional relativo a la comparación de importes presupuestados y reales. La Comisión justifica el porcentaje de cumplimiento en que cuenta con prácticas de control interno sobre la ejecución presupuestaria. No obstante, la Contraloría General considera que no existe avance alguno en el cumplimiento de esta norma, porque no se cuenta con el estado financiero requerido por la norma.
- 2.10. Además, no se cumple con el requerimiento de la norma en cuanto a efectuar la conciliación de los cobros y pagos en efectivo entre los estados financieros y el presupuesto, porque no se preparan sobre una base comparable, pues se utiliza base de efectivo para el presupuesto y devengo para la contabilidad. Tampoco efectúan las revelaciones señaladas en los párrafos 39,

42 y 43 a saber: explicación de la base presupuestaria y de clasificación adoptadas para la preparación y presentación de los presupuestos aprobados, y el periodo del presupuesto aprobado.

- 2.11. Al respecto, en notas a los estados financieros al 31 de diciembre de 2018, se revela que están a la espera de que la Dirección General de Contabilidad Nacional remita los machotes para elaborar la conciliación del presupuesto con la contabilidad. Sin embargo, no es necesario contar con esos formatos, pues los funcionarios a cargo de la contabilidad deben contar con el conocimiento técnico que les permita efectuar una conciliación de esta naturaleza.
- 2.12. **NICSP 21 Deterioro de activos no generadores de efectivo.** La CONAGEBIO reporta un porcentaje de aplicación del 69%, ya que en la matriz se indica que se cumple con la evaluación de la existencia de indicios de deterioro y determinación de pérdidas por deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. No obstante, la Contraloría General determinó que no existen avance alguno en la aplicación de esta norma, pues no se encontró evidencia de que la Dirección Financiera del MINAE haya efectuado un análisis de indicios de deterioro de los activos, necesarios para determinar si hay o no pérdida por deterioro de los activos. Además, ese porcentaje de avance reportado no guarda congruencia con la información mostrada en el plan de acción, ya que las actividades respectivas están como pendientes de cumplir.
- 2.13. **NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas.** La CONAGEBIO indica un avance del 25% en su aplicación y señala como cumplido el párrafo 30 relativo a revelaciones sobre partes relacionadas que se deben efectuar en los estados financieros. Sin embargo, el Órgano Contralor determinó que no existe avance en la aplicación de esta norma, porque las notas a los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2018 indican que está en proceso la identificación de las partes relacionadas y la actividad que forma parte del plan de acción. Además, no se encontró evidencia de que la Dirección Financiera del MINAE y la CONAGEBIO hayan efectuado acciones en este sentido. Una parte se considera relacionada si una de ellas tiene la posibilidad de ejercer el control o influencia significativa sobre la otra al tomar decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otra entidad están sujetas a control común.
- 2.14. **NICSP 19 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.** La CONAGEBIO no reporta avance alguno congruente con la revisión efectuada por el Órgano Contralor, pues no hay evidencia de que la Administración haya valorado la existencia de litigios a favor o en contra de la CONAGEBIO y con ello determinar la revelación de activos y/o pasivos contingentes.
- 2.15. Al respecto, la Dirección Financiera del MINAE señaló que mediante oficio n.º DFC-0366-2018 del 19 de junio de 2018, solicitó a la CONAGEBIO comunicar mensualmente la información referente a demandas o litigios a favor o en contra de la Institución, pero como no ha obtenido respuesta está pendiente efectuar el registro o revelación respectivo en los Estados Financieros. Por su parte, la Dirección Administrativa-Financiera de la CONAGEBIO señaló que no encontró registro que revele el ingreso del oficio citado ni se encuentra en sus archivos.

Otros incumplimientos identificados en la aplicación de las NICSP

- 2.16. **NICSP 31 Intangibles.** La CONAGEBIO atribuye un 64% del avance a la implementación de esta norma, pero la Contraloría General considera que el porcentaje de aplicación es de un 47%. Así, la Comisión indica que cumple con reconocer y, por ende, registrar un activo intangible cuando corresponda conforme a la norma y que evalúa si los activos intangibles generados internamente cumplen los criterios para reconocerlos como tales. No obstante, de la revisión efectuada por el

Órgano Contralor se determinó que la Comisión no reconoce todos los activos intangibles, que de conformidad con esta norma cumplen con los criterios para su reconocimiento.

