

MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS Y TRANSPORTES
CONSEJO TÉCNICO DE AVIACIÓN CIVIL
AUDITORÍA INTERNA

INFORME N^o AI-01-2021

REVISIÓN DEL AVANCE AL PROCESO DE
IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LA
DGAC

FEBRERO, 2021

INFORME AI-01-2021

ÍNDICE

ÍNDICE.....	2
Abreviaturas.....	3
RESUMEN EJECUTIVO	4
I. INTRODUCCIÓN	7
1.1.- NATURALEZA DEL ESTUDIO.....	7
1.2.-JUSTIFICACIÓN.....	7
1.3.-OBJETIVOS.....	7
1.3.1.- Objetivo general.....	7
1.3.2.- Objetivos específicos.....	8
1.4.- ALCANCE	9
1.5.- METODOLOGÍA	9
1.6.- TIPO DE AUDITORÍA	9
1.7.- NORMATIVA ADMINISTRATIVA, LEGAL Y TÉCNICA.....	9
1.8.- CUMPLIMIENTO CON NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA.....	12
1.9.- LIMITACIONES.....	12
1.10.- GENERALIDADES DEL ESTUDIO.....	13
1.11.- COMUNICACIÓN DE RESULTADOS	14
II. COMENTARIOS	16
2.1.- sistema de control interno	16
2.2.- RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DE INFORMES ANTERIORES	17
2.2.2.- RESULTADOS DE SEGUIMIENTO A INFORME AI-15-2019	17
2.3.-SEGUIMIENTO A OBSERVACIONES SOBRE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	18
2.3.1. Revelaciones de estados financieros	18
2.3.2. Revelaciones de presupuesto	19
2.3.3. Nota de provisiones por juicios legales	22
2.3.4. Nota de contingencias	23
2.3.5. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	24
2.3.6. Inventarios	25
2.3.7. Instrumentos Financieros: Información a Revelar	25
2.4.- normas que se han declarado como 100% implementadas.....	28
2.5.- SEGUIMIENTO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LAS QUE SE ACOGIÓ UN TRANSITORIO	30
2.6.- SISTEMAS DE INFORMACIÓN.....	30
2.7.- ESTADOS FINANCIEROS	31
III. COMENTARIOS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP	33

INFORME AI-01-2021

3.1.- PORCENTAJE DE AVANCE EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP	33
3.2.- CAMBIO DE VERSIÓN DE NORMATIVA.....	37
IV. CONCLUSIONES	38
V. RECOMENDACIONES	41
VI. ANEXOS 1	45
6.1.- ANEXO 1. RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL INFORME AI-15-2019.....	45

ABREVIATURAS

Abreviatura	Significado
CETAC	Consejo Técnico de Aviación Civil
DGAC	Dirección General de Aviación Civil
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)

INFORME AI-01-2021

RESUMEN EJECUTIVO

¿Cuál fue el objetivo del estudio?

Realizar verificaciones, asesoría y/o advertencias a la administración activa, sobre la validez y la suficiencia de las acciones programadas, ejecutadas y en proceso de ejecución sobre la implementación de las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

¿Por qué se justificó el estudio?

De conformidad con las competencias otorgadas a la Auditoría Interna en la Ley Nº 8292 Ley General de Control Interno, le corresponde realizar estudios que contribuyan a que se alcancen los objetivos institucionales.

Como apoyo para la Auditoría Interna, en cumplimiento del Transitorio II del Decreto Ejecutivo Nº 34918-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público (NICSP), en el ámbito Costarricense”.

Por lo anterior, la Auditoría Interna, requiere verificar la validez y la suficiencia de las acciones programadas, ejecutada y en proceso para implementar las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

¿Cuáles fueron los principales hallazgos?

1. El sistema de control interno para la implementación de las NICSP se considera adecuado. Sin embargo, aún existen brechas entre las estipulaciones de la normativa y lo realizado por el CETAC que hacen que no haya una implementación completa de tal normativa (**Ver comentario 2.1**).
2. Al no haber implementación completa de la normativa, la entidad está aún expuesta a ciertos riesgos que se detallan en el **comentario 2.1**.
3. Con respecto a las observaciones y recomendaciones emitidas en el informe AI-15-2019 de diciembre de 2019, se determinó lo siguiente:

INFORME AI-01-2021

- Aproximadamente el 72% de las observaciones de este informe no fueron implementadas o solamente fueron implementadas parcialmente. **(Ver comentario 2.2).**
 - Existe una cantidad importante de revelaciones que aún no se están realizando en los estados financieros de la entidad. **(Ver comentario 2.3).**
 - Desde el último informe se logró la implementación total de tres normas adicionales. Sin embargo, todavía existen normas que se indican como implementadas al 100% que aún presentan incumplimientos. **(Ver comentarios 2.4).** Adicionalmente, para las normas en que la entidad se acogió a los transitorios respectivos, se logró un avance significativo en una de ellas (NICSP 17) e implementación completa en otra (NICSP 13). **(Ver comentarios 2.5).**
4. Existen algunos módulos de los sistemas de información de la entidad que no han sido implementados o que no proporcionan la información necesaria para realizar los registros contables según los lineamientos de las NICSP. **(Ver comentario 2.6).**
 5. Se están elaborando dos juegos de estados financieros, según el formato de Contabilidad Nacional y otro para dar cumplimiento a las estipulaciones de las NICSP, a lo cual se ha visto obligada la entidad de realizar pues el formato de Contabilidad Nacional no cumple completamente con la normativa **(ver comentario 2.7).**
 6. Los inventarios se están midiendo al costo, cuando la NICSP 12 indica que deben medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición. Además, no se está utilizando la fórmula de costo de primero en entrar primero en salir (PEPS) para la valuación de los inventarios **(ver comentario 3.1).**
 7. Los gastos por transferencias al Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT) de las obras en los aeropuertos se están registrando hasta el momento en que se realiza la entrega de la obra a este Ministerio **(ver comentario 3.1).**
 8. Se determinó que el porcentaje de avance de la implementación de las NICSP es de un 86%. **(ver comentario 3.1).**
 9. El cambio de versión de las NICSP que próximamente autorizará la Dirección General de Contabilidad Nacional podría implicar cambios que deben ser

INFORME AI-01-2021

previstos en el proceso de implementación de esta normativa (**Ver comentario 3.2**).

¿Qué esperamos de la Administración?

Con el acatamiento de las recomendaciones del presente informe por parte de la administración activa de la entidad se espera el logro de la implementación completa de las NICSP, lo cual va a redundar en estados financieros que proporcionen, a los usuarios de los mismos, información de mayor calidad para la toma de decisiones y la rendición de cuentas.

INFORME AI-01-2021

I. INTRODUCCIÓN

1.1.- NATURALEZA DEL ESTUDIO

El presente informe se realiza con el interés principal de conocer la situación actual del Consejo Técnico de Aviación Civil –CETAC– en relación con la implementación del marco contable con base en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), las acciones que ha emprendido y las acciones que debe emprender.

1.2.-JUSTIFICACIÓN

De conformidad con las competencias otorgadas a la Auditoría Interna en la Ley No 8292 Ley General de Control Interno, le corresponde realizar estudios que contribuyan a que se alcancen los objetivos institucionales.

Como apoyo para la Auditoría Interna, en cumplimiento del Transitorio II del Decreto Ejecutivo No 34918-H, "Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público (NICSP), en el ámbito Costarricense".

