
**ANÁLISIS DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LA TOMA DE DECISIONES
POR LA ADMINISTRACIÓN (ÁREA CONTABLE).**

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Origen.

El presente estudio se desarrolla conforme el Plan Anual de Trabajo de esta Auditoría Interna para el presente periodo.

1.2. Aspectos objeto de estudio.

Determinar el registro oportuno de la información financiera y presupuestaria, con el propósito de garantizar que los planes estratégicos y operativos de la institución consideren fuentes de financiamiento disponibles como instrumentos para su ejecución y materialización.

1.3. Alcance.

El estudio comprende del 1° de enero de 2019 al 30 de junio de 2021.

1.4. Marco de referencia.

- Ley General de Control Interno 8292. Gaceta 69 del 04 setiembre 2002.
- Ley No. 8204 sobre Psicotrópicos, Drogas de uso no autorizado, Legitimación de Capitales, Financiamiento al Terrorismo y actividades conexas.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna. Gaceta 28 R-DC-119-2009.
- Normas generales de control interno para la Contraloría General de la República y las entidades y órganos sujetos su fiscalización. Gaceta 26 del 6 de febrero de 2009.
- Normas Internacional de Contabilidad para el Sector Público NICSP.
- Norma Técnica NT-018 Riesgo de Auditoría elemento integrante del MARPAI Manual de Referencia para Auditoría Interna. emitido por la CGR.

1.5 Limitaciones.

Los colaboradores no cumplieron los plazos en la entrega de los documentos solicitados por esta Auditoría, atrasando la labor de campo.

1.6 Exposición a la administración activa.

Conforme a lo señalado en la Norma 205 (Comunicación de resultados) del Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público y conforme el acta No. AI-007-2021 del nueve de setiembre del año en curso, se exponen los resultados del presente estudio al director general, directora general Adjunta y Jefatura de Contabilidad.

En relación con el informe borrador la contadora remite al director general y directora general adjunta, el oficio UAFI-CONT-050-2021 del 22 de setiembre del año en curso, refiriéndose a aspectos expuesto por esta unidad, lo cual dentro de la independencia funcional se insertarán en el presente informe y en caso necesario se hace el comentario de esta Auditoría.

Las recomendaciones i) y k) se modifican con una propuesta general; mismas que serán evaluadas cuando corresponda realizar el monitoreo conforme a la Ley General de Control Interno.

1.7 Generalidades.

La información financiera contable conlleva una serie de características de complejidad, las cuales han sido desarrolladas en el marco teórico contable y producto de los eventos económicos que se han suscitado a través del tiempo en que se basan los fundamentos para presentar de forma oportuna y veraz las transacciones que ejecuta una institución.

El Instituto Costarricense sobre Drogas en adelante ICD, es un órgano de desconcentración máxima, adscrito al Ministerio de la Presidencia. Se le otorga personalidad jurídica instrumental para la realización de su actividad contractual y la administración de sus recursos y de su patrimonio, según el artículo No. 98 de la Ley 8204¹.

Casualmente por los recursos que administra, se debe prestar especial atención a los dineros decomisados que se incautan a las organizaciones delictivas, los cuales deben ser administrados de forma eficiente y oportuna; para lo cual existen buenas prácticas desarrolladas en el ámbito internacional que aseguran eventos económicos que se reflejan en los informes financieros apegados a la realidad de la institución y que la administración debe implementar según lo establece el ente rector en la materia, la Dirección General de la Contabilidad Nacional en adelante (DGCN).

¹ Sobre estupefacientes, sustancias psicotrópicas, drogas de uso no autorizado, actividades conexas, legitimación de capitales y financiamiento al terrorismo y su reglamento.

Siendo que las auditorías internas deben velar por el cumplimiento normativo nacional e internacional en relación con los aspectos contables y financieros, en las siguientes páginas se desarrolla un análisis sobre el registro y control contable ajustado a la implementación NICSP.

1.8 Introducción al tema.

Es fundamental comprender que, en el sector público, la principal razón para mantener propiedades, planta y equipo y otros activos es por su potencial de servicio más que por la capacidad de generar flujos de efectivo.

Por otro lado, el gobierno contrae pasivos relativos a sus objetivos de prestación de servicios, y algunos de esos pasivos surgen de transacciones sin contraprestación e incluyen relaciones con programas que operan o tienen destinos sociales.

En el caso del ICD administra bienes decomisados y comisados incautados al narcotráfico y crimen organizado, los cuales conforme a la ley se donan, prestan, o rematan lo que implica ser revelados de forma oportuna, veraz y confiable en los informes financieros que se emiten; por tal motivo; se torna importante velar por el correcto desempeño financiero para garantizar una adecuada toma de decisiones por los jerarcas institucionales.

Siendo que las auditorías internas deben velar por el cumplimiento normativo nacional e internacional en relación con los aspectos contables y financieros, esta unidad no es la excepción, por tanto, atendiendo técnicas de investigación, se dispone en el presente informe a desarrollar aspectos de confiabilidad, veracidad, exactitud, reconocimiento, comparación y oportunidad en los registros contables y financieros.

Es prudente señalar que los objetivos de la información financiera de las entidades del Sector Público refieren a proporcionar datos sobre la entidad que comunica y que sea útil a los usuarios de los Informes Financieros con Propósito General (IFPG) a efectos de rendir cuentas para la toma de decisiones.

Los IFPG son informes financieros que pretenden satisfacer las necesidades de los usuarios que no tienen capacidad de requerir la preparación de informes financieros concretos para satisfacer sus necesidades, según el marco conceptual contable desarrollado en el punto 1.4²; lo cual es importante que la

² Capítulo I, página 24. Marco Conceptual Contable emitido por el IPSAS (Federación Internacional de Contadores).

administración activa debe asumir la preparación de estos y del conocimiento que debe imperar en la normativa internacional.

La presente evaluación se basó en el conocimiento que a través de los años esta unidad de Auditoría ha adquirido en relación con la preparación de información financiera institucional, las oportunidades de mejora señaladas en el pasado y un amplio discernimiento de la razón de ser institucional y de los requerimientos establecidos por la NICSP, de lo cual se ha evidenciado prácticas y circunstancias que limitan o entran el cumplimiento oportuno de los objetivos de la normativa en cuestión sobre la revelación de información financiera contable.

Así las cosas, se realiza un abordaje sobre las oportunidades de mejora que requiere la información y los procesos objeto de estudio, las cuales han sido obtenidos conforme la evidencia de auditoría a través del análisis de datos y trabajo de campo cuyo propósito es brindar valor agregado a los procesos de la administración activa.

2. RESULTADOS.

2.1 Requerimientos de la Dirección General de la Contabilidad Nacional con base en el marco conceptual contable.

En este punto es oportuno comprender la conceptualización del marco contable, con el fin de proporcionar a los usuarios de este informe un abordaje claro y sencillo sobre una materia compleja y técnica en relación con los alcances de la norma, que se transcribe.

“El Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público, establece y explicita los conceptos que han de aplicarse en el Desarrollo de las NICSP y Guías Prácticas Recomendadas aplicables a la preparación y presentación de Informes Financieros con Propósito General (IFPG) de las entidades del sector público.”³.

El principal objetivo de la mayoría de las entidades del sector público es brindar servicios al público, en lugar de obtener beneficios y generar una rentabilidad sobre el patrimonio a los inversionistas; el desempeño de estas entidades puede ser evaluado parcialmente mediante el examen de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo.

³ Prólogo Marco Conceptual, NICSP volumen 1 2018.

Los IFPG proporcionan información a los usuarios a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones; de ahí que los usuarios de los IFPG de las entidades del sector público necesitan datos para apoyar las evaluaciones en temas como:

a. Si la entidad proporciona sus servicios a sus representados de forma eficiente y oportuna.

b. Los recursos actuales disponibles para desembolsos futuros, y hasta qué punto existen restricciones o condiciones asociadas a su uso.

c. Si ha mejorado o se ha deteriorado la capacidad de la entidad de proporcionar servicios en comparación con el año anterior.

De las consideraciones abordadas en el presente informe se fundamentan en el marco normativo, en la evidencia documental y en las aseveraciones que la administración activa brindó a esta Auditoría en los diversos instrumentos que han sido requeridos; y se da inicio con el abordaje de las omisiones detectadas a través de esta evaluación, no sin antes analizar la aseveración de la contadora institucional ante consulta realizada por esta Auditoría mediante Acta No. ICD-AI-CUEST-008-2021 del 7 de julio relativa a:

¿Según su criterio como contadora institucional puede certificar que los EEFF de la institución son el reflejo de los eventos económicos derivados de la realidad?”, a lo cual respondió:

“En este momento no podría certificarlos porque como le comento en las respuestas anteriores, no se cuenta con sistemas integrados que generen toda la información necesaria para reflejar todos los eventos existentes del ICD”.