- 2.17. En ese sentido, la CONAGEBIO cuenta con varias plataformas informáticas relevantes para apoyar la ejecución de sus funciones relativas a la formulación de políticas nacionales de conservación y uso sostenible de la biodiversidad, así como la educación, conciencia pública, investigación y transferencia de tecnología atinentes a dicho recurso. Estas plataformas son: a) Estrategia Nacional de Biodiversidad www.enbcr.go.cr, b) Plataforma Nacional de Información sobre Biodiversidad (PGCIB) biodiversidad.go.cr y c) Mecanismo de facilitación o CHM (Clearing-House Mechanism) Costa Rica (Bio Costa Rica) www.chmcostarica.go.cr. Estas plataformas fueron desarrolladas mediante consultorías y fueron financiadas por el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD).
- 2.18. La primera plataforma se creó en 2017 y compila la información relativa a la Estrategia Nacional de Biodiversidad 2016-2025, cuyo cumplimiento está a cargo de varias instituciones públicas como Órganos Desconcentrados del Ministerio de Ambiente y Energía, Centro Nacional de Control de Energía, Ministerio de Agricultura y Ganadería, Instituto de Desarrollo Rural e Instituto Costarricense de Turismo. La información que contiene refiere principalmente a las metas globales definidas con sus respectivos objetivos, indicadores, institución responsable, línea base y avance. La segunda plataforma se creó en el 2018 y fue conceptualizada por la CONAGEBIO como un sistema de información en la Web orientado a la sistematización, documentación y publicación de la información sobre el recurso biodiversidad de Costa Rica.
- 2.19. La tercera plataforma CHM fue desarrollada en el 2018, y se crea como parte del Convenio sobre la Biodiversidad Biológica; su objetivo es promover y facilitar la cooperación científica y técnica, compartir el conocimiento e intercambiar información sobre la biodiversidad, por medio de una plataforma informática donde interactúan usuarios y proveedores de la información. La implementación de la plataforma se realiza por medio de la página oficial del citado Convenio y mediante la creación de una red en los países miembros de este.
- 2.20. En consecuencia, estas plataformas constituyen activo intangible y como tales corresponde su reconocimiento. Así, el párrafo GA7 de la Guía de Aplicación que es parte integrante de la NICSP 31, señala que "...el sitio web propiedad de una entidad, que es desarrollado y está disponible para acceso interno o externo, es un activo intangible generado internamente que está sujeto a los requerimientos de esta Norma."
- 2.21. En este orden de ideas, las plataformas de cita cumplen con la definición de activo intangible acorde con la NICSP 31, a saber: a) es identificable, es decir susceptible de ser separado de la entidad y vendido, cedido, arrendado o intercambiado, independientemente de que la entidad tenga intención de llevar a cabo la separación (párrafo 19); b) se tiene control sobre el activo, pues la entidad tiene el poder de obtener los beneficios económicos o potencial de servicio futuros que procedan de los recursos que subyacen en este (párrafo 21) y c) existen beneficios económicos o potencial de servicios futuros, que incluyen los ingresos procedentes de la venta de servicios, los ahorros de costos y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad (párrafo 25).
- 2.22. Además, el párrafo 28 dispone que un activo intangible se reconocerá si y sólo si: a) es probable que los beneficios económicos o potencial de servicio futuros que se han atribuido a este fluyan a la entidad; y b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

