

INFORME N.º DFOE-LOC-IF-00018-2022

22 de setiembre, 2022

**INFORME DE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN LA
MUNICIPALIDAD DE SANTA ANA SOBRE EL PROCESO DE
IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

2022

CONTENIDO

Resumen Ejecutivo	3
Introducción	5
Origen de la Auditoría	5
Objetivos	5
Alcance	6
Criterios de Auditoría	6
Metodología aplicada	6
Aspectos positivos que favorecieron la ejecución de la Auditoría	6
Generalidades acerca del objeto auditado	7
Comunicación preliminar de los resultados de la Auditoría	8
Siglas	8
Resultados	9
Proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Santa Ana-Aspectos estratégicos	9
Debilidades relacionadas con la planificación, la estrategia y el liderazgo de la Municipalidad de Santa Ana en el proceso de implementación de las NICSP.	9
Proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Santa Ana - Aspectos Técnicos	11
Debilidades relacionadas con el cumplimiento de los aspectos técnicos en el proceso de implementación de las NICSP.	11
Conclusiones	16
Disposiciones	17
AL SEÑOR, GERARDO OVIEDO ESPINOZA, EN CALIDAD DE ALCALDE DE LA MUNICIPALIDAD DE SANTA ANA, O A QUIÉN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO.	17
IMÁGENES	
Grado de avance en el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Santa Ana (Periodo: 2021)	7
Las normas con rezagos importantes (Periodo 2021)	12
Normas con deficiencias en la revelación de los EEFF (Periodo 2021)	14

Resumen Ejecutivo

¿QUÉ EXAMINAMOS?

La auditoría de carácter especial tuvo como objetivo determinar si el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en la Municipalidad de Santa Ana, cumple con el marco regulatorio y prácticas aplicables, en procura de generar información de calidad que permita emitir estados financieros y sus revelaciones con base en un marco contable de aceptación internacional. El período evaluado comprendió entre el 1 de enero de 2021 y el 31 de diciembre de 2021 ampliándose en los casos en que se consideró necesario.

¿POR QUÉ ES IMPORTANTE?

Aplicar las NICSP en la preparación y presentación de la información financiera del gobierno local permitirá que las transacciones financieras sean reconocidas e informadas con base en un marco normativo contable de aceptación internacional, que fomenta la comparabilidad de la información financiera mediante la estandarización de prácticas contables y proporcione información útil, transparente y con la calidad requerida para realizar una adecuada rendición de cuentas y toma de decisiones transparente y oportuna.

Así mismo, se espera a través de los resultados identificados y las disposiciones señaladas en el presente informe, fortalecer y contribuir a la culminación y puesta en aplicación del citado marco normativo contable en la preparación de la información financiera municipal.

¿QUÉ ENCONTRAMOS?

La Contraloría General determinó que el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Santa Ana no cumple con el marco regulatorio y prácticas aplicables en su totalidad, por cuanto se presentan debilidades en torno a la identificación de las necesidades de capacitación a lo interno del Gobierno Local.

Aunado a lo anterior, a pesar de que se ha conformado una Comisión de NICSP a nivel interno, la misma no dispone de un plan de trabajo formalmente establecido, así con un cronograma de ejecución del mismo. Además, también se carece de un proceso de seguimiento oportuno de la Estrategia de adopción e implementación de las NICSP, ya que algunas líneas de acción vencieron a inicio del año 2021, y no se evidenció la existencia de una prórroga del plazo o un seguimiento detallado de estos casos que se atrasaron.

Por otra parte, se determinaron debilidades relacionadas con el cumplimiento de aspectos técnicos en el proceso de implementación, tales como la ausencia de un análisis detallado que justifique la decisión del por qué no aplica una u otra NICSP y la existencia de un rezago en el cumplimiento de los planes de acción de las NICSP 21, 26, 29, 30 y 31, relacionadas con deterioro de valor de activos (no generadores y generadores de efectivo) e instrumentos financieros (presentación, medición y revelación), ya que dichos planes muestran porcentajes de avance de entre un 0% y un 50%.

Además, se carece de procedimientos específicos y formales que regulen la elaboración de auxiliares, conciliaciones contables, análisis, corrección de diferencias y errores detectados, la metodología para la elaboración de los estados financieros, los responsables y la autorización para su remisión a la DGCN, así como el análisis de los eventos que se han producido entre la fecha de presentación de los estados financieros y la fecha de autorización para su emisión (NICSP 14).

Aunado a lo anterior, se evidenció la inexistencia de mecanismos de control para realizar el análisis de las transacciones internas que realiza la Municipalidad, para atender los requerimientos dispuestos en las NICSP 9, 13, 17, 19, 21, 23, 26 y 39, relacionadas con ingresos de transacciones con y sin contraprestación, arrendamientos, propiedad, planta y equipo, provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, deterioro de valor de activos (no generadores y generadores de efectivo) y beneficios a empleados, así como la falta de procedimientos internos que definan aspectos básicos de funcionamiento y criterios orientados para el proceso de implementación de las NICSP relacionadas con propiedades de inversión, inventarios e instrumentos financieros; así como la falta de revelación de información en las notas a los estados financieros, acerca de propiedad, planta y equipo, activos intangibles, inventarios e instrumentos financieros.

¿QUÉ SIGUE?

Se emiten disposiciones al Alcalde Municipal para que se defina, formalice y divulgue una instrucción, que permita fortalecer la gestión institucional en relación con el proceso de implementación de las NICSP y llevar a cabo un seguimiento oportuno y control de las actividades incorporadas en el enfoque estratégico de la Municipalidad en dicho proceso de implementación. También se le dispone elaborar, formalizar, divulgar e implementar, procedimientos específicos que permitan definir aspectos como elaboración de auxiliares, conciliaciones, análisis, corrección de errores y diferencias detectadas para las cuentas de inventarios, entre otros.