Ante lo dicho por la funcionaria surge una inevitable preocupación por esta unidad, por cuanto la profesional más atinente para indicar si los Informes Financieros con Propósito General están apegados a la realidad de los fenómenos económicos de la institución, pone en tela de duda la confiabilidad de la información que genera el ICD para la toma de decisiones, por lo que ni en este momento ni en el pasado se tiene claridad si la información financiera conduce a resultados fidedignos y transparentes.

En este sentido, se concluye que no se cuenta con una revelación suficiente sobre los eventos económicos en materia contable, situación que conlleva a alto riesgo de que no se estén cumpliendo los estándares y requisitos internacionales que deben prevalecer en los Estados Financieros; por tanto, de seguido se muestra

un cuadro que describe el estado en la implementación y aplicación de las NICSP, datos suministrados por la responsable institucional:

No.	NICSP	GRADO APLICACIÓN
1	Presentación Estados Financieros.	97%
2	Estado de Flujo de Efectivo	100%
3	Políticas Contables, Cambios en las estimaciones y errores	100%
4	Efectos de las variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	100%
12	Inventarios	83%
14	Hechos Ocurredos después de la fecha de presentación	100%
17	Propiedades, Planta y Equipo	100%
19	Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes	100%
21	Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo	100%
23	Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)	100%
24	Presentación de Información del Presupuesto en los EEFF	60%
25 ⁴	Beneficios a Empleados	55%
31	Activos Intangibles	100%

Fuente: Elaboración de Auditoría Interna con información del área contable.

El cuadro anterior revela que la institución a la fecha ha implementado trece normas contables los porcentajes de implementación señalados para cada norma derivan de una matriz la cual se denomina “Matriz de Autoevaluación NICSP”, confeccionada por la Dirección General de la Contabilidad Nacional en adelante DGCN y compilada, analizada y ejecutada por la contadora institucional,

Al respecto, la DGCN ha realizado esfuerzos para proporcionar las herramientas en la preparación y presentación de estados financieros consolidados, y así de esa manera cumplir con los requerimientos establecidos en las NICSP para su versión 2018; de ahí la importancia de velar porque las instituciones públicas cuenten con una orientación sobre la medición, registro y presentación de las transacciones económicas, evaluando normativa contable ajustada a la norma internacional.

⁴ Derogada por la NICSP No. 39 Beneficios a Empleados.

A modo de resumen, la DGCN delega en la contadora institucional la responsabilidad de analizar, identificar, establecer y definir el estado de la aplicación de la normativa contable internacional por parte del ICD⁵, por lo cual dicha profesional debe apoyarse en la experiencia, conocimiento y juicio profesional para determinar el panorama institucional ante los requerimientos normativos en relación con la razón de ser del Instituto y los eventos económicos que derivan de ello.

De lo anterior, se detallan aspectos de interés, los cuales han sido evidenciados producto de la aplicación por parte del ICD de algunas de las normas señaladas:

➤ **NICSP No. 1: Presentación de Estados Financieros.**

Es oportuno recordar que el objetivo de esta norma en resumen es establecer la forma de presentación de los estados financieros con propósito general, para asegurar su comparabilidad con periodos anteriores de la propia entidad, así como con los de otras entidades, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados financieros cuya preparación se hace sobre la base contable de acumulación o devengo, término que se puede definir según la normativa internacional como:

“...una base contable por la cual las transacciones y otros hechos son reconocidos cuando ocurren (y no cuando se efectúa su cobro o su pago en efectivo o su equivalente)”. (El subrayado es nuestro).

Debe comprenderse que las transacciones y otros hechos se registran en los libros contables y se reconocen en los estados financieros de los ejercicios con los que guardan relación, es decir, que los eventos económicos que ocurran en la institución en un periodo determinado de tiempo (mes, bimestre, trimestre) deberán registrarse contablemente en ese mismo periodo de tiempo.

Es importante que la base contable de acumulación o devengo se aplique a los elementos de activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos y gastos, los cuales forman parte de la estructura contable y de las transacciones de la institución; por tanto, en relación con la base contable de acumulación o devengo, se evidencia que la institución no cumple con dicho principio, por cuanto se omiten aspectos relevantes de registro de las transacciones tales como:

a. **Partida contable de Cuentas por Cobrar (activo):** La estructura contable del ICD no cuenta con una herramienta que registre y determine los saldos

⁵ Instituto Costarricense sobre Drogas.

sobre cobros acumulados a entidades que se benefician del uso de bienes decomisados o comisados y sus eventuales indemnizaciones por deterioro, uso indebido o pérdida de dichos bienes.

Otro aspecto evidenciado se refiere a la omisión del registro contable de la cuenta por cobrar a empleados derivada de los desembolsos de caja chica y su respectiva liquidación, otros eventos tales como cobros por destrucción de activos bajo la responsabilidad de los funcionarios de la institución.

Se omite el registro contable de los intereses por cobrar sobre inversiones, los cuales deben ser registrados contablemente debitando un activo (cuenta por cobrar) y acreditando una cuenta de ingreso mensual por intereses sobre inversiones producto de los dineros en decomiso y comiso (ingreso diferido), aplicando el reconocimiento de los ingresos en el momento en que ocurren y no necesariamente en el momento que estos son percibidos.

En relación con este tema, la contadora en el oficio que se señala en el punto 1.6 de este informe enviado a los titulares de la Dirección General señala:

En la partida contable de cuentas por cobrar se menciona que se omite la cuenta por cobrar a funcionarios por emisión de viáticos, sin embargo, es prudente señalar que si existe un control de la liquidación de viáticos. Es decir, la contabilidad lleva un control que nos permite indicar si existe diferencias en liquidaciones o anomalías en el proceso de liquidaciones. Con el nuevo módulo de cuentas por cobrar, el registro se va a evidenciar en estados financieros. /Es esta misma partida, la auditoría indica que se omite eventos tales como cobros por destrucción de activos fijos bajo responsabilidad de los funcionarios de la institución, a lo que respondo que no tengo conocimiento si existe un caso de estos. Ni la proveeduría ni recursos humanos ha informado un caso de estos, por lo que no entiendo la razón de incluirlo en el informe de la auditoría interna. /Finalmente, con esta misma partida, la auditoría informa con el término se omite el registro contable en el registro de los intereses sobre inversiones. El registro que señala la auditoría de una cuenta por cobrar y un pasivo diferido, se realiza desde hace varios años en la contabilidad. La diferencia radica en que los intereses se registran de manera anual de acuerdo al vencimiento del certificado de inversión, y no de forma mensual como la auditoría lo solicita. Aclaro que el registro sí se hace y se evidencia en los estados financieros.

De lo anterior, aclarado el tema y principalmente tomando lo que señala la contadora de que los intereses los registran de manera anual de acuerdo con el vencimiento del certificado de inversión, es posición de la Auditoría y atendiendo la norma se insiste en que los registros deben hacerse mensualmente.

b. **Partida contable Cuenta por Pagar (pasivo):** En el proceso de compra de insumos, se omite el registro contable de acumulación o devengo del pasivo (cuenta por pagar proveedores) generado por las compras a crédito realizadas durante un mes determinado, las cuales deben ser acreditadas en el momento de su ocurrencia, por el contrario, se registran directamente a la cuenta de gasto en el momento del desembolso de efectivo, es decir en el momento que se le cancela al proveedor.

Cabe señalar que, los pasivos generados por los eventos económicos y transacciones deben registrarse en el momento de su reconocimiento, independientemente del desembolso de dinero surgido por el pago de estos.

c. **Partida contable Ingresos y Gastos:** Las transacciones percibidas por la institución tales como: transferencias corrientes, ingresos por decomisos, ingresos por venta o remate, indemnizaciones, etc., deben registrarse contablemente en el momento de su ocurrencia, para asegurar que los saldos en libros representan la realidad en un momento determinado de tiempo, no obstante, dichas transacciones se registran al final de cada periodo o cierre de mes, lo que implica que durante el mes que se dieron tales eventos económicos, los saldos en libros permanecen desactualizados.