Por lo anterior, la Auditoría Interna, requiere verificar la validez y la suficiencia de las acciones programadas, ejecutadas y en proceso para implementar las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

1.3.-OBJETIVOS

1.3.1.- Objetivo general

Realizar verificaciones, asesoría y/o advertencias a la administración activa, sobre la validez y la suficiencia de las acciones programadas, ejecutadas y en proceso de ejecución sobre la implementación de las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

INFORME AI-01-2021

1.3.2.- Objetivos específicos

1. Comprobar el grado de implementación de las NICSP en la DGAC, de existir diferencia indicar el porcentaje de implementación real. Al respecto se debe:
 - 1.1 Comprobar el cumplimiento de las NICSP, según informe de la administración y de acuerdo con la normativa que corresponde. Esta comprobación con respecto a los estados financieros e informes que emite la Unidad de Recursos Financieros, las NICSP y los lineamientos de Contabilidad Nacional, al 31 de diciembre de 2019.
 - 1.2 Verificar la existencia y avances reales en los planes de trabajo sobre las NICSP, considerando que la Administración se acogió a los transitorios autorizados por Contabilidad Nacional.
2. Identificar acciones concretas que faltan para completar la implementación.
3. Verificar el avance y/o cumplimiento de las recomendaciones del Informe AI-15-2019 denominado "Revisión del avance al proceso de implementación de las NICSP en la DGAC"
4. Verificar en las notas de los estados financieros al 31 de diciembre del 2019, que estén revelando el tratamiento contable que se está aplicando, lo que falta por aplicar y los avances en el cumplimiento de las NICSP.
5. Revisar que los nuevos Sistemas de Información cumplan con los requerimientos establecidos por las NICSP y determinar ampliamente qué aspectos se cumplen y qué aspectos no se cumplen.
6. Emitir opinión de auditoría para asesorar al jerarca o al titular subordinado correspondiente, en relación con la implementación de las NICSP.
7. Indicar las conclusiones y recomendaciones que se desprenden de la revisión y evaluación realizada.
8. Determinar en caso de ser necesario, las advertencias que deban formularse a la administración activa, en relación con la implementación de las NICSP.

INFORME AI-01-2021

1.4.- ALCANCE

El estudio se circunscribe a evaluar el estado actual del avance en la implementación de las NICSP en el CETAC- DGAC al mes de diciembre de 2019.

1.5.- METODOLOGÍA

En la ejecución de este estudio, se realizó fundamentalmente con base en los recursos metodológicos siguientes:

1. Revisión documental:
 - a. Lectura de documentación proporcionada elaborada por la administración activa.
 - b. Lectura de información referente emitida por la Dirección General de Contabilidad Nacional (Contabilidad Nacional, de aquí en adelante).
2. Entrevistas y consultas: Se realizaron entrevistas y consultas al personal del área financiero-contable.

1.6.- TIPO DE AUDITORÍA

Auditoría especial, enfocada a evaluar el avance en la implementación de las NICSP en el CETAC según el Decreto Ejecutivo Nº 34918-H, denominado "Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público (NICSP), en el ámbito costarricense".

1.7.- NORMATIVA ADMINISTRATIVA, LEGAL Y TÉCNICA

- a. Ley General de Control Interno, Nº 8292.
- b. Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE)
- c. Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, (R-DC-119-2009)¹
- d. Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (R-DC-064-2014)²

¹ "La Gaceta" Nº 28, del 10 de febrero del 2010

² "La Gaceta" Nº 184 del 25 de setiembre del 2014, vigente a partir del 01 de enero del 2015

INFORME AI-01-2021

- e. International Public Sector Accounting Standard Board. Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Edición de 2014.
- f. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Estudio 14: Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público. 2011. Estados Unidos de América. Recuperado de www.ifac.org
- g. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2012. Políticas Contables Generales: Sustentadas en NICSP. Recuperado de www.hacienda.go.cr
- h. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Plan general de contabilidad nacional para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero. Consultado en www.hacienda.go.cr
- i. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad, planta y equipo. Directriz CN001-2009. Recuperado de www.hacienda.go.cr
- j. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Registro de Transacciones en Moneda Extranjera. Directriz CN006-2013. Recuperado de www.nicspccr.com
- k. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2014. Provisiones y contingencias. Directriz CN001-2014. Recuperado de www.hacienda.go.cr
- l. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Metodología de Implementación de las NICSP. Recuperado de www.hacienda.go.cr
- m. Project Management Institute. Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®) — Quinta edición. 2013.
- n. Contraloría General de la República de Costa Rica. Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE) Recuperado de www.cgr.go.cr.
- o. Procedimiento 7P01 Servicios de Auditoría Interna 7I02 Planificación y ejecución de la auditoría específica, del Sistema de Gestión de la Auditoría Interna.

Asimismo, en la tramitación del presente estudio se deberá observar lo estipulado en la Ley General de Control Interno, Nº 8292, específicamente en los siguientes artículos:

“Artículo 37.-**Informes dirigidos al jefarca.** Cuando el informe de auditoría esté dirigido al jefarca, este deberá ordenar al titular subordinado que corresponda, en un plazo improrrogable de treinta días hábiles contados a partir de la fecha de recibido el informe,

INFORME AI-01-2021

la implantación de las recomendaciones. Si discrepa de tales recomendaciones, dentro del plazo indicado deberá ordenar las soluciones alternas que motivadamente disponga; todo ello tendrá que comunicarlo debidamente a la auditoría interna y al titular subordinado correspondiente.

Artículo 38.-Planteamiento de conflictos ante la Contraloría General de la República. Firme la resolución del jerarca que ordene soluciones distintas de las recomendadas por la auditoría interna, esta tendrá un plazo de quince días hábiles, contados a partir de su comunicación, para exponerle por escrito los motivos de su inconformidad con lo resuelto y para indicarle que el asunto en conflicto debe remitirse a la Contraloría General de la República, dentro de los ocho días hábiles siguientes, salvo que el jerarca se allane a las razones de inconformidad indicadas.

La Contraloría General de la República dirimirá el conflicto en última instancia, a solicitud del jerarca, de la auditoría interna o de ambos, en un plazo de treinta días hábiles, una vez completado el expediente que se formará al efecto. El hecho de no ejecutar injustificadamente lo resuelto en firme por el órgano contralor, dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el capítulo V de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N° 7428, de 7 de setiembre de 1994.

Artículo 39.-Causales de responsabilidad administrativa. El jerarca y los titulares subordinados incurrirán en responsabilidad administrativa y civil, cuando corresponda, si incumplen injustificadamente los deberes asignados en esta Ley, sin perjuicio de otras causales previstas en el régimen aplicable a la respectiva relación de servicios.

El jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios públicos incurrirán en responsabilidad administrativa, cuando debiliten con sus acciones el sistema de control interno u omitan las actuaciones necesarias para

INFORME AI-01-2021

establecerlo, mantenerlo, perfeccionarlo y evaluarlo, según la normativa técnica aplicable.

Asimismo, cabrá responsabilidad administrativa contra el jerarca que injustificadamente no asigne los recursos a la auditoría interna en los términos del artículo 27 de esta Ley.

Igualmente, cabrá responsabilidad administrativa contra los funcionarios públicos que injustificadamente incumplan los deberes y las funciones que en materia de control interno les asigne el jerarca o el titular subordinado, incluso las acciones para instaurar las recomendaciones emitidas por la auditoría interna, sin perjuicio de las responsabilidades que les puedan ser imputadas civil y penalmente.

El jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios públicos también incurrirán en responsabilidad administrativa y civil, cuando corresponda, por obstaculizar o retrasar el cumplimiento de las potestades del auditor, el subauditor y los demás funcionarios de la auditoría interna, establecidas en esta Ley.

Cuando se trate de actos u omisiones de órganos colegiados, la responsabilidad será atribuida a todos sus integrantes, salvo que conste, de manera expresa, el voto negativo.”

1.8.- CUMPLIMIENTO CON NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA

El estudio se ejecutó de conformidad con las “Normas Generales de Auditoría para el Sector Público” (R-DC-64-2014) y las “Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en sector Público”.

1.9.- LIMITACIONES

No se identificaron limitaciones para el desarrollo de este estudio.

INFORME AI-01-2021

1.10.- GENERALIDADES DEL ESTUDIO

La implementación de las NICSP en el CETAC es una obligación derivada de la decisión del estado costarricense de adoptar las citadas normas, cuya legalidad está definida mediante el Decreto Ejecutivo 34918-H del 19 de noviembre de 2008 del Ministerio de Hacienda, quien ejerce la rectoría en la materia contable a través de la Dirección General de Contabilidad Nacional.

Las normas que se adoptan se definen en el artículo eto mencionado, que indica:

“Objeto: Adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (de ahora en adelante NICSP), publicadas y emitidas en español, por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés), de ahora en adelante IPSASB, de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por su siglas en inglés, de ahora en adelante IFAC, en el ámbito de las instituciones del Sector Público Costarricense (...)”.