Asimismo, se dispone que se defina, formalice, divulgue e implemente, un mecanismo de control, por medio del cual se verifique que la información preparada por el departamento contable y la información suministrada por parte de las unidades primarias de registro que sustentan los Estados Financieros y las notas correspondientes, se encuentre conforme a los requisitos aplicables y vigentes que establecen las NICSP, así como con la normativa y lineamientos definidos por la DGCN.

Finalmente, se dispone también definir, formalizar, divulgar e implementar los mecanismos de control que permitan realizar el análisis de las transacciones internas que realiza la Municipalidad, para atender los requerimientos dispuestos en las NICSP 9, 13, 19, 21, 23, 26, 31 y 39.

INFORME N.º DFOE-LOC-IF-00018-2022

DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN OPERATIVA Y EVALUATIVA ÁREA DE FISCALIZACIÓN DE SERVICIOS PARA EL DESARROLLO LOCAL

INFORME DE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN LA MUNICIPALIDAD DE SANTA ANA SOBRE EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP.

1. Introducción

ORIGEN DE LA AUDITORÍA

- 1.1. La implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), es un proyecto de gran relevancia para el país, debido a que se constituye como un marco contable actualizado, basado en principios y normas de aceptación internacional, cuya finalidad es propiciar la transparencia en la rendición de cuentas de las finanzas públicas, así como fortalecer la uniformidad, comparabilidad y calidad de la información, de manera que sea útil, confiable y oportuna para la toma de decisiones.
- 1.2. Sobre el particular, de acuerdo con lo establecido en la Ley n.º 9635¹, todos los entes y los órganos del sector público no financiero deben adoptar y aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, cumpliendo el plazo establecido en dicha Ley y el proceso de transición definido por el Ente Rector (DGCN), para presentar la información financiera con base en ese marco normativo, por consiguiente, es de suma importancia determinar si el Gobierno Local de Santa Ana ha llevado a cabo las acciones necesarias para la implementación de dichas normas.
- 1.3. Considerando lo anterior, la Auditoría se realizó en cumplimiento del Plan Anual Operativo 2022 de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa (DFOE) de la Contraloría General y con fundamento en las competencias conferidas a la Contraloría General en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política y 17, 21 y 37 de su Ley Orgánica n.º 7428.

OBJETIVOS

- 1.4. Determinar si el proceso de implementación Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en la Municipalidad de Santa Ana, cumple con el marco regulatorio y prácticas

¹ Ley n.º 9635, publicada en la Gaceta n.º 225 el 4 de diciembre de 2018.

aplicables, en procura de generar información de calidad que permita emitir estados financieros y sus revelaciones con base en un marco contable de aceptación internacional.

ALCANCE

- 1.5. El alcance de esta fiscalización se enfatizó en la revisión del proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en la Municipalidad de Santa Ana, de acuerdo con el marco regulatorio y prácticas aplicables.
- 1.6. El período de análisis comprendió del 1 de enero de 2021 al 31 de diciembre de 2021, ampliándose cuando se consideró necesario.

CRITERIOS DE AUDITORÍA

- 1.7. Los criterios de auditoría fueron presentados en reunión sostenida por videoconferencia mediante la plataforma Meet de Google el 24 de junio de 2022 con la participación de los siguientes funcionarios de la Municipalidad de Santa Ana: Gerardo Oviedo Espinoza, Alcalde Municipal; María Pérez Angulo, Directora Financiera; Carlos Ureña Delgado, Contador Municipal; Mario Alberto Chan Jiménez, Auditor Interno; Giovanni Pérez Mena, Asistente de Auditoría; y Mayra Marín Lazcares, Asistente de Dirección Financiera. Además, dichos criterios fueron comunicados formalmente mediante oficio DFOE-LOC-1043 (10743)-2022 de fecha 23 de junio de 2022. Al respecto, no se recibieron observaciones por parte de la Administración.

METODOLOGÍA APLICADA

- 1.8. La auditoría se efectuó de conformidad con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, promulgadas mediante la Resolución del Despacho de la Contralora General, n.º R-DC-64-2014, publicada en La Gaceta n.º 184 de 25 de setiembre de 2014; con el Manual General de Fiscalización Integral, Resolución n.º R-DC-13-2012 del 03 de febrero de 2012; así como, el Procedimiento de Auditoría y sus criterios de calidad, emitido por la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa (DFOE) y con otra normativa conexas.
- 1.9. La metodología aplicada contempló el diseño de una herramienta para evaluar los aspectos relacionados con el enfoque estratégico y el enfoque técnico para la implementación de las NICSP en la Municipalidad de Santa Ana. Asimismo, se utilizó la información suministrada por la Municipalidad, previamente solicitada mediante oficios dirigidos a la Dirección Administrativa Financiera y a la Unidad Contable, entrevistas al personal; todo lo anterior, con el propósito de disponer de datos relevantes, suficientes y suministrados por dicha Dirección.

ASPECTOS POSITIVOS QUE FAVORECIERON LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

- 1.10. Es importante mencionar que se contó con la colaboración de los funcionarios de la Dirección Administrativa Financiera, del Departamento Contable y otros funcionarios municipales, así como el suministro oportuno de la información requerida durante todo el proceso de fiscalización.
- 1.11. Adicionalmente, se contó con la participación de un funcionario de la Unidad de Auditoría Interna de dicha Municipalidad, el cual apoyó al equipo del Órgano Contralor en la ejecución de pruebas realizadas durante la etapa de examen de la presente auditoría.