Sobre este punto, la contadora se pronuncia en el oficio citado enviado a la Dirección General que los ingresos de cada mes se registran contablemente en el mes correspondiente. Aunque se registren a fin de mes, lo que no indica que este quedando el ingreso registrado en un mes diferente, por lo que no comparto la opinión de la auditoría, señalando que existe una desactualización de saldos contables.

Al respecto, se mantiene el criterio de esta auditoría de que los saldos contables deben estar actualizados siempre, por cuanto dichos datos benefician la toma de decisiones de los administradores en ejercicio, así como de terceros.

Relativo a la partida de gastos, al omitir la institución la aplicación del principio del devengo sobre las transacciones que afectan los activos y pasivos, dichos gastos no son reconocidos en el momento que en se realizaron, por el contrario, se registran hasta que se ejecuta la salida del flujo de efectivo de las arcas institucionales.

Al respecto, sobre las omisiones señaladas en el apartado de la NICSP No. 1 por parte de la institución, llama la atención de esta Auditoría que la administración activa señale⁶ que dicha norma se encuentra implementada en un 97%, por cuanto a toda luz se evidencia que no se cumple con uno de los requisitos principales de la

⁶ Según Matriz de Autoevaluación NICSP Junio 2018 I Trimestre.

norma, la adopción del registro contable de acumulación o devengo, siendo la base requerida por la norma internacional.

Es procedente resaltar lo que la NICSP No. 1 incluye en el párrafo No. 28:

“Una entidad cuyos estados financieros cumplen con las NICSP hará una afirmación explícita e incondicional sobre este cumplimiento en las Notas. **No debe describirse que los estados financieros cumplen con las NICSP, a menos que aquellos cumplan con todos los requerimientos de las NICSP.**” (el subrayado y la negrita en nuestro)

Dentro del marco de consultas a la contadora institucional, la funcionaria asevera en relación con el software contable utilizado y la implementación NICSP:

“Creo que los sistemas integrados y puestos en marcha, deberían contar con la posibilidad de registro con base de NICSP. Con la versión que trabajamos actualmente, no se logra, con el simple hecho de que no se estaban utilizando todos los módulos, por lo que no tenemos un sistema integrado.”⁷

Como se puede analizar, se ratifica que la institución en la práctica no aplica el devengo contable, además no cuenta con un software adecuado para la implementación de NICSP, condición que pone en vulnerabilidad la información que se expresa en los Estados Financieros actuales.

Para esta Auditoría es de conocimiento el rezago que ha tenido la institución en esta materia, a través de las evaluaciones que se han ejecutado en el pasado la tendencia siempre ha sido la obsolescencia del sistema CODISA denominado NAF, aspecto que se desarrolla más adelante en este informe; por tanto, debe tenerse presente que, para la implementación de la normativa contable es prioritario un plan de inversión en las herramientas de software acordes para los requerimientos normativos, lo que implica incurrir en gastos de actualizaciones o compras de sistemas idóneos.

Por tanto, no es de recibo por parte de esta Auditoría que no se cuenta con la posibilidad de optimizar las herramientas contables, siendo que la institución está obligada a implementar la normativa internacional; omisiones detectadas en la presente evaluación que tienen efectos directos sobre la adopción y revelación de datos de conformidad con la norma, pues, lo que se persigue es una mejora sustancial en la calidad de la información financiera con propósito general de las entidades del sector público.

⁷ ICD-AI-CUEST-008-2021, 7 julio 2021

Es prudente que la administración activa por medio de la contadora institucional y la Comisión Institucional de NICSP valoren la inmediatez de presentar información financiera bajo NICSP, por cuanto, se ven afectados por otro lado, la utilizada de esa información para los usuarios de los informes financieros a efectos de rendición de cuentas y de toma de decisiones.

A la vez debe rescatarse que la información financiera (EEFF) no es un fin en sí mismas, el propósito de esta es proporcionar información útil para los usuarios de los IFPG, es decir, la unidad Administrativa Financiera debe preparar datos confiables, oportunos, veraces y en apego a la norma por referencia a los usuarios y sus necesidades de información, tales como: la Dirección General de la Contabilidad Nacional, la Contraloría General de la República, el Consejo Directivo, la Auditoría Interna y lo más importante, la ciudadanía en general.

❖ **NICSP No. 12: Inventarios.**

El objetivo de esta norma es describir el tratamiento contable de los inventarios, tema fundamental en la contabilidad de dicho rubro, que debe reconocerse como activo, para diferirlo hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos; y este tipo de activos se reconocerán si cumplen las siguientes condiciones según la NICSP planteada en este ítem.

“a). En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción. b). En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios. c). Conservados para su venta o distribución, en el curso ordinario de las operaciones o d). En proceso de producción para su venta o distribución.”.

Cabe destacar que, en la mayoría de las instituciones del estado, los inventarios tienen relación con la prestación de servicios que corresponden a las mercancías compradas y almacenadas para su reventa o con las producidas para su venta.

En el tema de inventarios, se debe tener presente que la institución administra bienes en decomiso y comiso, los cuales se encuentran custodiados y almacenados, para luego ser donados, rematados, prestados, según lo dicta la ley 8204 que rige la razón de ser institucional.

Por otra parte, se tiene una bodega de suministros, producto de las compras de material para uso de las oficinas y otro tipo de insumos tales como aceites, filtros para mantenimiento de la flotilla vehicular entre otros productos para la operativa diaria.

En relación con esta partida, la contadora se pronuncia y señala dentro de lo que interesa se transcribe:

“...el porcentaje de avance por 83% en la NICSP¹². Se procede a indicar que el proceso pendiente en tema de inventarios es la valoración del inventario por método PEPS y el flujo de información que genere los movimientos de compras y salidas de inventario para proceder con los registros contables./Con respecto a los “inventarios de bienes decomisados y comisados”, la contabilidad del ICD no los puede valorar como parte de la NICSP¹² e incluirlos en el Balance General, ya que no son bienes a nombres del Instituto Costarricense sobre Drogas, sino a nombre de terceros./Al ser bienes administrados por el ICD, estamos en la obligación de revelarlo en notas a los estados financieros, por lo que la contabilidad del ICD se dio a la tarea de solicitar a la Unidad de Informática la creación de varios informes que se generan del sistema SAB, lo cual nos va a permitir revelar en las notas la información de los bienes controlados y administrados por la Unidad de Recuperación de Activos...”.

Si bien la contadora se pronuncia como se transcribe en el párrafo anterior, es un tema que ya ha sido abarcado ampliamente en este ítem, por lo que lo dicho por la funcionaria viene a afirmar lo revelado por esta unidad.

De lo anterior, se determinan omisiones de registro y revelación que han sido detectadas en los Informes Financieros con Propósito General de la institución, las cuales no cumplen los requerimientos fundamentales de la norma relativa a inventarios, situación que se describe de seguido:

d. **Revelación de la partida de inventarios:** En relación con el análisis a los Estados Financieros 2018 al 2021 se comprueba que se omiten requisitos fundamentales establecidos en la presente norma, los cuales se detallan:

a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de costos utilizadas.

b) Importe total en libros y los importes de la clasificación de estos.

c) el importe en libros de los inventarios menos los costos de venta.

d) el importe de los inventarios reconocido como un gasto en el periodo.

e) el importe de las rebajas del valor de los inventarios reconocidas como un gasto en el periodo.

Adicionalmente a las omisiones mencionadas en el párrafo anterior, en el apartado de Notas Contables y Políticas Contables para el periodo 2020 la administración revela la siguiente nota:

“La institución no cuenta con sistema financiero integrado, la proveeduría está creando un control manual con el fin de poder obtener la información del inventario de suministros de la bodega, con el fin de incluir esta información en la contabilidad. Cabe mencionar, que en procura de lograr implementar la NICSP 12, la Dirección General está procurando la adquisición de los módulos faltantes del sistema financiero contable que maneja la Institución, entre los cuales se propone el módulo para inventarios con valuación de inventarios por el método PEPS.”.

También se evidencia que el sistema contable NAF de la empresa CODISA, no se encuentra integrado y no dispone de los módulos adicionales a la contabilidad general, tales como: módulo de cuentas por pagar, módulo de cuentas por cobrar, inventarios, afirmaciones realizadas por la contadora institucional según el cuestionario ICD-AI-CUEST-008-2021 del 7 de julio de los corrientes.