- 2.23. Con respecto al inciso b) citado la Contraloría General determinó que la CONAGEBIO no ha establecido el costo de estos activos intangibles. Al respecto, la Comisión indicó³ que las plataformas fueron desarrolladas con recursos de entes cooperantes y no dispone de copias de los desembolsos realizados ni de los contratos respectivos; lo cual constituye el respaldo para el registro de los citados activos.
- 2.24. **NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación.** La Administración indica que la aplicación de esta norma se encuentra en un 64% de avance, lo cual justifica principalmente en que no utiliza el principio de devengo para el reconocimiento de los ingresos, y por tanto no registra el activo (cuenta por cobrar) cuando ocurre, sino cuando se recibe el efectivo. Si bien, este punto se encuentra como parte del plan de acción, las acciones consignadas en dicho plan no se han ejecutado.
- 2.25. En ese sentido, la CONAGEBIO registra la cuenta por cobrar por la transferencia del MINAE cuando éste efectúa un depósito en su cuenta bancaria e inmediatamente reversa la cuenta por cobrar y registra la entrada en la cuenta de bancos, práctica que no es conforme con la base contable de devengo. Es así como, se conoce de forma anticipada el monto total que el MINAE debe transferir a la CONAGEBIO durante el próximo periodo presupuestario, una vez que se aprueba la Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República; situación similar se presenta con la transferencia que efectúa el SINAC a la CONAGEBIO por el 25% de los recursos del Fondo de Vida Silvestre, monto que se aprueba en el presupuesto del SINAC.
- 2.26. De esta forma, ambas transferencias cumplen con el párrafo 35 de la NICSP 23 que señala lo siguiente: "...una entrada de recursos es probable cuando es más posible que ocurra a que no. La entidad basa esta determinación en su experiencia en el pasado con tipos similares de flujos de recursos y en sus expectativas con respecto al contribuyente o al transferidor. Por ejemplo, cuando (a) un gobierno acuerda transferir fondos a una entidad del sector público (entidad que informa), (b) el acuerdo es vinculante, y (c) el gobierno tiene un historial de transferir los recursos acordados, es probable que la entrada tenga lugar, a pesar de que los fondos no hayan sido transferidos en la fecha de presentación."
- 2.27. **NICSP 17 Propiedades, planta y equipo.** La CONAGEBIO presenta un avance de un 70% en la aplicación de esta norma según lo determinó la Contraloría General, porcentaje mayor al señalado por la CONAGEBIO de un 66%. Esta diferencia se debe principalmente a que la Comisión considera que no ha efectuado el registro de los activos utilizando el modelo de revaluación que consigna el plan de acción, pero dicho modelo no tiene que ser aplicado hasta tanto la Dirección General de Contabilidad Nacional lo instruya. Cabe indicar, que la CONAGEBIO se acogió al transitorio de esta norma.
- 2.28. La Dirección Financiera del MINAE indicó que efectuó la verificación física de los activos de la CONAGEBIO y los cotejó con los registros del Sistema de Administración de Bienes (SIBINET), pero a la fecha no se han efectuado todos los ajustes derivados de dicha verificación que permitan tener conciliado el SIBINET con los registros contables.
- 2.29. Al respecto, se determinó que no se tiene la práctica de conciliar mensualmente el SIBINET con los saldos contables de la cuenta Propiedad, planta y equipo, según se constata en las notas a los estados financieros de la CONAGEBIO al 31 de diciembre de 2018, donde se indica que "...falta incluir en el SIBINET las compras realizadas entre julio y diciembre 2018..."

³ Oficio OT-109-2019 del 22 de mayo de 2019. Dirección Financiero Administrativa de la CONAGEBIO.