GENERALIDADES ACERCA DEL OBJETO AUDITADO

- 1.12. La implementación del proceso de cita, para 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 n.º 8131), inició en el año 2008, mediante la emisión del Decreto Ejecutivo n.º 34918-H, la adopción e implementación de las NICSP en el ámbito costarricense. No obstante, ese proceso aún no ha culminado, por lo cual, se han emitido otros decretos y legislaturas adicionales que han cambiado la fecha de implementación final.
- 1.13. En adición a lo anterior, además de la publicación de la Ley n.º 9635, la DGCN solicita a las entidades públicas, la conformación de una comisión institucional para llevar a cabo el proceso de implementación de las NICSP, para la cual, mediante el oficio DCN-1527-2020 el ente rector contable definió y comunicó las respectivas funciones. Así mismo, en el 2021 se adopta e implementa la versión 2018 de las NICSP emitidas por el IPSASB, razón por la cual se actualiza el Plan General de Contabilidad a la versión 2021 y la emisión e implementación de las Políticas Contables Generales como el marco de referencia para el registro contable. Asimismo se emite la Metodología de Implementación de dichas normas, versión 2021.
- 1.14. Bajo ese contexto, mediante acuerdo del Concejo Municipal², el Gobierno Local de Santa Ana adoptó como Marco Normativo Contable las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, así como acatar la normativa técnica y disposiciones adicionales relacionadas con el subsistema de contabilidad que adopte y emita la DGCN.
- 1.15. Una vez adoptada dicha normativa, la administración municipal han llevado a cabo un proceso de ajuste de su estructura contable, procedimientos y políticas para adaptarlas a los estándares establecidos en las citadas normas, así como el desarrollo de actividades relacionadas con su implementación y puesta en práctica al elaborar y presentar sus estados financieros ante la DGCN; lo anterior se refleja en el avance del proceso, mediante la “Matriz de autoevaluación del avance de la implementación de las NICSP” remitida a la DGCN en forma trimestral; la cual está segregada por cada norma aplicable. Dicha matriz genera un porcentaje de aplicación, en la siguiente imagen se muestra un cuadro resumen con el nivel de avance de las NICSP al 31 de diciembre de 2021.

Imagen n.º. 1

Grado de avance en el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Santa Ana (Periodo: 2021)

Promedio General Grado de Aplicación NICSP	70%
Promedio General de Avance en planes de acción (Cantidad de brechas)	20% (297)
Cantidad de normas aplicables / Cantidad de normas que poseen plan	21/10

Fuente: Matriz de autoevaluación del avance de la implementación de las NICSP al 31 de diciembre de 2021.

² Sesión ordinaria n.º. 169, 08 de setiembre 2009.

COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

- 1.16. El borrador del presente informe fue remitido a la Municipalidad de Santa Ana mediante los oficios n.º DFOE-LOC-1727(14876) y n.º DFOE-LOC-1728(14877), ambos de fecha 09 de setiembre de 2022, dirigidos al Sr. Gerardo Oviedo Espinoza, Alcalde Municipal y al Sr. Walter Herrera Cantillo, Presidente del Concejo Municipal, respectivamente. Esto con el propósito de que formularan y remitieran a la Contraloría General, en un plazo no mayor a cinco días hábiles, las observaciones que consideraran pertinentes sobre su contenido, con la respectiva documentación de respaldo.
- 1.17. Asimismo, el 13 de setiembre de 2022 se presentaron los resultados de la auditoría en reunión virtual realizada por medio de la plataforma *Google Meet*. En la reunión participaron los siguientes representantes de la Municipalidad: Gerardo Oviedo Espinoza, Alcalde Municipal; Mario Alberto Chan Jiménez, Auditor Interno; María Pérez Angulo; Directora de Gestión Financiera y Tributaria; Mayra Marín Lascarez, Asistente de Gestión Financiera y Tributaria; César Chavarría Saborío, Miembro del Concejo Municipal; y Giovanni Pérez Mena, Asistente de Auditoría Interna.
- 1.18. Sobre el tema, por medio del oficio n.º MSA-ALC-03-589-2022 de 15 de setiembre de 2022, la Alcaldía Municipal remitió las observaciones sobre el mencionado borrador de informe, así como los archivos soporte que justifican dichas observaciones³, las cuales una vez valoradas, fueron atendidas en el oficio n.º DFOE-LOC- 1793(15358) de 22 de setiembre de 2022.

SIGLAS

- 1.19. A continuación, se muestra el detalle de las siglas utilizadas en este informe:

SIGLA	Significado
CGR	Contraloría General de la República
DFOE	División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la CGR
DGCN	Dirección General de Contabilidad Nacional
EEFF	Estados Financieros y sus notas complementarias
FODA	Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas
LGCI	Ley General de Control Interno
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
NCISP	Normas de Control Interno para el Sector Público
SCI	Sistema de Control Interno
SEVRI	Sistema Específico de Valoración del Riesgo Institucional

³ Ingresado a la Contraloría General con el número de trámite 25428-2022.

2. Resultados

- 2.1. En el proceso de fiscalización realizado sobre el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Santa Ana, se determinaron los hallazgos que a continuación se describen.

PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LA MUNICIPALIDAD DE SANTA ANA-ASPECTOS ESTRATÉGICOS

- 2.2. Los aspectos estratégicos comprenden la evaluación de las acciones sistemáticas planificadas y ejecutadas por los Gobiernos Locales para el establecimiento de la ruta a seguir tanto a nivel estratégico como operativo en procura de la implementación de las NICSP. Estas acciones incluyen aquellas relacionadas con: estrategia, estructura, liderazgo y cultura.

Debilidades relacionadas con la planificación, la estrategia y el liderazgo de la Municipalidad de Santa Ana en el proceso de implementación de las NICSP.