Una de las principales consideraciones para la citada adopción según el mismo decreto; es que acrecentará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del sector público.

La entrada en vigencia de las NICSP, fue definido por el Ministerio de Hacienda en el Decreto Ejecutivo Nº 39665-MH, para el 01 de enero de 2017. Adicionalmente, en el Decreto Ejecutivo Nº 41039-MH, se estableció lo siguiente:

Artículo 3º—Plazo máximo de cierre de brechas. Las instituciones que presenten brechas relacionadas con las prácticas contables actuales y las requeridas según el estándar internacional, tendrán como plazo máximo para implementar dicha normativa hasta el 01 de enero del 2020. La Dirección General de Contabilidad Nacional valorará en su condición de rector del Subsistema de Contabilidad, el cumplimiento en el cierre de las brechas, y determinará lo que corresponda en aquellos casos que presenten justificación ante el no cumplimiento.

INFORME AI-01-2021

Asimismo, las instituciones públicas que presenten brechas deberán presentar los avances de los planes de acción sobre este proceso de cierre de brechas a la Dirección de la Contabilidad Nacional, o cualquier otro informe que solicite esta instancia.

Artículo 4° - Auditorías Internas. Las Auditorías Internas dentro de cada Institución Pública en razón de las competencias legales otorgadas, deben apoyar 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.

Artículo 5° - La Administración Activa de cada entidad tomará las medidas para que los sistemas informáticos que se desarrollen y que tengan relación con la Administración Financiera sean consultados al Departamento Contable de dicha institución con la finalidad de que apoye el proceso de implementación de la normativa contable internacional.

Adicionalmente, la Ley № 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en su Título IV: Responsabilidad Fiscal de la República, indica lo siguiente:

ARTÍCULO 27- Todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las normas internacionales de contabilidad para el sector público en un plazo máximo de tres años. La Contabilidad Nacional vigilará el cumplimiento de esta norma.

Como la citada Ley entró en vigencia el 1 de julio de 2019, en definitiva la fecha máxima para implementar las NICSP sería el 30 de junio de 2022.

1.11.- COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

En atención a lo señalado en la Norma № 205 (Comunicación de resultados) de las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, el 04 de diciembre del año

INFORME AI-01-2021

en curso se remitió nota con el fin convocar a la conferencia final con el propósito de atender, escuchar y valorar opiniones, discrepancias y aportes que puedan surgir de los resultados finales que obtuvimos durante el estudio. Este ejercicio se llevó a cabo el lunes 08 de febrero de 2021, a las 10:00 a.m. de forma virtual por medio de la plataforma de Microsoft Teams. Por parte de la administración activa participaron:

1. Sr. Álvaro Vargas Segura, Director General de Aviación Civil
2. Sr. Luis Miranda Muñoz, Subdirector General de Aviación Civil
3. Sra. Cindy Coto Calvo, Jefe Despacho Dirección General.
4. Sra. Sary Alpízar Peña, Jefe a. i. Recursos Financieros
5. Sra. Sonia Güemez Shedden, Jefe Proceso Contabilidad
6. Sra. Malou Guzmán Quesada, Jefe Unidad Tecnología de Información.
7. Sra. Rosemary Aguilar Rojas, Jefe Administración de Bienes Institucionales

Por parte de la Auditoría Interna participaron:

1. Sr. Oscar Serrano Madrigal, Auditor General – CETAC
2. Sra. Maribel Muñoz Arrieta, Subauditora General – CETAC
3. Freddy González Alpízar, Auditor Externo, Especialista en NICSP

Durante ese ejercicio se formularon algunas observaciones al contenido del informe, de las cuales, cuando se estimó necesario, se llevaron a cabo las adecuaciones requeridas.

INFORME AI-01-2021

II. COMENTARIOS

2.1.- SISTEMA DE CONTROL INTERNO

La jefatura del Departamento Financiero-Administrativo ha tenido un mayor involucramiento en el proceso de implementación de las NICSP, ya que se participa en reuniones de seguimiento, se han logrado avances en la implementación, incluyendo nuevas normas que se ha logrado una implementación completa. Sin embargo, aún existen normas en las cuales existen brechas entre lo requerido por la normativa y lo realizado por el CETAC, lo cual produce los riesgos siguientes:

1. Incumplimiento con los requerimientos de la legislación vigente, lo cual puede acarrear sanciones para los jefes de la entidad y para los funcionarios que no cumplan sus responsabilidades durante el proceso.
2. No se cuenta con la suficiente información en los estados financieros de la entidad que permita una adecuada toma de decisiones de los jefes y de la administración activa del CETAC.
3. No se cumple con el objetivo de transparencia en la información financiera de la entidad, de manera tal que permita a los usuarios de los estados financieros (jefes, administración, entes supervisores y público en general), evaluar la operación de la entidad y el adecuado uso de los recursos a su cargo.
4. La información financiera no permite la comparabilidad de las cifras con otras entidades del estado y otros entes semejantes a nivel internacional.
5. Factores como la falta de capacitación de los funcionarios con respecto a las NICSP o el uso de registros manuales no sistematizados, pueden provocar la comisión de errores o irregularidades durante la gestión operativa de la entidad.
6. Los sistemas de información que está utilizando el CETAC no cuentan con todos los módulos y aplicaciones necesarias para realizar un adecuado control de la operación de la entidad, lo cual obliga a realizar muchos procesos de forma manual, lo que produce el riesgo de comisión de errores o irregularidades en tales procesos.

INFORME AI-01-2021

2.2.- RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DE INFORMES ANTERIORES

2.2.2.- RESULTADOS DE SEGUIMIENTO A INFORME AI-15-2019

De un total de 27 observaciones detalladas en el informe AI-15-2019 que correspondía a informes anteriores, 9 fueron resueltas completamente, 6 recomendaciones fueron implementadas parcialmente y 12 aún no han sido implementadas.

Del total de las recomendaciones que aún no han sido totalmente implementadas se agrupan de la forma siguiente (para analizar el detalle de cada una de estas agrupaciones ver el Anexo Nº1):

- 05 de ellas que corresponden a revelaciones que aún no se están realizando, lo cual es relativamente más sencillo de resolver.
- 10 observaciones que tienen relación con la elaboración de planes para poder dar seguimiento a la implementación de los aspectos pendientes, por lo que se debe resolver con la elaboración de planes detallados que permitan subdividir los procesos necesarios para lograr la implementación.
- 01 recomendación sobre la implementación del módulo informático de facturación.
- 01 recomendación relacionada con la capacitación de los funcionarios del área de Recursos Financieros.
- 01 observación sobre establecimiento de políticas

Las causas de tales situaciones son principalmente las siguientes:

- La falta de información necesaria o la inadecuada interpretación de la normativa, ha producido que no se realizan todas las revelaciones requeridas.
- Elaboración de planes muy generales que no detallan los pasos específicos para lograr los objetivos.
- Inexistencia de un plan de implementación para el módulo de facturación.
- Ausencia de un plan de capacitación para el área de Recursos Financieros.

El incumplimiento en las estipulaciones y revelaciones exigidas por las NICSP, produce que los usuarios de los estados financieros no cuenten con la información suficiente para entender la operación de la entidad y para la toma de decisiones.

INFORME AI-01-2021

Se deben realizar las acciones siguientes:

- Concluir con el cumplimiento de las recomendaciones pendientes indicadas en el informe AI-15-2019 y lo indicado en este informe con respecto al seguimiento de tal documento.
- Cumplir con las revelaciones indicadas en el inciso 2.3 de este informe sobre este tema.
- Elaborar planes detallados para los aspectos que están pendientes de implementar de las NICSP (ver detalle en el Anexo 1) y del módulo de facturación.
- Elaborar un plan de capacitación en NICSP para los funcionarios del área de Recursos Financieros.

2.3.-SEGUIMIENTO A OBSERVACIONES SOBRE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

En el informe AI-15-2019 se habían determinado una serie de revelaciones que según las estipulaciones de las NICSP se debían hacer en los estados financieros del CETAC, las cuales aún no se están realizando.

