

Al contestar refiérase  
al oficio N°. **13730**

1° de agosto, 2025  
**DFOE-CIU-0378**

Señores  
Consejo de Administración

Señor  
Mainor Segura Bejarano  
Auditor Interno

**JUNTA DE ADMINISTRACIÓN PORTUARIA Y DE DESARROLLO  
ECONÓMICO DE LA VERTIENTE ATLÁNTICA (JAPDEVA)**

Estimados señores:

**Asunto:** Gestión de conflicto del artículo 38 de la Ley General de Control Interno, n.º 8292 contra el resultado de Informe AI-INF-003-2024 "Auditoría de Carácter Especial sobre el Proceso de Contabilidad y la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)".

En atención a la gestión presentada mediante oficio AI-061-2025 del 23 de junio de 2025, suscrito por el Lic. Mainor Segura Bejarano, Auditor Interno de JAPDEVA, la cual se planteó ante el Órgano Contralor para ser atendida de conformidad con lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley General de Control Interno n.º 8292 (LGCI), es preciso indicar que esa Ley y el numeral 8.1 de los *Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentados ante la CGR (R-DC-83-2018)* exigen el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Debe ser presentada por el máximo jerarca, la persona titular de la auditoría interna o ambos.
- b) Debe de cumplir con los procedimientos y plazos dispuestos en los artículos 36, 37 y 38 de la Ley General de Control Interno.

DFOE-CIU-0378

2

1° de agosto, 2025

- c) El conflicto debe versar sobre las recomendaciones de un informe de auditoría.
- d) Debe existir una posición definitiva, debidamente documentada, por parte del máximo jerarca que ordene soluciones distintas de las recomendadas por la auditoría interna.

Ahora bien, el análisis del caso, con base en la documentación presentada por la auditoría interna, permitió determinar que el informe AI-INF-003-2024 "Auditoría de Carácter Especial sobre el Proceso de Contabilidad y la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)", contempló recomendaciones tanto para titulares subordinados como para el jerarca, por lo cual se abordarán de la siguiente manera:

#### **1) Recomendaciones emitidas a los titulares subordinados:**

En lo que corresponde a las recomendaciones emitidas para titulares subordinados el informe AI-INF-003-2024, estableció las recomendaciones 4.5, y 4.6 para la Comisión para la adopción y cumplimiento de las NIIF; la recomendación 4.7 para el Departamento de Administración y Finanzas y las recomendaciones 4.8, 4.9, 4.10 y 4.11 para el Proceso de Contabilidad, todas dependencias de JAPDEVA.

La Auditoría Interna, según consta en el oficio AI-031-2025 y la minuta respectiva, mantuvo reunión el 26 de marzo de 2025 con la Administración en donde fueron presentados y discutidos los principales resultados del borrador del "Informe de Auditoría de Carácter Especial sobre el proceso de contabilidad y la Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)"; dentro de lo cual solamente se presentaron observaciones por parte del Proceso de Control Interno, que se dieron por aceptadas e incluidas en el informe.

El informe final fue comunicado mediante oficio AI-031-2025 del 03 de abril de 2025 al Lic. Jorge García Calvo, Gerente General y Jefe del Departamento de Administración y Finanzas a.i. de JAPDEVA y notificado en esa misma fecha. A partir de ese momento se contaba con un plazo de 10 días hábiles para presentar las oposiciones ante el jerarca según lo contemplado en el numeral 36 de la LGCI, plazo que vencía el 25 de abril pasado.

De la información remitida no se observa que se hayan efectuado por parte de los titulares subordinados, dentro de ese plazo, acciones tendientes a presentar sus discrepancias ante el jerarca ni soluciones alternas, de manera que las recomendaciones dirigidas a la administración activa adquirieron firmeza.