De lo descrito, en este apartado, es criterio de esta Auditoría la conveniencia de que la contadora institucional revise los porcentajes presentados a la Dirección General de la Contabilidad Nacional haciendo uso de la “Matriz de Autoevaluación de NICSP”, por cuanto las omisiones detectadas en este informe en relación con los requerimientos de la NICSP No. 12 Inventarios, denotan contrariedad con el porcentaje del 83% revelado en dicha matriz.

Esta Auditoría cuestiona los orígenes que dieron pie a los datos detallados en torno al cumplimiento de la norma desarrollada en este apartado, por cuanto las vulnerabilidades detectadas no pueden pasar desapercibidas de parte de la institución, lo que refleja inclusive un criterio subjetivo por parte de la jefatura contable e incongruente con las omisiones que presentan los estados financieros analizados para esta norma en concreto.

El control de los inventarios se puede llevar manualmente, no obstante, lo ideal es que la institución cuente con un sistema informático integrado que incorpore información real y constante, de manera que se brinde datos reales en el registro contable beneficiando la toma de decisiones respecto a aprovisionamiento de materiales, programación de las compras conociendo con certeza, las fluctuaciones de las existencias, los costos de adquisición, los ajustes e importes de los saldos contables de forma oportuna y transparente; pues en caso de presentarse exceso e insuficiencia de inventarios, podría provocar descontrol, desperdicio, robos, deterioro, etc., causando un fuerte impacto sobre el gasto de la institución.

En conclusión, de acuerdo con las pruebas y análisis de esta evaluación se evidencia que no se revelan las partidas de inventario que se tienen, se omite su presentación, valuación y costo, por lo que se torna relevante que la administración activa liderada por la contadora institucional analice, valore y subsane las omisiones detectadas en este apartado, con el propósito de generar transparencia, exactitud y revelación suficiente sobre los estados financieros.

❖ **NICSP No. 24: Presentación de Información del Presupuesto en los EEFF.**

Para comprender de forma clara la presente norma, cabe señalar su objetivo, el cual requiere que se incluya una comparación de los importes del presupuesto y los importes reales que surgen de la ejecución de este en los estados financieros de las entidades a las que se les requiere poner a disposición pública su presupuesto aprobado y por obligación la rendición de cuentas.

La presente norma requiere la revelación de una explicación sobre las razones de las diferencias materiales entre el presupuesto y los importes reales. Es importante rescatar que la norma internacional lo que pretende es que los presupuestos institucionales se fundamenten en registros financieros y no de proyecciones que no tienen ningún fundamento en relación con la realidad de los eventos institucionales, de ahí la importancia de que la ejecución presupuestaria del ICD se concilie con los importes en libros contables, de tal manera que se pueda determinar la exactitud y veracidad de la información para una oportuna rendición de cuentas.

Así las cosas, en el análisis de los informes financieros institucionales se determinaron las siguientes omisiones a los requerimientos de la NICSP:

e. **Revelación del presupuesto en los estados financieros del ICD:**

Relativo al presente apartado se omite la revelación de la comparación de los importes del presupuesto y los importes realizados (ejecución presupuestaria) los cuales deben presentarse de la siguiente manera:

- a). los importes del presupuesto inicial y final.
- b). los importes realizados según una base comparable.
- c). explicación de las diferencias materiales sean positivas o negativas entre el presupuesto y los importes reales.

De las omisiones descritas, se determina que en la práctica las responsables del proceso, no evidencian la revelación de un Estado de Comparación de los importes presupuestados y realizados, información que es de suma importancia

para determinar las diferencias entre las proyecciones y los importes devengados; por tanto se debe tener claro que los presupuestos se llevan a base de efectivo, que difiere de la base contable de acumulación o devengo, de ahí la importancia de que los importes se concilien y se presente una revelación suficiente sobre las diferencias detectadas y las respectivas explicaciones.

La transparencia del presupuesto institucional no se logra determinar en las proyecciones ordinarias, sin embargo, mediante el uso adecuado de las partidas presupuestarias y su comparación con las partidas contables de base acumulación o devengo se puede determinar las variaciones y justificar los ingresos y egresos ocurridos en un determinado periodo.

❖ **NICSP 39: Beneficios a Empleados.**

La presente norma tiene como objetivo el tratamiento contable y la información a revelar sobre los beneficios a los empleados; misma que requiere:

“a). un pasivo cuando un empleado a prestado servicios a cambio de beneficios a los empleados que deban pagarse en el futuro; b). un gasto cuando la entidad consume los beneficios económicos o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado a cambio de beneficios a los empleados.”.

Según la normativa contable mencionada en este informe un beneficio a los empleados se define como:

“Todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por la finalización del vínculo laboral”.

Conforme a la presente evaluación se determinó que la institución omite la revelación en los estados financieros sobre los siguientes aspectos:

i). beneficios a los empleados a corto plazo, tales como los siguientes, partiendo de que estos se liquiden totalmente antes de doce meses posteriores al final del periodo sobre el que se informa que ha prestado servicios relacionados a:

ii). sueldos, salarios, y contribuciones a la seguridad social.

iii). ausencias remuneradas anuales, ausencias remuneradas por enfermedad.

iv). participación en ganancias e incentivos.

v). beneficios no monetarios a los empleados actuales (tales como atenciones médicas, alojamiento). En este apartado se incluyen las indemnizaciones por cese laboral.

La presente norma contable internacional revela beneficios a los empleados activos, con el propósito de identificar los costos en que debe incurrir la institución sobre garantías, vacaciones, ceses laborales, jubilaciones entre otros, la omisión en la revelación de esa información limita transparencia que deben prevalecer sobre los estados financieros de la institución.

Para el 2017 se emitió el informe AI-001-2017 sobre importes contables relativos a jubilaciones, se recomendó mejorar en planificación presupuestaria con fundamento en los registros contables generados por beneficios a empleados, se evidenció la carencia de partidas presupuestarias para dar contenido económico a las futuras jubilaciones de funcionarios que debía enfrentar la institución.

Precisamente la presente NICSP busca revelar información importante, que determine los fondos en las salidas de flujo de efectivo que deban hacerse por conceptos de cesantía, vacaciones, preavisos, seguridad social, pólizas, que forman una parte importante en el logro de los objetivos planteados por la institución, por lo cual es vital comparar las cifras proyectadas con los importes en los libros contables los cuales reflejan la realidad de los eventos económicos.

En ese sentido, las omisiones detectadas afectan criterios que deben estar presentes en la información expresada en los estados financieros del ICD tales como:

➤ **Comprensibilidad:** esta cualidad de la información permite a los usuarios comprender el significado de las cifras. Los estados financieros deben presentar información de modo que responda a las necesidades y base de conocimiento de los usuarios.

➤ **Relevancia:** es oportuno comprender que la información es relevante si tiene la capacidad de influir en el logro de los objetivos de los estados financieros. Cabe mencionar que la información es capaz de influir cuando tiene valor confirmatorio y predictivo, que se pueda comprobar su origen.

➤ **Representación Fiel:** este criterio es de vital importancia, para que la información sea útil, debe ser una representación fiel de los eventos económicos, la cual se alcanza cuando la descripción de dichos eventos es completa, neutral y libre de errores materiales.

- Comparabilidad: este criterio se logra evidenciar cuando la información expresada en los estados financieros se puede identificar similitudes o diferencias entre periodos o eventos económicos distintos.
- Oportunidad: en síntesis, lo que se debe comprender en este concepto es la disponibilidad de la información para la rendición de cuentas y para que los usuarios estén informados para la toma de decisiones.
- Verificabilidad: es la cualidad que ayuda a asegurar a los usuarios que la información de los estados financieros representa fielmente los eventos económicos, por lo cual, la información debe estar debidamente soportada y fundamentada en documentación apropiada.

Por lo anterior, es deber de la contadora institucional estudiar, analizar y poner en práctica los requerimientos normativos, las directrices emanadas por la DGCN en relación con la implementación NICSP, las Guías para la Implementación del Marco Internacional, la actualización del Plan General de Contabilidad Nacional, las Políticas Contables Generales, así como el Plan de Cuentas 2020, el Manual Funcional de Cuentas para el Sector Público, así como los planes, proyectos y acciones en torno al cumplimiento de lo anterior, deben ser liderados, planificados y coordinados por la Comisión Institucional de NICSP, con fundamento en el ordenamiento jurídico nacional y la normativa internacional.