La ausencia de tales revelaciones se debe a interpretaciones incorrectas de la normativa, aplicación de criterios inadecuados o a simples omisiones. Lo cual ha generado que los lectores de los estados financieros no cuenten con toda la información necesaria para la evaluación de las operaciones y situación financiera de la entidad y para la toma de decisiones.

Las revelaciones que aún están pendientes de realizar se detallan a continuación:

2.3.1. Revelaciones de estados financieros

Se han implementado algunas revelaciones exigidas por las NICSP, pero todavía hay algunos requerimientos de información que no han sido satisfechos adecuadamente, los cuales se detallan a continuación:

"21. Un juego completo de estados financieros comprende:

- (a) cuando la entidad ponga a disposición pública su presupuesto aprobado, una comparación del presupuesto y los importes reales, ya sea como

INFORME AI-01-2021

un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en los estados financieros; y

129. Normalmente, las notas se presentarán en el siguiente orden, con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras entidades:

- a) una declaración de conformidad con las NICSP (véase el párrafo 28);
- d) otra información a revelar, que incluya:
 - ii. información a revelar no financiera, por ejemplo los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero (véase la NICSP 30).

Sobre estas revelaciones se indica lo siguiente:

La declaración de conformidad con las NICSP se está realizando, pero aún no se puede indicar que hay cumplimiento pues existen brechas entre las estipulaciones de las normas y los registros y revelaciones que está realizando la DGAC.

Se están realizando revelaciones sobre los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero sobre los riesgos de crédito y liquidez, pero no se está realizando la revelación sobre el riesgo de mercado, específicamente sobre el riesgo de tasa de cambio y los análisis de sensibilidad que exige al respecto la NICSP 30 de Instrumentos Financieros: Información a Revelar.

2.3.2. Revelaciones de presupuesto

Aún no se están realizando las revelaciones que exige la NICSP 24 Presentación de información del presupuesto en los estados financieros que se detallan a continuación:

“Presentación de una comparación de importes presupuestados y realizados

- 14. Sujeto a los requerimientos del párrafo 21, una entidad presentará una comparación de los importes del presupuesto para el que tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, ya sea como un estado financiero

INFORME AI-01-2021

adicional separado o como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros actualmente presentados de acuerdo con las NICSP. La comparación de los importes del presupuesto y los realizados se presentará por separado para cada nivel de supervisión legislativa:

- (a) los importes iniciales y finales del presupuesto;
- (b) los importes reales según una base comparable; y
- (c) por medio de una nota de información a revelar, una explicación de las diferencias materiales entre el presupuesto para el que la entidad tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, a menos que esta explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros y se hará una referencia a esos documentos en las notas.

Presentación e información a revelar

- 23. Cuando el presupuesto y los estados financieros no se preparan con bases comparables, se presenta por separado un Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados. En estos casos, para asegurar que los lectores no malinterpretan la información financiera preparada con diferentes bases, los estados financieros pueden ser útiles para aclarar que las bases presupuestarias y contables difieren y el Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados se prepara con base presupuestaria.
- 39. Pueden existir diferencias entre la base contable [efectivo, acumulación (o devengo) u otras modificaciones de éstas] utilizada para la preparación y presentación del presupuesto y la base contable utilizada en los estados

INFORME AI-01-2021

financieros. Estas diferencias pueden tener lugar cuando el sistema contable y el sistema presupuestario compilan información desde diferentes perspectivas- el presupuesto puede centrarse en flujos de efectivo, o en flujos de efectivo más ciertos compromisos, mientras que los estados financieros presentan flujos de efectivo e información de acumulación (o devengo).

40. Pueden existir diferencias entre la base contable [efectivo, acumulación (o devengo) u otras modificaciones de éstas] utilizada para la preparación y presentación del presupuesto y la base contable utilizada en los estados financieros. Estas diferencias pueden tener lugar cuando el sistema contable y el sistema presupuestario compilan información desde diferentes perspectivas- el presupuesto puede centrarse en flujos de efectivo, o en flujos de efectivo más ciertos compromisos, mientras que los estados financieros presentan flujos de efectivo e información de acumulación (o devengo).
47. Los importes reales presentados en una base comparable al presupuesto de acuerdo con el párrafo 31, cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparan con una base comparable, se conciliarán con los cobros en efectivo totales y los pagos en efectivo totales identificando por separado cualquier diferencia en las bases, tiempo y entidad:
 - b) si se adopta una base distinta a la de acumulación (o devengo) para el presupuesto, los flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

INFORME AI-01-2021

La conciliación se revelará en el estado de comparación de los importes presupuestados y reales o en las notas a los estados financieros.

48. Las diferencias entre los importes reales identificados en coherencia con la base comparable y los importes reales reconocidos en los estados financieros pueden ser útilmente clasificadas en las siguientes categorías:

b) diferencias temporales, que tienen lugar cuando el periodo del presupuesto difiere del periodo de presentación reflejado en los estados financieros; y

También puede haber diferencias en los esquemas de formatos y clasificaciones adoptados para la presentación de los estados financieros y el presupuesto.

53. Esta Norma requiere que se incluya una comparación de los importes presupuestados y reales en los estados financieros de las entidades que hacen públicamente disponible el presupuesto aprobado. No requiere la revelación de una comparación de los importes reales del periodo anterior con el presupuesto del periodo anterior, ni requiere que las explicaciones relacionadas con las diferencias entre los importes reales y presupuestados del periodo anterior se revelen en los estados financieros del periodo actual.”.

2.3.3. Nota de provisiones por juicios legales

A pesar que la Dirección de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda acepta como revelación un listado de todos los litigios que enfrenta la entidad, esto aún no cumple con los requerimientos de la normativa, ya que aún no se realizan

INFORME AI-01-2021

todas las revelaciones indicadas en la NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes, específicamente las siguientes:

98. La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, información sobre los siguientes extremos:
- a. una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salida resultantes de beneficios económicos o un potencial de servicio;
 - b. una indicación de las incertidumbres sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros a los que se refiere el párrafo 58; y
 - c. el importe de los reembolsos probables, expresando la cuantía de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso.”.

Sobre estas revelaciones se realizan las observaciones siguientes:

Al 31 de diciembre de 2019 existían cuatro litigios de carácter laboral que la Unidad de Asesoría Jurídica indicó que era probable que los mismos se fallaran en contra del CETAC, pero que no fue posible registrar la provisión respectiva debido a que la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos no proporcionó la estimación de los montos que habría que pagar.

Se revelaron los litigios indicados en el párrafo anterior, pero no se cumplió con las revelaciones que solicita la norma, específicamente en lo indicado en el artículo 98 detallados anteriormente.

2.3.4. Nota de contingencias

En la nota de Contingencias se está incluyendo un detalle de los juicios más relevantes que enfrenta la entidad con las revelaciones solicitadas por la NICSP 19



INFORME AI-01-2021

Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes. Sin embargo, no se incluyeron las revelaciones de litigios que aunque individualmente no son de montos materiales, en conjunto si podrían alcanzar un monto significativo, especialmente en los litigios de carácter laboral. Por lo tanto, para este tipo de contingencias aún falta realizar las revelaciones siguientes:

100. Salvo que la posibilidad de que vaya a existir un flujo de salida de recursos para liquidar una obligación sea remota, una entidad debe presentar, para cada clase de pasivo contingente en la fecha de presentación, una breve descripción de la naturaleza del pasivo contingente y, cuando sea practicable:
 - a. una estimación de su efecto financiero, medido según lo establecido en los párrafos 44 a 62;
 - b. una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y
 - c. la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.”.