Sobre el particular, si bien consta en autos el oficio GG-0424-2025 del 6 de mayo de 2025, emitido desde la Gerencia General, en que se hace referencia a todas las recomendaciones del informe (que denomina hallazgos), se emite hasta el 6 de mayo del 2025 no como una gestión propia de la administración activa sino en atención a lo solicitado por el Consejo de Administración en el acuerdo N°172-2025, artículo VI-a. Estando además fuera del plazo de 10 días hábiles establecido en el supracitado artículo 36 de la LGCI y por tanto

DFOE-CIU-0378

3

1° de agosto, 2025

precluida la posibilidad de oposición ante el jerarca. De lo anterior se desprende que no se cumplieron los procedimientos y plazos establecidos para estos efectos en los artículos 36 y 38 de la LGCI.

## **2) Recomendaciones emitidas al jerarca institucional.**

El Informe AI-INF-003-2024, giró las recomendaciones 4.1, 4.2, 4.3 y 4.4 al Consejo de Administración de esa institución; fue comunicado con oficio AI-035-2025 del 16 de abril de 2025. El 24 de abril del año se adopta el acuerdo N°172-2025, artículo VI-a) en donde ese cuerpo colegiado dio por recibido el informe con disconformidad e instruyó a la Gerencia General a enviar un plan consolidado y a coordinar la elaboración de planes de acción con las unidades correspondientes, solicitando además que la Auditoría presentara nuevamente algunos puntos.

Posteriormente, el 08 de mayo de 2025, mediante el acuerdo N°197-2025, artículo V-b), el Consejo de Administración, acogió solamente las recomendaciones del informe AI-INF-003-2024 que fueron aceptadas por los titulares subordinados y solicitó a la Auditoría Interna la corrección del informe con respecto a los hallazgos, conclusiones y recomendaciones no aceptadas por ellos. Se fundamenta dicho acuerdo en el oficio GG-0424-2025 del 6 de mayo suscrito por la Gerencia General, Unidad Financiero Contable y el Proceso de Contabilidad de JAPDEVA.

Dicho acuerdo y sus antecedentes fueron notificados a la Auditoría Interna de manera completa el 15 de mayo del 2025. Por lo anterior, la Auditoría Interna presenta su oposición ante el Consejo mediante oficio AI-051-2025 de 30 de mayo del 2025, en contra del punto 4 del acuerdo N°197-2025 que estableció *“Solicitar a la Auditoría Interna la corrección del informe No. AI-SAI-INF-003- 2024, en aquellos puntos cuya observación ha sido debidamente atendida por la Administración, y respecto de los cuales no se aceptan los hallazgos señalados, al encontrarse ya cumplidos conforme a la evidencia aportada, llámese oficio GG-0424-2025 con fecha 06 de mayo del 2025.”*. Además, la Auditoría Interna argumentó que la Administración Activa no presentó discrepancias dentro de los 10 días hábiles de recibido el informe final, y que la solicitud de corrección del informe final no se ajustaba a la normativa vigente. La Auditoría Interna solicitó al Consejo de Administración acoger el informe de acuerdo con lo que fue expuesto el 24 de abril de 2025.

No obstante lo anterior, el Consejo de Administración, en sesión ordinaria N° 011-2025 del 12 de junio de 2025, rechazó la manifestación de disconformidad de la Auditoría Interna (Acuerdo N° 244-2025, artículo VI-e) y ratificó su solicitud de corrección del informe en aquellos hallazgos que, según la documentación aportada por la Administración, ya habían sido subsanados. Por lo anterior, la Auditoría Interna remitió el conflicto a la Contraloría General de la República mediante oficio AI-061-2025 del 23 de junio de 2025, de conformidad con el artículo 38 de la Ley General de Control Interno N.° 8292 y fue presentado ese mismo día.

DFOE-CIU-0378

4

1° de agosto, 2025

En primer término, tal y como se indicó en el aparte anterior, de acuerdo con el numeral 36 de la LGCI, la administración activa contaba con plazo de 10 días hábiles, para efectuar sus observaciones u oposiciones, lo cual no se hizo en el presente caso, con lo que las recomendaciones dirigidas a la administración activa adquirieron firmeza. De esta manera, no es viable, a través del conocimiento y acuerdos posteriores adoptados por el Consejo de Administración, pretender reabrir ese plazo sobre una discusión que se encuentra precluida por inacción de la propia administración activa.