2.2 De la Comisión Institucional de NICSP.

Esta unidad conoció que el pasado 31 de agosto de 2020 mediante el documento M-DG-126-2020 se comunicó a los funcionarios involucrados la constitución de la Comisión Institucional de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

Entre los motivos de dicha constitución se cita lo siguiente:

“Con el fin de atender el requerimiento efectuado por la Auditoría Interna en el Informe de evaluación sobre la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, AI-007-2020, así como por el interés de esta Dirección General en cumplir con la normativa vigente, se procede a designarlos formalmente, para que formen parte de la Comisión Institucional para las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).”.

En el siguiente cuadro se detallan los miembros asignados a conformar dicha comisión, los cuales son los responsables de velar por que se asuman aquellas

funciones atinentes a la implementación de las NICSP en el ICD, y todo lo que refiere a la consecución de los objetivos planteados por la institución en aras del cumplimiento normativo y las directrices emanadas por la DGCN ente rector de la materia contable.

Plaza	No. Puesto	Unidad
Profesional Servicio Civil 1B	503274	Recuperación de Activos
Profesional jefe SC 1	501187	Administrativa Financiera
Profesional Servicio Civil 3	501227	Asesoría Legal
Profesional jefe SC 1	501183	Administrativa Financiera
Profesional Jefe SC 1	501189	Administrativa Financiera
Profesional jefe SC 3	501210	Administrativa Financiera
Profesional Servicio Civil 1A	501201	Administrativa Financiera

En relación con las acciones tomadas por la comisión en relación con la implementación de la normativa, cierre de brechas, se tiene que no han sido implementadas en un 100% y planes de acción (para subsanar las omisiones), esta Auditoría solicitó a la contadora institucional mediante correo electrónico del pasado 20 de julio de los corrientes el acta de constitución de la comisión, minutas sobre las acciones implementadas y temas tratados, actas de los acuerdos tomados en la comisión relativos a proyectos desarrollados, obteniendo la siguiente respuesta.

“...en respuesta a lo requerido sobre la Comisión Institucional NICSP, le comento, se realizó una reunión con los miembros de la Comisión, donde me solicita que realice una exposición sobre las NICSP aplicables al ICD, y los trabajos que habíamos realizado para dar cumplimiento a la normativa. De dicha reunión no recibí memorando, y creo que Bernardita no dejó ningún tema pendiente de trabajar...”⁸.

De igual manera, se le consultó mediante Acta No. ICD-AI-CUEST-011-2021 del 17 de julio de 2021 al señor y señora directores de la institución sobre el conocimiento de ambos, relativo a los proyectos en los cuales se encuentra trabajando la comisión de NICSP constituida bajo su administración, a lo cual respondieron:

“Si bien es cierto, esta Dirección desde agosto de 2020 nombró a los integrantes de la Comisión, la dinámica de las reuniones se vio afectada por la ausencia de la señora..., jefa de la UAFI. A la fecha, la Comisión no ha presentado un plan de trabajo y además esa Auditoría también nos ha señalado la necesidad de reactivar dicha Comisión, ante lo cual esta Dirección hizo eco del Informe AI-015-2021 sobre las Comisiones, instando a que se revisara la dinámica de trabajo, según correo del 29 de abril de 2021”. (los puntos suspensivos es nuestro).

⁸ Correo electrónico del 28 de julio, 2021.

En relación con los proyectos desarrollados por la Comisión objeto de estudio, la contadora institucional asevera en Acta ICD-AI-CUESTO-008-2021 del 7 de julio, lo siguiente:

“La Comisión Institucional de NICSP, es este momento no está trabajando en un tema específico. Aunque la jefa de la Unidad Administrativa Financiera me responsabilizara de esta comisión, yo le manifesté que esto no era posible. Ya que en las notas a los estados financieros incluyen claramente que es una responsabilidad de la jefatura de la unidad, y también porque la misma contabilidad Nacional lo ha indicado. Las áreas contables necesitan del apoyo de la jefatura de las unidades financieras, ya que no cuentan con el poder de mando sobre las otras unidades primarias.”.

Se determina que a pesar de que hubo un nombramiento por parte de la Dirección General por recomendación en su momento de esta unidad de Auditoría Interna, lo cierto es que el trabajo de esa comisión a lo largo de un año ha sido infructuoso, por no decir “casi nulo”, por cuanto no se conoció la existencia de proyectos, planes, acciones que coadyuven a disminuir el rezago que la institución enfrenta en materia contable, ya expuesto en el punto número uno de este informe y que debe ser competencia de la unidad Administrativa Financiera y la Comisión de NICSP.

Una vez más, no es de recibo por esta unidad evaluadora, que haya transcurrido un año después del nombramiento y que, a la fecha la comisión literalmente figure en el “papel”; a la vez no procede que la administración activa justifique la pasividad y nula acción con el hecho de que la jefatura administrativa financiera este ausente.

El tema NICSP es un tema país, el cual no solo depende de la contadora institucional o en su defecto de la jefatura administrativa financiera, es un engranaje de toda la institución, para lo cual la Comisión debe asumir el rol y focalizar los esfuerzos que se deban realizar con el propósito de generar conciencia, prontitud, eficiencia y acciones concretas en el tema de implementación de norma contable, no obstante, es deber de todos los funcionarios de la institución velar por el cumplimiento de dicha materia, por cuanto todas las funciones que se desarrollan en el ICD por parte de los colaboradores tienen efectos directos o indirectos en la información financiera contable.

Cabe resaltar que los decretos ejecutivos No. 39665-MH⁹ y 41039-MH¹⁰ son el fundamento jurídico que debe acatar la institución en relación con la adopción, la implementación y el cierre de brechas de la normativa contable internacional.

Por tanto, es responsabilidad de la Comisión Institucional de NICSP llevar a la práctica los requerimientos de ambas directrices para encaminar y direccionar acciones sobre el cumplimiento del marco normativo; adicionalmente la resolución No. 002-2021 del 03 de marzo de 2021 emitida por el ente rector de la materia contable la DGCN establece que:

“se procede a adoptar e implementar en el Sector Público Costarricense, la versión 2018 de las Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) emitidas por el Consejo Normas Internacional de Contabilidad para el Sector Público (IPSABS) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), publicadas oficialmente en septiembre de 2018, así como la actualización e integración del Plan General de Contabilidad y con la emisión e implementación de las Políticas Contables Generales versión 2021 y la emisión de la Metodología de Implementación de NICSP 2018 versión 2021”¹¹.

En virtud de lo expuesto, se sugiere a la Comisión Institucional de NICSP ser la responsable de elaborar una estrategia de implementación de NICSP por medio de elementos esenciales como lo son la coordinación, comunicación, ejecución y el seguimiento que sirvan como medio de control del cumplimiento de los planes de acción existentes para cerrar las brechas en la implementación de la materia relativa a norma contable internacional, en procura de llevar a la práctica los requerimientos ahí establecidos y de los cuales existe responsabilidad de cumplimiento por parte de la institución.

Es oportuno manifestar que la coordinación de dicha comisión se ha considerado conveniente según la “Estrategia de Metodología de Adopción e Implementación” emitida por la DGCN que sea por parte del director Administrativo financiero; por tanto, es procedente un análisis del estado actual de la institución en materia contable, con el propósito de validar que se ejecuten acciones correctivas a nivel institucional a favor de una adecuada implementación de las normas contables. Lo anterior conforme al numeral V de la Resolución No. 002-2021 emitida por la DGCN que expresa:

⁹ Reforma a la Adopción de la Normativa Contable Internacional.

¹⁰ Cierre de Brechas en la Normativa Contable Internacional y adopción o adaptación de la Normativa Contable Internacional.

¹¹ Publicación Gaceta No. 58 del 24 de marzo de 2021

“Con fundamento en el artículo 4 del Decreto N° 41039 del 01 de febrero de 2018, las Auditorías Internas dentro de cada Institución Pública en razón de las competencias legales otorgadas, deberán continuar apoyando al jerarca y titulares subordinados en la implementación de la normativa contable internacional, procurando mantener su independencia funcional y de criterio y abstenerse de asumir funciones de administración activa.”.

Para garantizar que los planes estratégicos y operativos de la institución consideran fuentes de financiamiento disponibles como instrumentos para su ejecución y materialización, dicha información debe ser revisada en primer instancia por el criterio técnico de la contadora institucional y en segundo plano por la Comisión Institucional de NICSP, para subsanar las omisiones encontradas y asegurar que los Informes Financieros con Propósito General garanticen la rendición de cuentas, la integridad de los datos, la veracidad y comprensión de la información que se traslada a los usuarios internos y externos.