- 2.3. Llevar a cabo el proceso de implementación de las NICSP, implica el cumplimiento de una serie de requisitos indispensables para que la transición se efectúe de manera exitosa, siendo uno de dichos requisitos, su inclusión como un elemento estratégico institucional, que conlleve a que este no se vea como un proceso aislado dentro del Gobierno Local, sino que exista un compromiso de los máximos jerarcas y de los múltiples actores que forman parte del Gobierno Local y a que se cuente con procesos internos que permitan la aceptación y el acoplamiento de toda la institución.
- 2.4. Durante la auditoría, se determinó que para el año 2021 la Municipalidad de Santa Ana no realizó un estudio para determinar las necesidades de capacitación del personal para el proceso de implementación de las NICSP, el cual brinde insumos para diseñar estrategias de capacitación interna y externa basado en las necesidades reales del Gobierno Local y les permitiera determinar cuántas personas necesitan capacitación y qué competencias se requieran para acometerlas; con el fin de establecer una planificación de recursos humanos mediante la cual la entidad identifique las acciones que deben emprenderse para cubrir las diferencias.
- 2.5. Por otra parte, a pesar de los esfuerzos realizados por la Comisión de NICSP a fin de llevar a cabo el proceso de implementación, conforme con lo definido por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN), se determinó que dicha Comisión no definió ni comunicó formalmente un plan de trabajo así como el cronograma de actividades a realizar en los períodos 2021 y 2022, respectivamente, mediante los cuales permiten definir las tareas o actividades específicas a efectuar por dicha Comisión, así como los responsables y los roles de cada funcionario miembro de la misma, además de la estimación de fechas de inicio y finalización de cada actividad.
- 2.6. De igual forma, se determinó que a pesar de que la Municipalidad cuenta con una herramienta⁴ para el seguimiento de la Estrategia de Adopción e implementación de las NICSP⁵, la misma presenta deficiencias, ya que algunas líneas de acción vencieron a inicio del año 2021, y no se

⁴ Es una herramienta en hojas de excel que permite monitorear los avances del cumplimiento de las líneas de acción establecidas en la Estrategia de Adopción e implementación de las NICSP elaborada por la Municipalidad de Santa Ana.

⁵ Elaborada y formalizada por ese Ayuntamiento.

evidenció la existencia de una prórroga del plazo o un seguimiento detallado de estos casos que se atrasaron. Por ejemplo, una de las acciones estratégicas planteadas en ese documento es la elaboración de normativa institucional, específicamente la elaboración del manual de procedimientos financiero-contable, acción que según dicha Estrategia finalizaba el 30 de abril de 2021, sin embargo a la fecha de finalización de este estudio, todavía se encuentra en proceso de elaboración y revisión.

- 2.7. En relación con el estudio para determinar las necesidades de capacitación del personal, en el documento denominado “Estrategia de coordinación, comunicación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP, periodo 2020-2024”⁶ se establece la estrategia de capacitación integrada, donde menciona la necesidad de identificar los conocimientos y reconocer las capacidades locales existentes (sus fortalezas y debilidades) e instrumentar a partir de este diagnóstico acciones específicas de capacitación para fortalecer las capacidades de gestión de los entes contables. Además, también se indica que para cada una de las necesidades de capacitación deberán diseñarse formatos, contenidos curriculares y métodos pedagógicos adecuados para los diferentes participantes, cuyas pautas deberán relacionarse, directa e indirectamente, con la implementación de las NICSP.
- 2.8. Por otra parte, con respecto al trabajo realizado por la Comisión de NICSP, en el apartado 4.4.1 de las Normas de Control Interno para el Sector Público (NICSP), se señala que el jerarca y los titulares subordinados deben establecer las medidas pertinentes para que los actos de la gestión institucional, sus resultados y otros eventos relevantes, se registren y documenten en el lapso adecuado y conveniente, y se garanticen razonablemente la confidencialidad y el acceso a la información pública, según corresponda⁷.
- 2.9. Asimismo, en el apartado 4.5.2 de dichas Normas, se indica 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, tales como la planificación, la supervisión y el control de avance del proyecto, de lo cual debe informarse en los reportes periódicos correspondientes. Asimismo, la definición de las consecuencias de eventuales desviaciones, y la ejecución de las acciones pertinentes⁸.
- 2.10. Las debilidades señaladas son producto de una débil gestión institucional llevada a cabo por parte de las máximas autoridades del Gobierno Local durante el periodo 2021, así como la falta de involucramiento y acompañamiento al proceso de implementación de las NICSP y el rezago en el cumplimiento, seguimiento oportuno y control de las actividades incorporadas en el enfoque estratégico (el cual comprende la planificación estratégica, estructura organizativa, gestión de riesgos, liderazgo y cultura) de la Municipalidad.
- 2.11. La ausencia de análisis, documentos y acciones de parte del Gobierno Local, provoca rezagos que impiden que el proceso de implementación de las NICSP avance de forma óptima, lo cual a su vez podría generar incumplimientos legales, de acuerdo con el plazo establecido en la Ley n.º 9635 y el proceso de transición definido por el Ente Rector (DGCN), para presentar la información financiera con base en ese marco normativo.

⁶ Es un documento elaborado por la Dirección General de Contabilidad Nacional en 2021, sustituye las versiones anteriores, según se indica en la resolución DCN-0002-2021 del 03/03/2021.

⁷ Norma 4.4.1: Documentación y registro de la gestión institucional.

⁸ Norma 4.5.2: Gestión de proyectos.

PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LA MUNICIPALIDAD DE SANTA ANA - ASPECTOS TÉCNICOS

2.12. Los aspectos técnicos comprenden las acciones que debe realizar el Gobierno Local para cumplir con los requerimientos técnicos definidos por la DGCN, de manera que permitan la preparación de los estados financieros con información de calidad y bajo un marco contable estandarizado. Lo anterior, comprende la verificación de aspectos generales (normativa y políticas definidas por DGCN), elementos básicos de los estados financieros y aspectos prioritarios básicos de las NICSP seleccionadas para la evaluación.

Debilidades relacionadas con el cumplimiento de los aspectos técnicos en el proceso de implementación de las NICSP.

2.13. Con respecto al proceso de implementación de las NICSP el Gobierno Local llevó a cabo un análisis para definir las normas que son de aplicación; además, identificó las brechas que impiden dar cumplimiento a estas normas y a su vez, estableció los planes de acción para cerrar tales brechas. No obstante, se logró identificar una serie de debilidades que pueden ver afectado el avance de este proceso en esa institución.

2.14. Bajo este contexto, se determinó que existen oportunidades de mejora en cuanto a las acciones a ejecutar de parte de la Municipalidad para continuar avanzando en este proceso de implementación de las NICSP, las cuales se detallan seguidamente:

- De acuerdo con la información suministrada y analizada se observa que el gobierno local carece de un análisis detallado que respalde, la decisión del por qué no aplica una u otra norma.
- Con respecto a los mecanismos de control establecidos para disponer de auxiliares contables, realizar conciliaciones de saldos, análisis, corrección de diferencias y errores, se evidenció que el gobierno local cuenta con auxiliares contables y con procedimientos para las cuentas de inventarios, cuentas por cobrar, inversiones, propiedad, planta y equipo, cuentas por pagar, activos y pasivos contingentes; sin embargo, dichos procedimientos no abordan los temas de análisis, corrección de diferencias y errores detectados y conciliaciones, sino que se enfocan a la realización propia de la actividad.
- También se identificó que la Municipalidad de Santa Ana, ha realizado actividades con el fin de mejorar los sistemas contables; sin embargo este esfuerzo se ha originado conforme surge la necesidad, pero no obedece a una estrategia a nivel de sistemas de información que incorpore sus elementos básicos, que le permitan ayudar a la administración en el control y procesamiento de la información contable.
- De acuerdo con la Matriz de autoevaluación suministrada por la administración, se indica que para la NICSP 23 existen 3 brechas y que el cumplimiento total de la norma es de un 93%. Sin embargo, de acuerdo con el plan de acción, las 3 brechas muestran un porcentaje de avance de un 100%, de decir se encuentran cumplidas, por tanto, existe una diferencia entre lo reportado en la matriz de autoevaluación y lo indicado en el plan de acción.

- Con respecto a las NICSP 9 y NICSP 23 - Ingresos de Transacciones con / sin Contraprestación, a pesar de que ya cuentan con un 100% de cumplimiento indicado en la matriz de autoevaluación, se determinó que todavía existen movimientos de ingresos que se están aplicando de forma mixta, tal y como se indica el oficio n°. MSA-ALC-GFT-03-056-2022 del 2 de mayo 2022.
- En cuanto los hechos ocurridos después de la fecha de presentación (NICSP 14), se identificó que posterior a la remisión de los Estados Financieros 2020 a la DGCN, se presentaron ajustes a los estados financieros, debido a que no se habían concluido las conciliaciones bancarias, y por ende existían ajustes pendientes que podrían modificar el saldo contable. Lo anterior, fue revelado mediante las notas a los estados financieros, sin embargo, pese al riesgo materializado, la administración no ha generado un mecanismo que le permita realizar el análisis de estos eventos entre la fecha de presentación y la fecha de autorización para su emisión, con el fin de evitar situaciones como la descrita anteriormente.

2.15. Adicionalmente, se evidenció que el Gobierno Local presenta un rezago importante en el proceso de implementación de las siguientes normas:

Imagen n°. 2

Las normas con rezagos importantes (Periodo 2021)

Las NICSP 29 y 30 Instrumentos Financieros (Reconocimiento y medición, e información a revelar)	Las NICSP 21 y 26 Deterioro del Valor de Activos (no generadores y generadores de efectivo)
<p>En los planes de acción se observan avances de la NICSP 29 de un 50% y la NICSP 30 de un 0%.</p>	<p>Los planes de acción muestran avances de un 7% y 30%, respectivamente.</p>
La NICSP 31 Activo intangible	La NICSP 13 Arrendamientos
<p>No se observa avance en el cumplimiento de las acciones establecidas en el plan de acción.</p>	<p>Se carece de un plan de acción para el reconocimiento, clasificación y registro de los arrendamientos.</p>

Fuente: Elaboración propia.

2.16. Aunado a lo anterior, el Gobierno Local carece de mecanismos formalmente establecidos para analizar las siguientes partidas relacionadas con las NICSP:

- NICSP 17 - Propiedad, planta y equipo: análisis de los activos identificados y no registrados, que contemple plazos, actividades a realizar y responsables para este proceso.
- NICSP 21 y 26 - Deterioro del Valor de Activos (no generadores y generadores de efectivo): análisis de la existencia de activos generadores y no generadores de efectivo.