Consecuente con lo anterior, la discusión relacionada con el conflicto que se pone en conocimiento de esta CGR, debe circunscribirse a las recomendaciones giradas al jerarca, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 37 de la LGCI. Conforme con ello, sobre las recomendaciones giradas al jerarca solo hay discrepancia en la recomendación 4.4, por lo que el conflicto se reduce a dicha recomendación. Las otras recomendaciones (4.1, 4.2, 4.3) fueron aceptadas por el órgano colegiado en la sesión N°197-2025, artículo V-b con sustento en las argumentaciones dadas en el oficio GG-424-2025 ya referido.

La citada recomendación 4.4 del Informe AI-INF-003-2024 dispone *“Instruir a la Comisión para la Adopción y Cumplimiento de las NIIF, para que con el apoyo de la Presidencia Ejecutiva: /• Coordine entre las instituciones involucradas en el contrato de concesión de la TCM, la definición de cuál de ellas debe, desde la firma del contrato, realizar los respectivos registros contables para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de éste en sus estados financieros. /• En caso de que le corresponda a JAPDEVA, incorpore lo correspondiente en el plan de acción establecido a los efectos, en el proceso de implementación de las NIIF. (Conclusión 3.9)”*.

El Consejo de Administración no refiere ni en su acuerdo N°197-2025, artículo V-b) en que decide sobre las recomendaciones, ni tampoco en el acuerdo N°244-2025, artículo VI-e, mediante el cual rechazó la manifestación de disconformidad de la Auditoría Interna, alguna solución alterna que permita cumplir con lo señalado en el informe de Auditoría relacionado con la recomendación 4.4. tal y como lo exige el numeral 37 de la LGCI y con lo cual tampoco, desde esta perspectiva, se cumplen con los supuestos necesarios para el conocimiento de un conflicto capaz de activar las competencias asignadas al Órgano Contralor, de conformidad con el artículo 38 de esa norma.

En abono a lo señalado, los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna presentadas ante la CGR, específicamente en el punto 8.1 inciso d), indican que la Contraloría General tiene competencia para intervenir para solucionar el conflicto derivado del planteamiento de alternativas de solución diversas entre las partes, no así de cualquier tipo de conflicto que se suscite entre el jerarca institucional y el Auditor Interno. Es decir, que es indispensable que el jerarca haya indicado soluciones diferentes a las planteadas en las recomendaciones y que el Auditor Interno, haya puesto por escrito su inconformidad sobre esas soluciones y las alternativas propuestas por el jerarca. Lo anterior en los términos y plazos que indica la LGCI. Todo lo cual no se ha dado en el presente caso y por tanto resulta inadmisibile.

Es importante señalar que si bien el oficio GG-424-2025, tomado como fundamento para la decisión del órgano colegiado, remite para el caso concreto de la recomendación 4.4, al criterio UAJ-CL-130-2025 de la Asesoría Legal de JAPDEVA que indica: “...considera que no es procedente afirmar que dicha propiedad en concesión le pertenece o le pertenecerá a Japdeva, toda vez que hemos firmado un contrato en donde existe una administración concedente tripartita y se otorgó, además un derecho real de ocupación de la propiedad al concesionario...”, no obstante, es necesario observar que la recomendación 4.4 supracitada lo que pretende es que, en primer término, se efectúe una coordinación interinstitucional con el propósito de que se defina a quién compete realizar el registro contable y, en segundo lugar, que si se concluye que compete a JAPDEVA, entonces proceder a incorporar lo que corresponde en el plan de acción para el cumplimiento de la respectiva normativa contable. En ese sentido, no se dan razones ni en el oficio GG-424-2025, ni en los diferentes acuerdos adoptados por el Consejo de Administración, que desvirtúen lo expresamente señalado en la recomendación, ni se argumentan razones que señalen alguna imposibilidad de cumplimiento.