- 2.30. Además, los estados financieros de la CONAGEBIO no cumplen con lo estipulado en el párrafo 82 de la NICSP 17 en cuanto a dar de baja en el SIBINET y en la contabilidad activos registrados en la cuenta Propiedades, planta y equipo cuando no se espere obtener ningún beneficio económico o potencial de servicio futuro por su uso o disposición. Así, las notas a los estados financieros de 2018 señalan que "...de los 333 activos registrados en el SIBINET, 86 se encuentran totalmente depreciados e inservibles". También, esas notas indican que no fueron ubicados 31 activos que se encuentran totalmente depreciados.
- 2.31. **NICSP 25 Beneficios a Empleados.** Esta norma presenta un avance del 71% según la revisión de la Contraloría General y de 73% según la CONAGEBIO. Al respecto, se encuentra pendiente el registro de las obligaciones acumuladas (pasivo) correspondiente a las vacaciones que han acumulado los funcionarios de la CONAGEBIO, congruente con el párrafo 14 de la NICSP 25 Beneficios a Empleados, la cual señala que "Una entidad reconocerá el costo esperado de los beneficios a empleados de corto plazo (...) en el caso de permisos retribuidos cuyos derechos se van acumulando, a medida que los empleados prestan los servicios que les permiten disfrutar de futuros permisos retribuidos...."
- 2.32. Al respecto, la Dirección Financiera del MINAE señaló que este registro no se ha efectuado porque la Dirección General de Contabilidad Nacional aún no ha establecido el método para el registro de las vacaciones acumuladas. No obstante, considera el Órgano Contralor que la forma de registro de las obligaciones acumuladas ya está definida en la práctica contable.
- 2.33. Por otra parte, en la Matriz de Autoevaluación, la CONAGEBIO indica que los párrafos n.ºs 42, 57, 63, 67, 97, 112, 146 y 161 son aplicables a esa institución, y por ello se consideran en el plan de acción. Sin embargo, estos párrafos hacen referencia a planes de beneficios que no están asignados por el ordenamiento jurídico a funcionarios de la CONAGEBIO.
- 2.34. **NICSP 12 Inventarios.** La aplicación de esta norma de acuerdo al análisis de la Contraloría General es de un 73%, lo cual coincide con el avance señalado por la CONAGEBIO. Al respecto, la Comisión asegura cumplir con el párrafo 44 de la norma en cuanto al registro del gasto en el momento en que los inventarios se consumen para la prestación del servicio. No obstante, la CONAGEBIO no mantiene un control de existencias y consumo de inventario que permita actualizar las existencias en el momento en que se consumen y, por ende, brindar esta información de forma mensual a la Dirección Financiera del MINAE para posibilitar el cotejo con el registro contable y así registrar el gasto en el mes correcto.
- 2.35. En ese sentido, la Dirección Financiera del MINAE, mediante oficio n.º DFC-0367-2018 del 19 de junio de 2018, solicitó a la Dirección Ejecutiva de la CONAGEBIO remitir el costo de inventario de suministros consumido de forma mensual; además, señala a esa Comisión que desde el 2017 no reporta movimientos en la cuenta de inventarios, por lo cual los registros se encuentran desactualizados. Por ello, al cierre del periodo 2018 esa Dirección solicitó nuevamente el consumo de inventario, y hasta ese momento fue posible su actualización.
- 2.36. Al respecto, la Dirección Administrativa Financiera de la CONAGEBIO señala que no dispone del registro de ingreso del citado oficio n.º DFC-0367-2018 ni se encuentra en sus archivos, y que no existe una periodicidad definida con la Dirección Financiero Contable del MINAE, para efectuar los informes de consumo de inventarios.
- 2.37. **NICSP 2 Estado de Flujos de efectivo.** Con respecto al cumplimiento de esta norma se determinó que la CONAGEBIO no elabora la conciliación entre el resultado obtenido en el Estado de Rendimiento Financiero de las actividades ordinarias y el flujo de efectivo neto de las

actividades de operación, requerido por el párrafo 29. Es así como, en la Matriz de autoevaluación se indica que dicho párrafo no aplica y por ello no forma parte del plan de acción.

- 2.38. No obstante, el citado párrafo 29 hace referencia a que la conciliación aplica cuando se utiliza el método directo, según el cual se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos; y este método es utilizado por la CONAGEBIO, lo cual conlleva efectuar la conciliación de cita.
- 2.39. **NICSP 1 Presentación de Estados Financieros.** En relación con esta norma se determinó que es incorrecto el periodo que presentan el Balance de Situación Financiera, Estado de Rendimiento Financiero, Estado de Flujos de Efectivo y el Estado de la Deuda Pública, pues al cierre de 2018 indican que es del 01 de octubre al 31 de diciembre de 2018, refiriendo a un trimestre y no al periodo completo. El Estado de cambios en el patrimonio no indica un periodo sino los siguientes números: 12553T42018.
- 2.40. Lo anterior, es contrario a lo establecido en el párrafo 63 de la NICSP 1 en cuanto a mostrar en un lugar destacado “(c) la fecha de presentación o el periodo cubierto por los estados financieros, según resulte adecuado al componente en cuestión de los estados financieros.” Lo indicado, se presenta debido a un error de fórmula en los formatos que para los estados financieros proporciona la Dirección General de Contabilidad Nacional. Esta Dirección señaló que el incidente fue presentado ante la Mesa de Servicios TIC del Ministerio de Hacienda, por lo que se está a la espera de que sea atendido con el número de caso 80683.
- 2.41. Por otra parte, la Contraloría General determinó que la información contenida en las notas a los estados financieros relativa a las normas NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación, NICSP 16 Propiedades de inversión, NICSP 26 Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo, señala que poseen brecha para su cumplimiento, por lo cual cuentan con un plan de acción. Sin embargo, esta acotación de las notas no es correcta porque la CONAGEBIO no posee propiedades de inversión (NICSP 16) y sus ingresos solo provienen de transferencias (NICSP 9) y no poseen activos generadores de efectivo (NICSP 26), congruente con lo indicado en la matriz de autoevaluación remitida a la Dirección General de Contabilidad Nacional al consignar que no aplican.
- 2.42. Lo expuesto anteriormente, se debe a la falta de coordinación y comunicación entre la CONAGEBIO y la Dirección Financiera del MINAE, pues la primera genera la información financiera y la segunda efectúa el registro contable, así como de estas con unidades primarias de registro a saber: Proveduría, en cuanto al registro y control de los bienes y Recursos Humanos del MINAE en lo relativo a los registros de planilla. Además, se debe a la falta de mayor análisis del contenido de las NICSP, que permita cumplir con lo requerido por este marco normativo y efectuar los registros en el momento que corresponde.
- 2.43. Las situaciones expuestas, presentan el riesgo de aplazar la aplicación de las NICSP, y por tanto no se disponga de información financiera de calidad que permita a la CONAGEBIO brindar una mayor transparencia de su gestión financiera y en la rendición de cuentas.