- NICSP 13 - Arrendamientos: análisis de los contratos de arrendamiento y su clasificación en operativo y financiero.
- NICSP 19 - Provisiones, Pasivos y Activos Contingentes: análisis de provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, que cuente con la identificación y reconocimiento de provisiones, análisis para ajustar los pasivos o activos contingentes conforme a su evolución, periodicidad del análisis, responsable de realizar la evaluación y de analizar y ajustar las cifras o revelaciones en los estados financieros.
- NICSP 39 - Beneficios a empleados: análisis para determinar si el Gobierno Local cuenta con planes de beneficios definidos o aportaciones definidas.
- NICSP 9 y NICSP 23 - Ingresos de Transacciones con / sin Contraprestación: identificar, analizar y determinar si los ingresos corresponden a ingresos con o sin contraprestación, sí como el el análisis y reconocimiento de los ingresos formalmente establecidos que incluye al menos los siguientes elementos:
 - La naturaleza de la transacción
 - Las circunstancias en que esta se produce
 - Las fechas de pago de tales ingresos
 - Las unidades primarias responsables del reconocimiento

2.17. Por otra parte, se determinó que la Municipalidad carece de las políticas y/o procedimientos internos que defina aspectos básicos de funcionamiento y criterios orientados para el proceso de implementación de las NICSP, tales como:

- NICSP 16 Propiedades de Inversión: el gobierno local a pesar de tener identificada una única propiedad de inversión, no cuenta con una política interna propia, que le permita determinar los aspectos necesarios de aplicación de esta norma.
- NICSP 12 Inventarios: se evidencia oportunidades de mejora en los procedimientos de Control de Activos/Inventario y el procedimiento de Reconocimiento y Registro de inventario, dado que en estos se omite indicar el método utilizado que indica la norma (PEPS), además en el segundo procedimiento, se hace referencia a plantillas que no constan en dicho documento, lo cual genera incertidumbre referente a la información que deben contener, generando que el documento sea poco claro.
- NICSP 28, 29, 30 Instrumentos Financieros (Presentación, Reconocimiento y medición, e información a revelar): se carece de un mecanismo para revisar si la política para el cálculo del deterioro, se ajusta a la metodología de pérdidas esperadas solicitada por la NICSP 29, considerando el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados y una tasa de descuento.
- También se identificó la inexistencia de análisis de las políticas contables emitidas por la DGCN, que permita determinar su alcance en los procesos internos.
- Por otro lado, no existe un procedimiento o política específica formal que defina: la metodología para la elaboración de las notas a los estados financieros, las fechas en las que se deben presentar los estados financieros, así como los responsables de la

autorización de los estados financieros para su remisión a la DGCN, si bien se presenta la información al ente rector, esta no responde un procedimiento formalmente establecido.

- 2.18. Por último, en cuanto a la revelación de información en las notas a los estados financieros correspondientes al 31 de diciembre de 2021, se determinaron situaciones que afectan revelaciones de información de los activos fijos e inventarios, activos intangibles e instrumentos financieros, tal y como se detallan en la siguiente imagen.

Imagen n°. 3

Normas con deficiencias en la revelación de los EEFF (Periodo 2021)

<p>Las NICSP 28, 29 y 30 Instrumentos Financieros (Presentación, Reconocimiento y medición, e información a revelar)</p> <p>No se observa que se cumpla con la información a revelar en las notas a los EEFF relacionada con lo requerido por el párrafo 10 de la NICSP 30.</p>	<p>La NICSP 17 Propiedad, planta y equipo</p> <p>En las notas a los EEFF no se evidencia el cumplimiento de revelar la información requerida por el párrafo 94 de dicha norma (vinculado con el importe en libros)</p>
<p>La NICSP 31 Activo intangible</p> <p>La revelación en el estado de notas es insuficiente según lo establecido en la norma.</p>	<p>La NICSP 12 Inventarios</p> <p>Se indicó que la Unidad Primaria de Información (Proveeduría), no suministró la información para relevar en los Estados Financieros.</p>

Fuente: Elaboración propia.

- 2.19. En cuanto a la elaboración de auxiliares, políticas y procedimientos acordes a lo dispuesto en las NICSP, en el artículo 15 de la Ley General de Control Interno n°. 8292 se establece que serán deberes del jerarca y de los titulares subordinados, documentar, mantener actualizados y divulgar internamente, las políticas, las normas y los procedimientos de control que garanticen el cumplimiento del sistema de control interno institucional y la prevención de todo aspecto que conlleve a desviar los objetivos y las metas trazados por la institución en el desempeño de sus funciones.
- 2.20. Asimismo, en el apartado 4.1. Actividades de control, de las Normas de Control Interno para el Sector Público (NICSP), se señala que el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar, como parte del SCI, las actividades de control pertinentes, las que comprenden 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.
- 2.21. Además, en la norma 4.4.3 y 4.4.5 de las Normas de Control Interno para el Sector Público, se dispone que el jerarca y los titulares subordinados, deben emprender las medidas pertinentes para asegurar que se establezcan y se mantengan actualizados registros contables y presupuestarios que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados. Además la exactitud de los registros sobre activos y pasivos de la institución debe ser comprobada

periódicamente mediante las conciliaciones, comprobaciones y otras verificaciones que se definan, incluyendo el cotejo contra documentos fuentes y el recuento físico de activos tales como el mobiliario y equipo, los vehículos, los suministros en bodega u otros, para determinar cualquier diferencia y adoptar las medidas procedentes.