2.3.5. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

Existe un error material en la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción, relacionado con el registro del gasto por la transferencia de activos al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, el cual no ha sido corregido y por ende no se han realizado las revelaciones siguientes:

54. Cuando se cometen errores, ¿la entidad revela?:
 - a. la naturaleza del error del periodo anterior;
 - b. para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable, el importe de la corrección para cada línea de partida del estado financiero afectado;

INFORME AI-01-2021

- c. el importe del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
- d. si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un periodo anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

2.3.6. Inventarios

No se está cumpliendo con las revelaciones que requiere la NICSP 12 que se detallan a continuación:

55. Los estados financieros deben revelar lo siguiente:

- c. El importe de las rebajas de valor de los inventarios reconocidos como un gasto en el período, de acuerdo con el párrafo 42.
- d. Los importes de las reversiones en las rebajas de valor que son reconocidas en el estado de rendimiento financiero del período, de acuerdo con el párrafo 42.
- e. Las circunstancias o eventos que han producido la reversión de las rebajas de los inventarios, de acuerdo con el párrafo 42.

El párrafo 42 se refiere a la evaluación del valor realizable neto al final del período, proceso que el CETAC no está llevando a cabo.

2.3.7. Instrumentos Financieros: Información a Revelar

38. Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y el alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.

INFORME AI-01-2021

Con respecto a este artículo de la Norma el CETAC está revelando los riesgos pero no se está realizando la revelación sobre el riesgo de mercado, específicamente sobre el riesgo de tasa de cambio y los análisis de sensibilidad relacionados.

Adicionalmente, de la NICSP 30 no se realizan las revelaciones siguientes:

43. Una entidad revelará, para cada clase de instrumento financiero:
 - a. el importe que mejor represente su máximo nivel de exposición al riesgo de crédito al final del periodo sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía colateral tomada ni otras mejoras crediticias (por ejemplo acuerdos de liquidación por el neto que no cumplan las condiciones para su compensación de acuerdo con la NICSP 28);
 - b. con respecto al importe revelado en (a), una descripción de las garantías colaterales tomadas para asegurar el cobro y de otras mejoras crediticias;
 - c. información acerca de la calidad crediticia de los activos financieros que no estén en mora ni hayan deteriorado su valor; y
 - d. el importe en libros de los activos financieros que estarían en mora o que se habrían deteriorado, cuyas condiciones han sido renegociadas.

44. Una entidad revelará, para cada clase de activo financiero:
 - a. un análisis de la antigüedad de los activos financieros que al final del periodo sobre el que se informa estén en mora pero no deteriorados;
 - b. un análisis de los activos financieros que se hayan determinado individualmente como

INFORME AI-01-2021

deteriorados al final del periodo sobre el que se informa, incluyendo los factores que la entidad ha considerado para determinar su deterioro; y

- c. para los importes que se hayan revelado en (a) y (b), una descripción de las garantías colaterales tomadas por la entidad para asegurar el cobro y de las otras mejoras crediticias, a menos que ésta sea impracticable, así como una estimación de su valor razonable.

46. Una entidad revelará:

- a. Un análisis de vencimientos para pasivos financieros no derivados (incluyendo contratos de garantía financiera emitidos) que muestre los vencimientos contractuales restantes.
- b. un análisis de vencimientos para pasivos financieros derivados.
- c. Una descripción de cómo gestiona el riesgo de liquidez inherente en (a) y (b).?

47. Salvo que una entidad cumpla lo establecido en el párrafo 48, revelará:

- a. Un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad esté expuesta al final del período sobre el que se informa, mostrando como podría verse afectado los resultados (ahorro o desahorro) y los activos netos/patrimonio debido a cambios en la variable relevante de riesgo, que sean razonablemente posibles en dicha fecha;
- b. Los métodos y suposiciones utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad; y

INFORME AI-01-2021

c. Los cambios habidos desde el período anterior en los métodos y suposiciones utilizados, así como las razones de tales cambios.

2.4.- NORMAS QUE SE HAN DECLARADO COMO 100% IMPLEMENTADAS

Se está utilizando la matriz de autoevaluación proporcionada por la Contabilidad Nacional para establecer si una norma ha sido implementada o no, lo cual ha generado un análisis más detallado de cada norma. Sin embargo, aún hay normas que se indican como totalmente implementadas que aún tienen aspectos que no cumplen con la normativa.

Para las NICSP que se habían declarado como 100% cumplidas, se determinó lo siguiente:

I. Para algunas normas no se encontraron situaciones que representes incumplimientos a las mismas, por lo que se consideran como adecuadamente implementadas. Las normas que están en esta situación son las siguientes:

- NICSP 2 Estado de flujo de efectivo.
- NICSP 4 Efecto de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.
- NICSP 9 Ingreso de transacciones con contraprestación.
- NICSP 13 Arrendamientos.
- NICSP 14 Hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
- NICSP 18 Información financiera por segmentos.
- NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas.
- NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)
- NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación.
- NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.

II. Hay otro grupo de normas que aunque en la matriz de autoevaluación se habían declarado como totalmente implementadas, aún existen brechas que se deben subsanar. Las normas que están en tal situación son las siguientes:

a) NICSP 3 Políticas contables, cambios en estimaciones y errores

INFORME AI-01-2021

- Se solventaron las revelaciones de las NICSP que han entrado en vigor pero que no se están aplicando, esto especialmente porque se está usando la versión 2014 de la normativa. Sin embargo, durante la presente revisión se determinó que hay un error material en la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción, relacionado con el registro del gasto por la transferencia de activos al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, el cual no ha sido corregido y por ende no se han realizado las revelaciones que requiere esta norma y por ende no se puede declarar como implementada.
- b) NICSP 11 Contratos de construcción
- No se están revelando los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en curso.
- c) NICSP 12 Inventarios
- Los inventarios se están midiendo al costo, cuando la normativa indica que deben medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición.
 - Se está utilizando la fórmula de costo promedio para la valuación de inventarios, la cual aunque es aceptada por las NICSP, contraviene la política establecida por Contabilidad Nacional, que indica que debe utilizarse la fórmula de primero en entrar primero en salir (PEPS).
- d) NICSP 19 Provisiones pasivos contingentes y activos contingentes
- No se están realizando las revelaciones de litigios que aunque individualmente no son de montos materiales, en conjunto si podrían alcanzar un monto significativo, especialmente en los litigios de carácter laboral.
 - Al 31 de diciembre de 2019 existían cuatro litigios de carácter laboral que la Unidad de Asesoría Jurídica indicó que era probable que los mismos se fallaran en contra del CETAC, pero que no fue posible registrar la provisión respectiva debido a que la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos no proporcionó la estimación de los montos que habría que pagar.
- e) NICSP 25 Beneficios de empleados
- No se está reconociendo el pasivo por el costo esperado de los permisos remunerados con derechos de carácter acumulativo (vacaciones) como el

INFORME AI-01-2021

importe adicional que espera pagar a los empleados como consecuencia de los derechos acumulados y no utilizados en la fecha de presentación.

- Sobre los beneficios por terminación se indica lo siguiente:
 - Se revela que el CETAC reconoce a sus empleados el beneficio de cesantía hasta un máximo de 8 años, pero no se aclara en que situaciones se cancela o no tal beneficio.
 - No se ha determinado si el pasivo contingente por cesantía supera el monto de los aportes a la Asociación Solidarista y si tal diferencia debería ser revelada o registrada.

f) NICSP 30 Instrumentos financieros: Información a revelar

- El CETAC está revelando los riesgos a los que se enfrenta la entidad, pero no se está realizando la revelación sobre el riesgo de mercado, específicamente sobre el riesgo de tasa de cambio y los análisis de sensibilidad relacionados.

2.5.- SEGUIMIENTO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LAS QUE SE ACOGIÓ UN TRANSITORIO

El CETAC se acogió a los transitorios respectivos en dos normas. En el caso de la NICSP 13 de Arrendamientos se logró la implementación completa. Para el caso de la NICSP 17 de Propiedad, planta y equipo, se realizaron acciones importantes, tanto así que se pasó de un porcentaje de cumplimiento del 68% en marzo de 2019 a un 93% en diciembre de 2019.

2.6.- SISTEMAS DE INFORMACIÓN

Persiste la situación que requiere el desarrollo de sistemas o módulos que ayuden en la implementación de ciertos aspectos de las NICSP, los cuales se detallan a continuación:

1. Las NICSP requieren que se realice una conciliación entre la información financiera y el presupuesto, pero los sistemas informáticos del CETAC no tienen la funcionalidad para realizar tal proceso.
2. A pesar de que existe y se está utilizando un sistema de facturación los registros auxiliares de cuentas por cobrar se llevan en hojas electrónicas y los asientos contables se registran en el módulo de contabilidad por medio de asientos manuales resúmenes.