Tampoco se evidencia que exista un análisis de la normativa contable referida al registro de concesiones, ya que sólo se hace referencia a un criterio legal. Sobre el particular, debe considerarse que el Marco Conceptual para la Información Financiera que forma parte de las NIIF, señala lo siguiente: “En muchas circunstancias, la esencia de un fenómeno económico y su forma legal son las mismas. Si no lo son, el suministro de información solo sobre la forma legal no representaría de forma fiel el fenómeno económico.” La determinación de dicha obligación de registro requiere un análisis integral sobre la normativa contable, legal, reglamentaria y contractual, la naturaleza de los bienes dados en concesión, las responsabilidades y riesgos asociados, entre múltiples aspectos que rigen para el caso concreto, siempre en aras de la protección de los bienes sobre los cuales el Estado conserva su titularidad, como es el caso de la concesión. En ese sentido, sobre la aplicación, por ejemplo, de las NICSP en otra entidad pública en relación con un contrato de concesión, se puede consultar, a modo de referencia, el análisis efectuado en el informe DFOE-IFR-IF-00009-2018, Informe de Auditoría de Carácter Especial en el Consejo Nacional de Concesiones (CNC) sobre el Estado de la Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), particularmente en lo referente a la NICSP 32 “Servicios de acuerdo de Concesión: La Concedente (párrafos 2.6.24.y siguientes)”<sup>1</sup>.

Por otra parte, es necesario referirse al planteamiento del Consejo de Administración, tanto en el acuerdo N°197-2025, artículo V-b) como en el acuerdo N°244-2025, artículo VI-e, referidos a que se proceda, por parte de la Auditoría Interna, a la corrección del informe final. Debe de considerarse que la LGCI se refiere a la “implantación de las recomendaciones” o a la propuesta de “soluciones alternas”, pero no contempla la solicitud de corrección retroactiva de hallazgos en un informe definitivo, a menos que la objeción inicial se haya dado en la fase de borrador o dentro de los plazos y formas para discrepar de las recomendaciones, lo cual como se señaló se incumplen en este caso. (Ver además los requerimientos establecidos en el punto 8.1 incisos b, y d de los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentadas ante la CGR). Asimismo, dicho requerimiento externado por el Consejo

<sup>1</sup> Ver en [https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs\\_cgr/2018/SIGYD\\_D\\_2018021859.pdf](https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2018/SIGYD_D_2018021859.pdf)

DFOE-CIU-0378

6

1° de agosto, 2025

de Administración, resulta improcedente dado que bajo el concepto de objetividad e independencia que cobija la función de auditoría establecida en el artículo 21 de la LGCI, no es posible ese tipo de acciones, sino que el ordenamiento ha establecido, mecanismos durante las diferentes etapas del desarrollo de la auditoría en que pueden efectuarse observaciones, aportarse documentación, plantear soluciones alternativas o incluso la interposición de un procedimiento de conflicto como el presente, entre otras posibilidades, siempre entendidas al amparo de lo que dispone el numeral 25 de la Ley General de Control Interno que a la letra señala: *“Los funcionarios de la auditoría interna ejercerán sus atribuciones con total independencia funcional y de criterio respecto del jerarca y de los demás órganos de la administración activa”*.

En otro orden de cosas, por medio del documento SG-414-2025 se alude a la sesión extraordinaria N.° 037-2025 del 1° de julio de 2025, en que se señala que el Consejo no mantiene conflicto alguno con la Auditoría Interna ni con el Auditor General, sino diferencias de criterio. Sobre el particular se remite al concepto de conflicto regulado en el numeral 38 de la LGCI, que es el marco sobre el cual se desarrolla el presente trámite.

De lo expuesto se concluye, que en este caso particular no se cumple con lo establecido en los artículos 21, 25, 36, 37 y 38 de la LGCI, ni con el numeral 8.1 incisos b y d de los *Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentados ante la CGR (R-DC-83-2018)*, para que sea dirimido por esta Contraloría General por la vía del conflicto; por lo que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 8.3 de esos mismos *Lineamientos*, se procede con el archivo de la gestión. Por consiguiente, se deberán acatar los aspectos señalados en los numerales 8.4 y 8.6 de esa norma.

Atentamente,

Marcela Aragón Sandoval  
**Gerente de Área**

Marilú Aguilar González  
**Fiscalizadora**

 **Firmado digitalmente**  
Valide las firmas digitales

AMC/vas

NI: 13321, 14238

G: 2025002983-1