En relación con lo anterior es prudente que se tome nota de las funciones que deberá asumir de forma pronta la Comisión Institucional de NICSP, según metodología emitida por la DGCN:

1. Realizar un FODA institucional que considere todos los impactos con respecto a la aplicación de los estándares de las NICSP, las Políticas Generales Contables y el cumplimiento de los demás requerimientos solicitados por parte de la Contabilidad Nacional.

2. Analizar y aplicar la Matriz de Autoevaluación de NICSP, con el fin de detectar las brechas que dificultan el cumplimiento de dichas normas a nivel institucional.

3. Elaborar los planes de acción con el fin de mitigar las brechas en NICSP, estableciendo los responsables de generar la información y los plazos acorde a lo dispuesto por la Contabilidad Nacional.

4. Establecer la Estrategia de Adopción e Implementación de NICSP considerando los elementos de control como la coordinación, comunicación, ejecución y seguimiento.

5. Incluir dentro de la planificación formal de la institución, el proceso de implementación de las NICSP, con el fin de establecer los recursos técnicos, presupuestarios y financieros necesarios y que faciliten cumplir con las NICSP y con ello emitir estados financieros con un nivel de calidad óptimo que permitan tomar las mejores decisiones a nivel gerencial.

6. Velar porque la implementación se efectúe según los lineamientos emitidos por el Rector.

7. Participar en los procesos de capacitación que establezca la Contabilidad Nacional.

8. Capacitar internamente sobre las disposiciones de NICSP.

9. Llevar un control de minutas de las reuniones y acuerdos.

10. Emitir una certificación a la Contabilidad Nacional del funcionamiento de la comisión, y los avances logrados de los planes de acción en forma trimestral para la adopción e implementación de las NICSP e incorporarlos en la revelación del Estado de Notas Contables dentro de los Estados Financieros trimestrales.

2.3 En el tema del software contable.

A través de los años esta Auditoría ha señalado en estudios de evaluación¹² la necesidad de una actualización o un reemplazo del sistema contable vigente, especialmente por la urgente necesidad de aplicar la base de acumulación o devengo sobre las transacciones, aspecto que es una limitante por cuanto el sistema utilizado no contiene la integración de los módulos; tan es así que aún se tiene como práctica de llevar la contabilidad y control de los auxiliares en hojas electrónicas; situación que se torna limitado a los nuevos requerimientos de la normativa en cuestión, por cuanto los procesos contables se vuelven más complejos relativo a reconocimiento, medición, presentación y revelación.

La adopción e implementación de las NICSP ha evolucionado la forma de aplicación de los registros contables, lo que significa que se requieren sistemas informáticos integrados en los cuales las operaciones que se realizan en cualquiera de los módulos y que tienen implicaciones contables, deben afectar en línea el módulo contable que constituye el módulo central de dicho sistema informático, de tal modo que se pueda cumplir con el registro único con eventos múltiples, que es base fundamental de una contabilidad moderna y ágil para la toma de decisiones.

Para mayor comprensión de este párrafo, la contabilidad moderna requiere que un evento económico como, por ejemplo: la compra de insumos esté afectando de forma simultánea un ingreso al módulo de inventarios contra un registro a la cuenta por pagar a proveedores y que ambas transacciones afecten inmediatamente el módulo de la contabilidad central.

¹² Informes : AI-002-2013, AI-003-2013, AI-001-2014, AI-007-2020

De lo expuesto, esta auditoría consultó a la contadora institucional sobre el estado del sistema contable versión NAF de CODISA y su afinidad para aplicar normativa NICSP, según consta en el Acta No. ICD-AI-CUEST-008-2021 del 7 de julio de los corrientes, por lo que dicha funcionaria respondió:

“Creo que los sistemas integrados y puestos en marcha, deberían contar con la posibilidad de registro con base de NICSP. Con la versión que trabajamos actualmente, no se logra, con el simple hecho de que no se estaban utilizando todos los módulos, por lo que no tenemos un sistema integrado.”.

Sobre el mismo tema, se le consultó a la contadora institucional si los estados financieros de la institución cumplen los requerimientos de la normativa NICSP, a lo cual realizó la siguiente aseveración:

“No al 100%, el proceso ha sido largo, aún tenemos temas de normativas pendientes de aplicar. Una norma que aún no cumplimos es la de inventarios. Con los recursos que tenemos actualmente, no podemos cumplir la evaluación de inventario bajo método PEPS, como lo solicita la norma. Existe actualmente una contratación a la empresa CODISA, para la actualización de la versión. En la actualización, se está solicitando un desarrollo del módulo de inventarios bajo método PEPS”¹³.

Aparte de la respuesta, se indagó sobre la contratación mencionada por la contadora, de lo cual se conoció el oficio No. DG-336-2020 “Solicitud de Donación” fechado el 29 de octubre de 2020 suscrito por la Dirección General actual y dirigido a la Oficina Internacional de Asistencia Antinarcóticos y Cumplimiento de la Ley (INL) adscrita a la Embajada de los Estados Unidos de América, y en lo que interesa expresa:

“...me permito indicarle que en vista de que el sistema que actualmente se utiliza fuera creado por la empresa CODISA Software, y que en su momento fuera donado por la Embajada de los Estados Unidos; se ha requerido a esta compañía una cotización del costo de la mejora del sistema, buscando con ello la integración de módulos que hasta ahora no están interconectados; así como la inclusión de algunas mejoras que permitirán al ICD continuar con el compromiso de adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP). CODISA Software ha calculado el costo para migrar a la versión NAF7 Web, los sistemas de Contabilidad, Bancos y Nómina e implementación de la nueva versión de los módulos de activos fijos, cuentas por pagar, cuentas por cobrar e inventarios, en \$18.180.00 (404 horas de consultoría). A ello hay que adicionar las licencias que se deben adquirir (cliente servidor versión de Oracle BD y weblogic 10 usuarios) por la suma

¹³ ICD-AI-CUEST-008-2021

de \$9.000, para un total de \$27.180.00 (veintisiete mil ciento ochenta dólares exactos) ...". (el subrayado es nuestro).

Esta unidad de Auditoría Interna pretendió conocer el estado de la solicitud enviada a la oficina INL, no obstante, la contadora institucional mediante correo electrónico con fecha 28 de julio de 2021 indica que la solicitud del sistema fue un proceso que llevó a cabo la jefatura Administrativa Financiera.

Por otra parte, el actual director general del instituto ante la consulta planteada por esta unidad señaló mediante correo electrónico del pasado 13 de julio lo siguiente:

“El tema de contratación de CODISA es una gestión que se hizo entre la Oficina del INL de la Embajada de Estados Unidos y la empresa CODISA, donde el beneficiario es el ICD, ya que ante nuestra solicitud de cooperación dicha sede la acogió como uno de sus proyectos de donación y colaboración institucional para Costa Rica. Es decir, la gestión no tiene ningún costo para el ICD y no somos parte del contrato, ni firmamos ninguna documentación en ese sentido. Las condiciones generales del contrato son entre INL y CODISA y por lo tanto no tenemos conocimiento de lo que privadamente ellos hayan convenido. Somos simples beneficiarios de un producto final.”.

Conforme lo expresado por el señor director del ICD, no se tiene certeza sobre las condiciones del contrato realizado entre INL y CODISA, es importante que en caso de que se presenten nuevas donaciones o proyectos en tecnología, se solicite a las autoridades pertinentes el conocimiento de los alcances y requerimientos sobre el sistema donado.

Por tanto, es oportuno prestar atención a los términos de referencia que se deben considerar para la adquisición de un sistema de información y gestión administrativa financiera que contemple la implementación de las NICSP, mismos que se describen a continuación con fundamento en el conocimiento que esta Auditoría tiene sobre la razón de ser institucional y los alcances de las normas objeto de estudio:

✓ Definir el alcance institucional y funcional; considerando todas aquellas unidades organizacionales donde se registran los datos, por ejemplo: presupuesto, tesorería, proveeduría, inventarios; activos fijos; recursos humanos, ingresos; contabilidad; generación de Estados Financieros y análisis financieros.

✓ Procesos sustantivos tales como: la administración de bienes decomisados y comisados, programas de prevención del delito, programas de antilavado.