3. Conclusiones

- 3.1. De la auditoría efectuada se evidenció que si bien se ha tenido un avance en la implementación de las NICSP, este proceso no ha sido lo suficientemente diligente y ágil, que asegure el cumplimiento de las actividades propuestas en el plan de acción en las fechas definidas para ello.
- 3.2. Así, se determinó que algunas NICSP presentaban nulo avance, pues no se evidencian acciones por parte de la Administración para cumplir con lo estipulado en dichas normas; se presentan omisiones en el registro de activos intangibles. Además, la falta de coordinación existente entre la Administración de la CONAGEBIO y la Dirección Financiera del MINAE dificulta el cumplimiento de aquellas normas que requieren de una comunicación fluida y efectiva, entre estas dependencias y con las unidades involucradas en generar información para efectuar los registros contables.
- 3.3. Es así, como procurar la aplicación de las NICSP de forma correcta y en su totalidad, resulta en estados financieros fidedignos y garantes de la veracidad de la gestión financiera de la entidad, lo cual permitiría a sus usuarios la toma de decisiones asertivas y de calidad para una adecuada rendición de cuentas.

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, n.º 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 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 n.º R-DC-144-2015, publicados en La Gaceta n.º 242 del 14 de diciembre del 2015, los cuales entraron en vigencia desde el 4 de enero de 2016.
- 4.3. El 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.

AL MÁSTER MARCO TULLIO CASTRO CHINCHILLA, EN SU CALIDAD DE DIRECTOR FINANCIERO ADMINISTRATIVO DE LA CONAGEBIO Y A LA MÁSTER ANA LÍA PADILLA DUARTE, EN SU CALIDAD DE DIRECTORA FINANCIERO CONTABLE DEL MINAE, O A QUIENES EN SU LUGAR OCUPEN SUS CARGOS

- 4.4. Ajustar el plan de acción emitido para finalizar la implementación de las NICSP, de forma que se considere lo siguiente: i) análisis de cada una de las normas que conforman las NICSP y sus párrafos para identificar todos los aplicables a la CONAGEBIO, y con base en ello incluir los

omitidos y eliminar los que no aplican ii) indicar expresamente los párrafos de las normas que se cubren con cada acción propuesta, iii) señalar el funcionario responsable de cumplir con la acción y iv) asignar las fechas para calendarizar la ejecución de las actividades contenidas en el plan. Remitir a la Contraloría General una certificación en la cual conste que el plan de acción se ajustó, a más tardar el 30 de agosto de 2019; y dos informes de avance del cumplimiento de cada una de las normas, a más tardar el 15 de enero de 2020 y el 15 de julio de 2020. (Ver párrafos del 2.1 al 2.43).

- 4.5. Efectuar el registro contable de los activos intangibles de la CONAGEBIO, según lo requiere la NICSP 31 Intangibles, además aplicar lo estipulado en la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. Remitir a la Contraloría General copia de los asientos contables en los que consta el registro de los activos intangibles, a más tardar el 29 de noviembre de 2019 (Ver párrafos del 2.16 al 2.23).



Licda. Lilliam Marín Guillén, MBA.
Gerente de Área

Lic. William Harbottle Quirós
Asistente Técnico

Angie Mora Chacón
Coordinador

Andrea Garro Arias
Colaborador

AMC/mcmd

Ce: Expediente