INFORME AI-01-2021

Aunque el registro contable de los ingresos se realiza de acuerdo a las NICSP, el uso de hojas electrónicas fuera del sistema informático es una forma poco eficiente de llevar a cabo esta labor, que demanda un consumo adicional de tiempo y de recursos.

3. No se está utilizando el módulo del sistema informático para el control de garantías recibidas de proveedores y concesionarios. El control de las mismas se está llevando por medio de hojas electrónicas fuera del sistema, que aunque tales hojas producen registros que cumplen con el principio del devengado y por ende se da cumplimiento con lo estipulado por las NICSP, no es la forma más eficiente de llevar tales registros.

Las causas de estas situaciones son las siguientes:

- Se ha considerado que el registro de los pasivos de vacaciones y jubilaciones no es obligatorio.
- No se ha tenido certeza de la forma en que se debe realizar la conciliación entre el presupuesto y la contabilidad y por ende no se han realizado los cambios en los sistemas para poder cumplir con tal obligación.
- No se ha concluido el proceso de contratación para el desarrollo e implementación del módulo de facturación.
- No se ha diligenciado la implementación del módulo de garantías.

Los efectos que producen estas condiciones se detallan a continuación:

- No se han podido determinar las causas de las diferencias entre el presupuesto y los registros contables, lo cual afecta negativamente la rendición de cuentas que busca las NICSP.
- La no implementación de algunos módulos informáticos produce un consumo adicional de recursos de la entidad.

2.7.- ESTADOS FINANCIEROS

Se continúan elaborando dos juegos de estados financieros, según el formato de Contabilidad Nacional y otro para dar cumplimiento a las estipulaciones de las NICSP, a lo cual se ha visto obligada la entidad de realizar pues el formato de

INFORME AI-01-2021

Contabilidad Nacional no cumple completamente con la normativa. Ambos estados y sus notas se elaboran de forma manual, lo cual genera una carga adicional de trabajo bastante importante y existe una alta probabilidad de la comisión de errores y de presentar cifras e información incorrecta.

INFORME AI-01-2021

III. COMENTARIOS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

3.1.- PORCENTAJE DE AVANCE EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

Se realizó una aplicación independiente de la matriz de autoevaluación de la implementación de las NICSP, la cual es una herramienta proporcionada por la Dirección de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda, la cual tiene como fin medir el grado de avance en la implementación de las NICSP en general y de cada una de las normas individualmente, determinando cuales son los aspectos específicos que estarían pendientes de implementar y luego se compararon los resultados obtenidos con la aplicación realizada por Recursos Financieros del CETAC. El resumen de tal ejercicio se detalla a continuación:

INFORME AI-01-2021

Normas que aplican para el CETAC	Según CETAC	Según Auditoría	Diferencia
NICSP 1 Presentación de Estados Financieros	98%	98%	0%
NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo	100%	100%	0%
NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	100%	73%	-27%
NICSP 4 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	100%	100%	0%
NICSP 9 Ingresos Ordinarios Provenientes de Transacciones de Intercambio	100%	100%	0%
NICSP 11 Contratos de Construcción	100%	88%	-13%
NICSP 12 Inventarios	100%	56%	-44%
NICSP 13 Arrendamientos	100%	100%	0%
NICSP 14 Hechos Ocurredos Después de la Fecha de Presentación	100%	100%	0%
NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo	93%	93%	0%
NICSP 18 Información Financiera por Segmentos	100%	100%	0%
NICSP 19 Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes	100%	100%	0%
NICSP 20 Información a Revelar Sobre Partes Relacionadas	100%	100%	0%
NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo	6%	0%	-6%
NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)	100%	100%	0%
NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros	78%	67%	-11%
NICSP 25 Beneficios a los Empleados	100%	89%	-11%
NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación	100%	100%	0%
NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y medición	100%	100%	0%
NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar	100%	67%	-33%
NICSP 31 Activos intangibles	85%	73%	-12%
Promedio General de Cumplimiento	93%	86%	-7%

INFORME AI-01-2021

De las 21 normas que le aplican al CETAC, para 13 de ellas la evaluación independiente coincidió con los resultados obtenidos por la Administración de la entidad. Para los 8 restantes, se determinó que existían aspectos que no habían sido considerados como brechas entre los requerimientos de la normativa y lo realizado por la entidad.

Las causas de la variación en el porcentaje de implementación son las siguientes:

- Inadecuada interpretación de las estipulaciones de la normativa.
- Tratamientos contables sugeridos por Contabilidad Nacional que contravienen las disposiciones de las NICSP.
- Omisión de revelaciones requeridas en los estados financieros.
- Error material que no ha sido corregido en los estados financieros.

El efecto principal que tiene esta situación es que no se habían considerado ciertas situaciones como brechas y por ende no se había desarrollado un plan para el cierre de tales brechas.

Las principales situaciones que generaron esa discrepancia de criterios se detallan a continuación:

a) NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

- Hay un error material en la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción, relacionado con el registro del gasto por la transferencia de activos al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, el cual no ha sido corregido y por ende no se han realizado las revelaciones que requiere esta norma y por ende no se puede declarar como implementada.

b) NICSP 11 Contratos de Construcción

- Los contratos de construcción por obras en los aeropuertos que luego deben ser transferidos sin contraprestación al Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT) se registran como obras en proceso en la cuenta de Inventarios mientras están en construcción y el gasto por la transferencia de la obra se reconoce hasta que la obra se traspase al MOPT, lo cual puede llegar a suceder hasta varios meses o años después

INFORME AI-01-2021

de haberse concluido la obra. Esta situación se produce porque hay un procedimiento emitido por Contabilidad Nacional que establece esta forma de realizar los registros contables, pero el mismo contradice la NICSP 11 de Contratos de Construcción, la cual establece que el gasto debe irse reconociendo conforme avance la obra. Por lo tanto, se podrían estar registrando los gastos por transferencias al MOPT en períodos incorrectos.

c) NICSP 12 Inventarios

- Los inventarios se están midiendo al costo, cuando la normativa indica que deben medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición.
- Se está utilizando la fórmula de costo promedio para la valuación de inventarios, la cual aunque es aceptada por las NICSP, contraviene la política establecida por Contabilidad Nacional, que indica que debe utilizarse la fórmula de primero en entrar primero en salir (PEPS).

d) NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo

- No se están determinando los indicios de deterioro para los activos no generadores de efectivo.

e) NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros

- No se está realizando la comparación de los estados financieros con las cifras presupuestarias, ni se están realizando las explicaciones de tales diferencias.

f) NICSP 25 Beneficios a los Empleados

- No reconocimiento del pasivo por jubilaciones.

g) NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar

- Falta de revelaciones requeridas por esta norma (ver inciso 2.3.7 del presente informe).

h) NICSP 31 Activos intangibles

INFORME AI-01-2021

- Presentación de saldos acreedores inusuales en esta categoría de activo.

3.2.- CAMBIO DE VERSIÓN DE NORMATIVA

Actualmente la versión de las NICSP que está vigente es la versión 2014, porque así lo determinó la Dirección General de Contabilidad Nacional. Sin embargo, tal Dirección ya comunicó que se actualizará la versión a la emitida en el año 2018 (aún no se ha definido la fecha de tal cambio), en la cual se incluyen 8 nuevas normas, de las cuales algunas derogan normas anteriores y otras que son totalmente nuevas.

Este proceso llevará a tener nuevos requerimientos solicitados por la normativa o variación en algunos aspectos que deben ser considerados para tomar las provisiones necesarias para implementar los cambios que se requieran.