- 2.22. En adición a lo anterior, en el punto 1.3.6. Instrumentos del documento denominado “Estrategia de coordinación, comunicación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP periodo 2020-2024”, emitido por la DGCN, se indica la necesidad de una serie de instrumentos que permitan que la implementación sea realizada por lo que se pueden destacar, entre otros, la creación de auxiliares contables.
- 2.23. Sobre la importancia de la revelación de información en las notas a los estados financieros, la administración debe considerar lo dispuesto en las siguientes normas que se detallan a continuación:
 - NICSP 12, párrafos 47 a 50 - información a revelar.
 - NICSP 17, párrafo 88 a 94 - información a revelar.
 - NICSP 30, instrumentos financieros -información a revelar.
 - NICSP 31, párrafos 117 a 127 - información a revelar.
- 2.24. En adición a lo anterior, en el punto 1.3.6. Instrumentos del documento denominado “Estrategia de coordinación, comunicación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP periodo 2020-2024”, emitido por la DGCN, se indica que se necesita una serie de instrumentos que permitan que la implementación sea realizada por lo que se pueden destacar el formato de estado de notas contables para todos los entes contables. También es necesario considerar lo dispuesto en el documento “Políticas contables Generales”, elaborado por la DGCN y actualizado según lo indicado mediante Resolución DCN-0002-2021.
- 2.25. Por otra parte, en cuanto a la importancia de contar con mecanismos para realizar los análisis de las transacciones internas que realiza la Municipalidad, para disponer de los requerimientos dispuestos en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, se detallan los criterios de actuación conforme se indica en las propias Normas, a saber: NICSP 9, 13, 19, 21, 23, 26, 31 y 39
- 2.26. Las situaciones señaladas se deben a que el actuar de la Administración para el cumplimiento de este proceso se ha dado en función de lo que solicita la DGCN y no a partir de un análisis integral de las NICSP, que les permita identificar proactivamente, las acciones que se deben llevar a cabo desde el Gobierno Local para su implementación.
- 2.27. Adicionalmente, debido a una débil gestión institucional llevada a cabo por parte de las máximas autoridades del Gobierno Local, así como el poco involucramiento y supervisión en cuanto a la elaboración y actualización de normativa interna que se ajuste al cumplimiento de lo indicado en el marco normativo contable internacional y en la normativa establecida por la DGCN; lo cual ha generado que se carezcan de mecanismos de control formalmente definidos y políticas y procedimientos, que les permita disponer de los requerimientos establecidos en las normas para su aplicación razonable.
- 2.28. En este sentido, las debilidades descritas generan que el Gobierno Local no esté llevando a cabo las acciones necesarias para cumplir con todos los requerimientos técnicos establecidos por la DGCN y las NICSP, lo cual ocasiona un riesgo de incumplimiento de la normativa en cuestión;

afectando que no se pueda generar información contable comparable, transparente, útil, oportuna y confiable, así como posibilitar la integración de las cifras contables del Sector Público.

3. Conclusiones

- 3.1. La Municipalidad de Santa Ana ha ejecutado una serie de acciones cuyo propósito es cumplir con los requerimientos de la DGCN respecto a la implementación de las NICSP, como lo es la creación de la Comisión Institucional para la Adopción e Implementación de las NICSP, la elaboración de la estrategia interna, el análisis FODA, la elaboración de un plan de capacitación, entre otros. Sin embargo, dicho proceso no cumple con el marco regulatorio y prácticas aplicables en su totalidad, por cuanto se presentan debilidades en torno a las necesidades de capacitación a lo interno del Gobierno Local y la Comisión no dispone de un plan de trabajo formalmente establecido, así con un cronograma de ejecución del mismo, y también un proceso de seguimiento oportuno de la Estrategia de adopción e implementación de las NICSP.
- 3.2. Por otra parte, en relación con la gestión del Gobierno Local desde un enfoque técnico, se determinó que existen oportunidades de mejora en cuanto a las acciones a ejecutar de parte de la Municipalidad para continuar avanzando en este proceso de implementación, ya que se carece de las políticas y/o procedimientos internos que defina aspectos básicos de funcionamiento y criterios orientados para el proceso de implementación de las NICSP, así como de mecanismos formalmente establecidos para analizar las transacciones internas que realiza la Municipalidad.
- 3.3. Aunado a lo anterior se determinó que existen incumplimientos en cuatro de las normas auditadas, NICSP 12, 17, 30 y 31, relacionados con aspectos de revelación de la información contable. Además, se presenta un rezago importante en el proceso de implementación de las normas NICSP 21, 26, 29 y 30, dado que los planes de acción muestran avances menores a un 50%. Estas situaciones inciden a que el proceso de implementación se ha visto limitado, puesto que al no contar con los mecanismos de control que le faciliten realizar los análisis de las transacciones internas que realiza la Municipalidad, no se pueda cumplir razonablemente los requerimientos establecidos en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- 3.4. Lo anterior tiene como consecuencia que los estados financieros de la Municipalidad de Santa Ana no presenten la totalidad de la información financiera de manera razonable, fiel, útil y oportuna para la toma de decisiones y la rendición de cuentas conforme al Plan de Cuentas y las Políticas Contables emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional; así como, con el marco normativo contable internacional adoptado.
- 3.5. Por ello, resulta relevante la implementación inmediata de acciones para que la Administración continúe avanzando en el cumplimiento y aplicación de las NICSP, disponga de información financiera de calidad que cumpla con las características de confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y comparabilidad exigida por el marco internacional normativo contable adoptado; lo cual fortalecerá la toma de decisiones estratégica basada en datos financieros, práctica que en un contexto como el actual, resulta indispensable en procura del uso eficiente de los recursos públicos para la atención de las necesidades de la población del cantón, garantizar la sostenibilidad financiera y la prestación continua de los servicios públicos y necesidades básicas tales como: saneamiento ambiental, recreación, deporte, seguridad, entre otros, con calidad, eficiencia y eficacia.

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°. 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 n°. R-DC-144-2015, publicados en La Gaceta n°. 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.

AL SEÑOR, GERARDO OVIEDO ESPINOZA, EN CALIDAD DE ALCALDE DE LA MUNICIPALIDAD DE SANTA ANA, O A QUIÉN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO.