-
- ✓ Objetivo, alcance y cobertura del software.
 - ✓ Integración automática del plan de cuentas y el clasificador presupuestario (basado en el plan propuesto por el ente rector, para este caso la DGCN).
 - ✓ Funciones de apoyo a la gestión financiera.
 - ✓ Funciones de apoyo a la gestión administrativa.
 - ✓ Funciones de apoyo a las tareas de auditoría.
 - ✓ Generación de Reportes en formatos flexibles.
 - ✓ Funciones de apoyo para el Marco de Gasto de Mediano Plazo.
 - ✓ Funciones de apoyo para la captura y seguimiento de metas e indicadores de desempeño.

Adicional, es oportuno considerar el análisis del entorno de aquellas instituciones con las cuales interactúa el ICD, por ejemplo, OIJ¹⁴, PCD¹⁵, IAFA¹⁶ entre otras, las cuales tienen una influencia directa sobre los eventos económicos de la institución a través de las funciones sustantivas; de igual forma se debe definir las características que tienen esas transacciones y de qué forma se realizan, así como, definir la forma como deberían realizarse en el contexto de aplicación de NICSP, de acuerdo con los estándares de desempeño definidos para el sistema informático.

Es evidente que las limitaciones del sistema contable actual van en detrimento de la gestión financiera de los eventos económicos, afectando el registro de las transacciones señaladas en el tiempo por esta Auditoría, por el uso de un sistema desactualizado en la unidad Administrativa Financiera.

Cabe destacar que la data¹⁷ del software refleja el uso del mismo sistema contable por más de 15 años, por lo que es evidente el desfase que tiene respecto de los requerimientos contables de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

¹⁴ Organismo de Investigación Judicial

¹⁵ Policía de Control de Drogas

¹⁶ Instituto sobre Alcoholismo y Farmacodependencia

¹⁷ Junio 2005, según Contrato de Soporte Técnico No. CR-05-023

2.4 Ausencia de puestos.

El presente apartado tiene relación con los temas desarrollados a lo largo de este informe, por cuanto, es criterio de esta Auditoría que el profesional a cargo de la Unidad Administrativa Financiera es responsable de validar todos los procesos contables financieros, debe ser una persona capaz de liderar las áreas contable, presupuestaria y tesorería; además, deberá tener control sobre los eventos económicos suscitados en el ICD y llamar a cuentas cuando exista alguna desviación que vaya en detrimento de los objetivos establecidos en los Informes Financieros con Propósito General conocidos también como Estados Financieros (EEFF).

Al respecto, esta Auditoría conoció que la titular de la Unidad Administrativa Financiera, puesto No. 501210 Profesional jefe de Servicio Civil 3, se encuentra suspendida de sus labores, desde hace más de cinco meses, sin que a la fecha se haya nombrado sustitución del puesto; según lo revela la certificación No. RH-247-2021 del 17 de mayo de 2021, que en lo que interesa indica:

“Que de conformidad con la Acción de Personal No. 032-2021, que se encuentra en el expediente personal de la jefa Administrativa Financiera, se le aplica la Medida Cautelar: Suspensión con goce de salario, a partir del 29 de marzo del 2021 y hasta que finalice el procedimiento administrativo a cargo del Tribunal de Servicio Civil y se emita resolución en firme...”.

Ante la situación expuesta, se realizó consulta a los señores directores del instituto sobre “quién estaba asumiendo las responsabilidades de la jefatura Administrativa Financiera”, obteniendo como respuesta:

“Actualmente, cada encargado de proceso está asumiendo la responsabilidad de su área, con el acompañamiento y supervisión directa de la Dirección General.”.

Se consultó a los señores directores mediante el Acta No. ICD-AI-CUEST-011-2021 del 28 de julio de 2021 lo siguiente: “¿Ha documentado la DG el traslado de funciones y responsabilidades de la jefatura Administrativa Financiera a otro funcionario?”, obteniendo la respuesta que se cita a continuación:

“De manera general, no se ha hecho traslado de funciones y responsabilidades de la jefatura de la UAFI a otros funcionarios, sino que esta Dirección ha empoderado a cada uno de los encargados de sus respectivos procesos, permitiendo que los desarrollen de principio a fin, con la participación de esta Dirección en temas muy puntuales o toma de decisiones relevantes, según sea el proceso. Es cierto que la jefatura de la UAFI asumía funciones del área de Presupuesto y Tesorería, pero había sido

por una decisión de esa jefatura, no porque fuera completamente su responsabilidad; por ello es que se habla de empoderamiento, por cuanto esta Dirección pretende que los encargados de procesos asuman como debe ser cada una de sus áreas. Esta Dirección acompaña y resuelve consultas específicas por parte de los encargados y permite que éstos coordinen con sus homólogos en el Ministerio de la Presidencia, aprovechando el hecho de ser un programa presupuestario y que, en ese sentido, debemos recibir apoyo de la Jefatura de Departamento Financiero del Ministerio.”.

De lo expuesto, esta unidad concuerda con los señores directores en el empoderamiento que debe prevalecer en todas las áreas de la institución, no obstante, no se comulga con dichos funcionarios cuando indican: “que la jefatura administrativa financiera había asumido funciones de Presupuesto y Tesorería por una decisión propia, no porque fuera complemente su responsabilidad.”.

En ese sentido por supuesto que es responsabilidad de la jefatura Administrativa Financiera asumir funciones de esas áreas, por cuanto deben existir roles definidos de control, dirección y manejo adecuado de la información que se deriva de esas áreas en procura de suministrar datos oportunos confiables, veraces, exactos, libres de errores materiales, elementos que deben ser gestionados por el funcionario que ostente dicho cargo de jefatura, como responsable del sistema de control interno de los procesos de la unidad que lidera.

El capítulo II Normas sobre Ambiente de Control establece:

“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias y de conformidad con el ordenamiento jurídico y las regulaciones emitidas por los órganos competentes, deben procurar una estructura que defina la organización formal, sus relaciones jerárquicas, líneas de dependencia y coordinación, así como la relación con otros elementos que conforman la institución, y que apoye el logro de los objetivos. Dicha estructura debe ajustarse según lo requieran la dinámica institucional y del entorno y los riesgos relevantes”¹⁸.

Relativo a la delegación de funciones, el mismo cuerpo normativo señala en la norma 2.5.1:

“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben asegurarse de que la delegación de funciones se realice de conformidad con el bloque de legalidad, y de que conlleve la exigencia de la responsabilidad correspondiente y la asignación de la autoridad necesaria para que los

¹⁸ Norma 2.5 Estructura Organizativa

funcionarios respectivos puedan tomar las decisiones y emprender las acciones pertinentes”.

Las normas de Control Interno para el Sector Público cita en relación con la autorización y aprobación:

“La ejecución de los procesos, operaciones y transacciones institucionales debe contar con la autorización y la aprobación respectivas de parte de los funcionarios con potestad para concederlas, que sean necesarias a la luz de los riesgos inherentes, los requerimientos normativos y las disposiciones institucionales”.

La unidad Administrativa Financiera se convierte en un área altamente vulnerable para el ICD, no se debe olvidar que todas las funciones sustantivas y operativas de la institución tienen injerencia directa o indirecta sobre las operaciones que se ejecutan en la unidad objeto de estudio.

Si bien, la Dirección General tiene completa disposición de coordinar, gestionar, colaborar, controlar y supervisar las funciones de los colaboradores de esa unidad, es necesaria la presencia de un profesional con conocimientos y experiencia atinentes al control del ámbito financiero contable y presupuestario; supervisión que puede limitar u omitir ante la ausencia de dicha jefatura, pues le corresponde la eficiente administración que se debe asegurar sobre el control financiero de los flujos de efectivo provenientes de la razón de ser institucional.

Siguiendo con el tema, se consultó a los señores directores sobre: “¿Qué tipo de amenazas considera la DG se pueden presentar en la unidad Administrativa Financiera ante la ausencia de la jefatura de dicha unidad?”, a lo cual responden:

“Estamos conscientes de que la presencia permanente de una jefatura en la UAFI es necesaria y que la supervisión que ejerce la Dirección es un complemento. Es parte de las gestiones pendientes a concretar que tiene esta Dirección, es decir, lograr la llegada de una persona que asuma el puesto. En efecto, dicha ausencia genera un riesgo en los temas de revisión y seguimiento de objetivos más detalladamente, por lo que la Dirección incorpora en su agenda, el acompañamiento continuo a las labores de los funcionarios de UAFI, mientras se tiene la posibilidad de contar con jefatura fija.”.

La norma 4.5.1 supervisión constante señala que el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben ejercer una supervisión constante sobre el desarrollo de la gestión institucional y la observancia de las regulaciones atinentes al

Sistema de Control Interno (SCI), así como emprender las acciones necesarias para la consecución de los objetivos.