INFORME AI-01-2021

IV. CONCLUSIONES

Con base en los resultados de los procedimientos efectuados se concluye lo siguiente:

1. El sistema de control interno con respecto a la implementación de las NICSP se evalúa como adecuado, pues la jefatura del Departamento Financiero-Administrativo realiza supervisión y seguimiento a las labores del proceso de implementación. Adicionalmente, las jefaturas de Recursos Financieros y de Contabilidad se perciben como muy comprometidas con el proceso y esta ha logrado un porcentaje de implementación de las normas bastante alto. **(Ver comentario 2.1)**
2. Al aún no haber logrado la implementación completa de la normativa, se continúan generando los riesgos que se detallan en el inciso 2.1 del presente informe **(Ver comentario 2.1)**.
3. Con respecto a las observaciones y recomendaciones emitidas en el informe AI-15-2019 de diciembre de 2019, se determinó lo siguiente:
 - Se lograron implementar un 33% de las recomendaciones de informes anteriores, un 22% se avanzó y se hicieron implementaciones parciales de las recomendaciones y un 44% no fueron implementadas **(Ver comentario 2.2)**.
 - Del 48% de recomendaciones no implementadas, la mitad corresponden a implementación de buenas prácticas para la implementación de sistemas de información **(ver Anexo 1)**, que ya han sido reiteradas en varios informes y sobre las cuales no se ha logrado avance y no se ha recibido un plan de implementación o justificación de la Unidad de Tecnologías de Información.
 - Se logró un avance en la implementación de un sistema de facturación y cobro, pues ya se está en proceso de contratación del proveedor para el desarrollo del mismo **(ver Anexo 1, inciso 3.4)**. Este sistema es de vital importancia para el control de los ingresos y las cuentas por cobrar de la entidad.
 - Existe una cantidad importante de revelaciones que aún no se están realizando en los estados financieros de la entidad **(Ver comentario 2.3)**.

INFORME AI-01-2021

- Desde el último informe, se logró la implementación 100% en tres normas adicionales (NICSP 13 Arrendamientos, NICSP 18 Información financiera por segmentos y NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas). Sin embargo, se han estado dando como implementadas normas que aún tienen aspectos que generan incumplimiento, especialmente en revelaciones que no están realizando según lo estipulan las normas y en aspectos de tratamientos contables inadecuados (**Ver comentarios 2.4**). Esta situación en algunos casos se produce debido a que la matriz de autoevaluación para medir el avance del proceso de implementación no incluye la revelación que no se está realizando. Sin embargo, el incumplimiento si existe.
 - Con respecto a las normas en las que la entidad se acogió a disposiciones transitorias hubo avances significativos en su implementación, pues la NICSP 13 de Arrendamientos se implementó completamente y en el caso de la NICSP 17 de Propiedad, planta y equipo se realizó un avance importante pues se pasó de un porcentaje de cumplimiento del 68% en marzo de 2019 a un 93% en diciembre de 2019, principalmente, debido a que se realizaron los ajustes producto de la toma física contratada el año anterior, con lo cual se depuró el registro auxiliar y los estados financieros presentan el saldo adecuado de esta partida. (**Ver comentario 2.5**)
4. Existen algunos módulos de los sistemas de información de la entidad que no han sido implementados o que no proporcionan la información necesaria para realizar los registros contables según los lineamientos de las NICSP (**Ver comentario 2.6**).
 5. La elaboración de dos juegos de estados, uno de acuerdo con los requerimientos de Contabilidad Nacional y otro para dar cumplimiento a las estipulaciones de las NICSP, produce trabajo adicional e incrementa la probabilidad de comisión de errores (**Ver comentario 2.7**).
 6. La política de medir los inventarios al costo contraviene la NICSP 12 de Inventarios y podría generar un error importante en el reconocimiento de gastos en el estado de rendimiento financiero. Además, el utilizar la fórmula de costo promedio para la valuación del inventario contraviene la política establecida por la Contabilidad Nacional de utilizar la fórmula de primero en entrar primero en salir (PEPS) (**Ver comentario 3.1**).

INFORME AI-01-2021

7. El registro del gasto por las transferencias al MOPT de obras en los aeropuertos hasta en el momento en que se realiza la entrega de la obra a este Ministerio, además de contravenir la NICSP 11 de Contratos de Construcción, produce que gastos por este concepto queden registrados en períodos incorrectos, lo cual genera un efecto importante en los estados financieros de la entidad (**Ver comentario 3.1**).
8. La Administración había determinado un porcentaje de avance en la implementación de las NICSP del 93%, según la aplicación de la herramienta de autoevaluación proporcionada por la Dirección General de Contabilidad Nacional. Al realizarse una revisión de tal herramienta, se determinaron algunos aspectos que no habían sido considerados como incumplimientos a la normativa, que al considerarlos hacen que el porcentaje de implementación baje a un 86% (**Ver comentario 3.1**). A pesar de esta rebaja, es criterio de esta Auditoría que el porcentaje de implementación es bastante alto y que los aspectos que faltan por implementar es posible solventarlos durante el año 2021 para lograr una implementación completa de las NICSP o al menos llegar a un porcentaje muy cercano al 100%.
9. El cambio de versión de las NICSP que próximamente autorizará la Dirección General de Contabilidad Nacional podría implicar cambios que deben ser previstos en el proceso de implementación de esta normativa (**Ver comentario 3.2**).

INFORME AI-01-2021

V. RECOMENDACIONES

Al Consejo Técnico de Aviación Civil

1. Aprobar el Informe y ordenar la implementación de las recomendaciones incluidas en el mismo, así como darle el seguimiento necesario a tal proceso para asegurar la implementación completa de las NICSP.

A la Encargada del Departamento Financiero-Administrativo

2. Es necesario que la Jefatura del Departamento Financiero-Administrativo, en conjunto el Director General de la DGAC, den un mayor seguimiento al proceso de implementación de las NICSP y que dentro de un plazo razonable se logre la implementación completa de esta normativa. Para lograr ese objetivo se debe dar seguimiento permanente a las actividades establecidas en los planes de acción y tomar oportunamente las acciones correctivas necesarias. **(Conclusión 2)**
3. Realizar las gestiones necesarias para que se incluyan dentro del plan anual operativo todas aquellas actividades que son necesarias para lograr la implementación completa de las NICSP. En este mismo sentido, coordinar con las demás áreas operativas de la entidad para asegurarse que dentro de sus planes anuales se incluyan las actividades necesarias relacionadas con la implementación de esta normativa. **(Conclusión 3)**
4. Asegurarse de que el CETAC realiza avances reales y efectivos en cuanto a la implementación de tratamientos contables y revelaciones requeridos por las NICSP, así como en la implementación de todos los módulos que requiere el sistema contable integrado. **(Conclusiones 2 y 3)**

A la Encargada de Contabilidad

5. Con respecto a las recomendaciones pendientes de implementar del informe AI-15-2019 se deben realizar las acciones siguientes: **(Conclusión 3)**
 - a) Concluir con el cumplimiento de las recomendaciones pendientes indicadas en el informe AI-15-2019 y lo indicado en este informe con respecto al seguimiento de tal documento.
 - b) Cumplir con las revelaciones indicadas en el inciso 2.3 de este informe.
 - c) Corregir la matriz de autoevaluación para que no se concluya que ciertas normas se han implementado completamente, cuando aún tienen aspectos que generan incumplimiento. Asimismo, que se corrijan en tal matriz las

INFORME AI-01-2021

situaciones que erróneamente no habían sido consideradas como incumplimiento a la normativa.

6. Realizar el registro del pasivo de jubilaciones con base en la metodología que diseñará la Unidad de Recursos Financieros. **(Conclusión 8)**.
7. Realizar la corrección de los saldos acreedores inusuales en la cuenta de activos intangibles y tomar las provisiones necesarias para que una situación similar no vuelva a ocurrir. **(Conclusión 8)**.