- 4.4. Definir, formalizar y divulgar una instrucción a las instancias competentes, que permita fortalecer la gestión institucional en relación con el proceso de implementación de las NICSP y llevar a cabo un seguimiento oportuno y control de las actividades incorporadas en el enfoque estratégico (que comprende la planificación estratégica, estructura organizativa, gestión de riesgos, liderazgo y cultura) de la Municipalidad, que contribuya al cumplimiento de dicho proceso de implementación, en el plazo establecido en la Ley n°. 9635 y el proceso de transición definido por el Ente Rector (DGCN). Dicha instrucción debe considerar al menos las siguientes actividades:
 - La realización de un estudio para determinar las necesidades de capacitación del personal para el proceso de implementación de las NICSP, que brinde insumos para diseñar estrategias de capacitación interna y externa basado en las necesidades reales del Gobierno Local, que les permita determinar cuántas personas necesitan capacitación y qué competencias se precisarán para acometerlas.
 - La elaboración, oficialización e implementación de un plan de trabajo formal y un cronograma de actividades para las labores de la Comisión de NICSP, que incluya al menos lo siguiente: Las tareas o actividades específicas a efectuar por la Comisión, así como los responsables y los roles de cada funcionario miembro de la Comisión, además de la estimación de fechas de inicio y finalización de cada actividad.
 - Dar seguimiento a la herramienta de la Estrategia de adopción e implementación de NICSP elaborado por el Gobierno Local de forma mensual, con el propósito de mantener

actualizado dicho instrumento de control. (Ver párrafos del 2.4 al 2.6 de este informe)

Para acreditar el cumplimiento de esta disposición, deberá remitir al Área de Seguimiento de la Mejora Pública de la Contraloría General a más tardar:

- a) El 31 de enero de 2023 un oficio en donde se haga constar que se definió, formalizó y divulgó la instrucción definida.
- b) El 31 de marzo de 2023, un informe de avance sobre la ejecución de las actividades que comprenden la citada instrucción, para ello deberá remitir para cada una de las actividades la documentación que acredite su cumplimiento o avance.

- 4.5. Definir, formalizar, divulgar e implementar los mecanismos de control que permitan realizar, de manera recurrente, el análisis de las transacciones internas que realiza la Municipalidad, para atender los requerimientos dispuestos en las NICSP 9, 13, 19, 21, 23, 26, 31 y 39. Dichos mecanismos de control también deben indicar aspectos tales como: responsables, fechas de inicio y finalización de actividades, así como el producto resultante. (Ver párrafo 2.14 de este informe)

Para acreditar el cumplimiento de esta disposición, deberá remitir al Área de Seguimiento de la Mejora Pública de la Contraloría General a más tardar:

- a) El 28 de febrero de 2023 una certificación que acredite la definición, formalización y divulgación de los mecanismos de control definidos
- b) El 28 de abril de 2023 y el 31 de julio de 2023, remitir informes de avance de la implementación de los citados mecanismos de control.

- 4.6. Elaborar, formalizar, divulgar e implementar los procedimientos específicos que permitan definir los siguientes aspectos:

- La elaboración de los auxiliares y conciliaciones, así como el análisis, corrección de errores y diferencias detectadas en caso de que surjan; que al menos considere las siguientes cuentas: inventarios, cuentas por cobrar, inversiones, propiedad, planta y equipo, activos intangibles, cuentas por pagar, activos y pasivos contingentes.
- El análisis de los eventos que se han producido entre la fecha de presentación de los estados financieros y la fecha de autorización para su emisión, determinando si implican un ajuste o bien la revelación según su importancia relativa (NICSP 14).
- La elaboración, revisión, actualización y conciliación, de la información incorporada en los documentos que solicita la DGCN, relacionados con el avance en el proceso de implementación de las NICSP, tales como la “Matriz de autoevaluación del avance de la implementación de las NICSP” y el avance de los planes de acción para el trabajo de brechas en las normas que lo requieran. (Ver párrafo 2.14 de este informe)

Para acreditar el cumplimiento de esta disposición, deberá remitir a la Contraloría General a más tardar:

- a) El 17 de diciembre de 2022 una certificación que acredite la elaboración, formalización y divulgación de los procedimientos específicos previamente citados.
- b) El 31 de mayo de 2023, una certificación que acredite que se implementó los procedimientos que incorporan los aspectos descritos en esta disposición.

- 4.7. Definir, formalizar, divulgar e implementar, un mecanismo de control, por medio del cual se verifique que la información preparada por el departamento contable y la información suministrada por parte de las unidades primarias de registro, que sustentan los Estados Financieros y las notas correspondientes, se encuentre elaborada, revisada, actualizada y conciliada conforme a los requisitos aplicables y vigentes que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, así como con la normativa y lineamientos definidos por el Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad (DGCN).

Para ello, considere como mínimo incorporar en dicho mecanismo de control, actividades tales como: responsables de realizar la actividad, descripción de actividad, fechas de inicio y finalización y los requerimientos de las NICSP o la normativa y lineamientos definidos por la DGCN que atiende cada actividad, tales como, verificar sumas aritméticas, que la información recibida se encuentra completa y cumple con el formato requerido por la DGCN, que cumple con los parámetros establecidos en las NICSP así como la normativa aplicable y vigente. (Ver párrafos 2.16 al 2.18 de este informe)

Para acreditar el cumplimiento de esta disposición, deberá remitir a la Contraloría General a más tardar:

- a) El 30 de noviembre de 2022, una certificación que acredite que se definió, formalizó y divulgó el mecanismo de control solicitado en esta disposición.
- b) El 31 de marzo de 2023, una certificación que acredite que se implementó el mecanismo de control solicitado en esta disposición.

Vivian Garbanzo Navarro
Gerente de Área

Francisco Hernández Herrera
Asistente Técnico

Rebeca Villegas Campos
Coordinadora

Angtai Xie
Colaborador