Además, es necesario que la unidad Financiera Administrativa por medio de una jefatura asegure de forma responsable el establecimiento, mantenimiento, funcionamiento, mejora continua del Sistema de Control Interno.

Por tanto, debe definirse criterios que brinden una orientación de la actividad de la unidad, emitir y validar instrucciones a fin de que las políticas, normas y procedimientos estén documentados, oficializados y actualizados; y convertirse en un líder de la implementación de la norma contable internacional y coadyuvar en la implantación de aquellas oportunidades de mejora identificadas por esta Auditoría Interna.

En virtud de lo expuesto en este apartado, es conveniente que se valore con carácter de urgencia la asignación de un funcionario que ocupe la jefatura Administrativa Financiera, tomando en consideración, fundamentalmente el bloque de legalidad, la naturaleza de sus operaciones y los riesgos relevantes a los cuales puedan verse expuesta dicha unidad si no se solventa la ausencia del encargado o coordinador.

En relación con la implementación de normativa contable internacional deberá liderar la Comisión Institucional de NICSP conforme a sus competencias, conocimientos y capacidad.

4. CONCLUSIONES.

No se cuenta con una revelación suficiente sobre los eventos económicos en materia contable, así como los informes Financieros con Propósito General situación que conlleva a alto riesgo de que no se estén cumpliendo los estándares y requisitos internacionales que deben prevalecer en los Estados Financieros.

Omisión del registro contable de la cuenta por cobrar a empleados derivada de los desembolsos de caja chica y su respectiva liquidación; así como el no registro contable de los intereses por cobrar sobre inversiones; y no se registra la acumulación o devengo del pasivo (cuenta por pagar proveedores) generado por las compras a crédito realizadas durante un mes determinado.

Las transacciones percibidas por la institución tales como: transferencias corrientes, ingresos por decomisos, ingresos por venta o remate, indemnizaciones, se registran al final de cada periodo o cierre de mes, lo que implica que los saldos en libros permanecen desactualizados.

En la partida de gastos, al omitirse la aplicación del principio del devengo sobre las transacciones que afectan los activos y pasivos, dichos gastos no son reconocidos en el momento que en se realizaron, por el contrario, se registran hasta que se ejecuta la salida del flujo de efectivo.

En los Estados Financieros 2018 al 2021 se comprueba que se omiten requisitos fundamentales establecidos en la norma sobre la revelación de los inventarios.

Se evidencia que el sistema contable NAF de la empresa CODISA, no se encuentra integrado y no dispone de los módulos adicionales a la contabilidad general, tales como: módulo de cuentas por pagar, módulo de cuentas por cobrar, inventarios.

Se determina que en la práctica las responsables del proceso no evidencian la revelación de un Estado de Comparación de los importes presupuestados y realizados, información que es de suma importancia para determinar las diferencias entre las proyecciones y los importes devengados.

En relación con las acciones tomadas por la comisión sobre la implementación de la normativa, cierre de brechas, se tiene que no han sido implementadas, a pesar de que se tiene nombramiento de los miembros el trabajo a lo largo de un año ha sido infructuoso, por no decir “casi nulo”.

La titular de la Unidad Administrativa Financiera, puesto No. 501210 Profesional jefe de Servicio Civil 3, se encuentra suspendida de sus labores, desde hace más de cinco meses, sin que a la fecha se haya nombrado sustitución del puesto.

5. RECOMENDACIONES.

4.1 A LA DIRECCION GENERAL.

a) Girar instrucciones a la Contadora institucional para que en coordinación con la Comisión Institucional presenten información financiera bajo NICSP, con el propósito de generar Informes Financieros con Propósito General confiables, oportunos y libres de errores materiales.

b) Coordinar con el jefe de TI en el sentido que se analice con los funcionarios encargados del proceso contable la posibilidad de contar con un sistema informático integrado que incorpore base de acumulación o devengo sobre las transacciones, beneficiando con datos reales el registro contable para la toma de decisiones. Ver punto 2.3 de este informe.

c) Coordinar con Recursos Humanos de manera que se aprovisione y gestione contar con una jefatura mientras se resuelve el caso de la suspensión laboral de la titular del puesto 501210, plaza Profesional jefe de Servicio Civil 3, garantizando la dirección, control, supervisión y gestión de responsabilidades de los funcionarios de la unidad Administrativa Financiera. (Léase el punto 2.4)

4.2 A LA CONTADORA INSTITUCIONAL.

d) Analizar, identificar, establecer y definir el estado de la aplicación de la normativa contable internacional por parte del ICD, por lo cual dicha profesional debe apoyarse en la experiencia, conocimiento y juicio para determinar el panorama institucional ante los requerimientos normativos en relación con la razón de ser del Instituto y los eventos económicos que derivan de ello. Ver punto 2.1 de este informe.

e) Estudiar, analizar y poner en práctica los requerimientos normativos, así como coordinar con la Comisión Institucional de NICSP, con fundamento en el ordenamiento jurídico nacional y la normativa internacional relativo a las directrices emanadas por la DGCN en relación con la implementación NICSP, las Guías para la Implementación del Marco Internacional, la actualización del Plan General de Contabilidad Nacional, las Políticas Contables Generales, así como el Plan de Cuentas 2020, el Manual Funcional de Cuentas para el Sector Público.

f) **NICSP No. 1. Presentación de estados financieros:** Que todos los eventos económicos que ocurran en la institución en un periodo determinado se registren en los libros contables y se reconozcan en los estados financieros de mismo ejercicio. Además, es importante que la base contable de acumulación o devengo se aplique a los elementos de activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos y gastos, deben formar parte de la estructura contable y de las transacciones de la institución.

g) **Partida contable de Cuentas por Cobrar (activo).** Registrar conforme la base contable de acumulación o devengo los intereses por cobrar sobre inversiones, aplicando el reconocimiento de los ingresos en el momento en que ocurren.

h) **Partida contable Cuenta por Pagar (pasivo):** Registrar de acuerdo con la base de acumulación o devengo en el momento de su reconocimiento, independientemente del desembolso de dinero surgido por el pago de estos.

i) **Partida contable Ingresos y Gastos (diferidos):** Debe la contadora coordinar con los encargados de transacciones como transferencias corrientes, ingresos por decomisos, ingresos por venta o remate, indemnizaciones, entre otras,

manteniendo comunicación de manera que los registros contables y los saldos en libros permanezcan actualizados.

j) **NICSP No. 12: Revelación de la partida de inventarios:** Revisar los porcentajes presentados a la Dirección General de la Contabilidad Nacional haciendo uso de la “Matriz de Autoevaluación de NICSP”, por cuanto las omisiones detectadas en este informe en relación con los requerimientos de Inventarios denotan contrariedad con el porcentaje del 83% revelado en dicha matriz.

k) **NICSP No. 24: Presentación de Información del Presupuesto en los EEFF.** Atender la presente NICSP de manera que los importes concilien mensualmente con los libros contables.

l) **Revelación del presupuesto en los estados financieros.** Mantener comunicación con las responsables de presupuesto de forma que se evidencie la revelación de un Estado de Comparación de los importes presupuestados y realizados, lo cual sirve de insumo para determinar las diferencias entre las proyecciones y los importes devengados, con el propósito de generar transparencia sobre los desembolsos de efectivo devengados.

II) **NICSP 39: Beneficios a Empleados.** Relativo a los importes de cesantía, vacaciones, preavisos, seguridad social, pólizas, debe tenerse como practica contable comparar las cifras proyectadas con los importes en los libros contables los cuales reflejan la realidad de los eventos económicos, con el fin de dar contenido presupuestario a las obligaciones que se deban asumir en un periodo determinado.

4.3 A LA COMISION INSTITUCIONAL NICSP.

m) Asumir el rol y focalizar los esfuerzos que se deban realizar con el propósito de generar conciencia, prontitud, eficiencia y acciones concretas a los requerimientos establecidos en las NICSP o requisitos del ente rector la Dirección General de Contabilidad Nacional en el tema de implementación de norma contable.

n) Atender los decretos ejecutivos Nos. 39665-MH y 41039-MH fundamento jurídico que debe acatar la institución en relación con la adopción, la implementación y el cierre de brechas de la normativa contable internacional; así como ejercer la responsabilidad de llevar a la práctica los requerimientos de ambas directrices para encaminar y direccionar acciones sobre el cumplimiento del marco normativo.