AI Encargado de la Unidad Recursos Financieros

8. Elaborar planes detallados para los aspectos que están pendientes de implementar de las NICSP que se detallan en el Anexo 1. Esta labor se debe realizar en conjunto con las Unidades responsables de cada aspecto detallado en tal Anexo. **(Conclusión 3)**
9. Elaborar un plan de capacitación en NICSP para los funcionarios del área de Recursos Financieros. **(Conclusión 3)**
10. Se debe realizar un plan de trabajo para solventar los aspectos que están pendientes de implementar en las normas en las que la entidad aún presenta brechas entre los requerimientos de la normativa y lo realizado por la entidad. Tal plan debe indicar los responsables de las diferentes actividades a realizar, la fecha en que debe estar concluida la actividad, los recursos que se requieren para cumplir el objetivo y las limitaciones que se enfrenten, indicando como se enfrentarían tales limitaciones. Estas tareas, deben programarse para ser cumplidas desde la fecha actual hasta la fecha final de cumplimiento de la actividad, indicando responsables y fechas de cumplimiento de cada una de ellas, de forma que el cumplimiento total de las actividades lleve al cumplimiento del objetivo final de implementación de la norma. Además, este desglose permitirá darle un mejor seguimiento al proceso de implementación durante el plazo de alivio otorgado por el transitorio. **(Conclusión 3)**
11. Remitir a la Contabilidad Nacional un criterio fundamentado sobre la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción solicitando aclaración sobre el procedimiento para registrar las transferencias de activos al MOPT, para que las mismas sean reconocidas como gastos conforme al avance de la obra. **(Conclusión 7)**

INFORME AI-01-2021

12. Desarrollar una metodología para el análisis de deterioro de los activos no generadores de efectivo, la cual incluya la detección de indicios de deterioro y el cálculo del importe de servicio recuperable de tales activos **(Conclusión 8)**.
13. Revelar la explicación de las principales diferencias entre los montos presupuestados y los montos reales incluidos en el Estado de Flujos de Efectivo **(Conclusión 8)**.
14. Diseñar la metodología para el reconocimiento del pasivo de jubilaciones, incluyendo las suposiciones actuariales que requiera el mismo, considerando el criterio de un experto actuarial de ser necesario. **(Conclusión 8)**.
15. Realizar un análisis de los cambios en la normativa producto de la actualización a la versión 2018 de las NICSP, determinando los efectos que tendrá esta situación en el CETAC y tomar las previsiones necesarias para tales cambios no afecten negativamente el proceso de implementación de las NICSP. **(Conclusión 9)**.

A la Encargada de la Unidad Tecnologías de Información

16. Elaborar los proyectos de implementación de los módulos de los sistemas de información que aún no están en uso o requieren algunos cambios, aplicando las mejores prácticas de administración de proyectos, específicamente en los módulos siguientes: **(Conclusión 4)**
 - Cálculo de pasivo de vacaciones y jubilaciones.
 - Facturación.
 - Conciliación de información financiera y presupuestaria.
 - Garantías recibidas.

Para lo cual se deben llevar a cabo las acciones siguientes:

- a) Realizar las modificaciones en el módulo de planillas para que brinde la información necesaria para el registro de los pasivos de vacaciones y de jubilación.
- b) Implementar un proceso informático que permita comparar las transacciones registradas para efectos presupuestarios con las registradas contablemente, de manera tal que se permita identificar y clasificar las diferencias entre ambos registros.

INFORME AI-01-2021

- c) Aligerar el proceso para el desarrollo e implementación del módulo de facturación y en el caso que prospere la contratación del proveedor para este desarrollo, darle seguimiento a una adecuada implementación de este módulo.
 - d) Establecer un proceso de implementación para el módulo de garantías.
17. Implementar un módulo de emisión de estados financieros, para que de forma automatizada se puedan emitir los estados financieros y sus notas según el formato de Contabilidad Nacional y el formato que cumple con las estipulaciones de las NICSP. **(Conclusión 5)**
18. Realizar las modificaciones al sistema de inventarios para que utilice la fórmula de costo de primero en entrar primero en salir (PEPS) en sustitución de la fórmula del costo promedio. **(Conclusión 6)**
19. Implementar las buenas prácticas para la implementación de sistemas de información que se detallan en el Anexo 1 del presente informe **(Conclusión 3)**

Al Encargado del Proceso de Administración y Control de Bienes

20. En coordinación con la Unidad de Recursos Financieros u otra de ser necesario, adoptar la política de medición de inventarios del menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición, para tal fin, se debe realizar y documentar un análisis comparativo entre ambos valores para cada uno de los artículos del inventario. **(Conclusión 6).**



VI. ANEXOS Nº1

6.1.- ANEXO 1. RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL INFORME AI-15-2019

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A DICIEMBRE 2020
3	COMENTARIOS SOBRE AVANCE DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP		
3.1	Se indica porcentaje de avance del 100% en algunas normas que aún no se están realizando las revelaciones de forma adecuada	Revelación	Incumplimiento persiste. Se indica porcentaje de avance del 100% en algunas normas que aún no tienen total cumplimiento, específicamente las siguientes: NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, NICSP 11 Contratos de Construcción, NICSP 12 Inventarios, NICSP 19 de provisiones, pasivos y activos contingentes Y NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar
3.3	Es necesario analizar si el personal de Recursos financieros cuenta con la capacitación requerida para apoyar el proceso de implementación de las NICSP	Capacitación	Incumplimiento persiste
3.4	Es importante acelerar el proceso de implementación de los sistemas de información financiero contables para cumplir con el citado decreto de Contabilidad Nacional sobre la implementación de las NICSP para el 1 de enero del 2017	Sistemas	Incumplimiento persiste. Aún no se ha implementado el sistema, pero ya se sacó a licitación el desarrollo del mismo y se está en proceso de selección del proveedor

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A DICIEMBRE 2020
5	COMENTARIOS SOBRE LA REVISIÓN DE TRATAMIENTOS CONTABLES ACTUALES		
5.5	Es importante registrar la provisión por juicios legales en los Estados Financieros para cumplir con las NICSP y las políticas contables de Contabilidad Nacional	Implementación	Implementado parcialmente, pues se cambió la política, la cual indica que la provisión se registra por los litigios que el Dpto Legal indique con posibilidad de perderlos. Sin embargo, no se provisionaron casos que hay una mayor probabilidad de perderlos porque no se recibió la información de Recursos Humanos.
7	COMENTARIOS SOBRE NOTAS REQUERIDAS POR LAS NICSP		
7.1	Verificar la revelaciones sobre los estados financieros	Revelación	Implementado parcialmente. Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
7.3	Verificar la revelaciones sobre el presupuesto	Revelación	Implementado parcialmente. Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
7.14	Verificar la revelaciones sobre provisiones por juicios legales	Revelación	Implementado parcialmente. Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
7.15	Verificar la revelaciones sobre contingencias	Revelación	Incumplimiento persiste. Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
1	COMENTARIOS SOBRE EL PLAN DE IMPLEMENTACION DE LAS NICSP		
1.1	Es necesario considerar que la implementación de las NICSP como un objetivo estratégico en el plan anual operativo. Asimismo, es necesario documentarlo en los planes estratégicos y operativos para facilitar la comunicación a la Alta Administración y a los miembros del CTAC.	Planes	Parcial. Se incluyeron objetivos relacionados con la implementación de las NICSP en el Plan Anual Operativo (PAO) en la Unidad de Tecnologías de Información y en Recursos Financieros. Sin embargo, Proveeduría no incluyó ningún objetivo a pesar que la NICSP 12 de Inventarios aún tiene brechas importantes.

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A DICIEMBRE 2020
1.2	Es importante que se analice la necesidad de contar con un proyecto de la implementación de las NICSP de acuerdo con las mejores prácticas de la administración de proyectos	Planes	Incumplimiento persiste. Hay un plan documentado para la implementación de las NICSP, en el cual se establecen actividades, fechas de cumplimiento y responsables. Sin embargo, no se establecen los pasos detallados para lograr los objetivos de cada una de las actividades. Además se establecen plazos máximos de cumplimiento, pero deberían establecerse subactividades con fechas de cumplimiento parciales para lograr el objetivo y plazo final.
1.4	Es necesario que el encargado del proyecto elabore un plan de comunicación para los interesados pues existe mucha información financiera que proviene de otros departamentos (Unidad de Asesoría Legal, Proceso de Recursos Humanos, Oficina Control y Administración de Bienes, por ejemplo)	Planes	Parcial. Se realizan las comunicaciones a través de los mecanismos normales de la DGAC. Sin embargo, no se ha documentado un plan formal de comunicación relacionado con la implementación de NICSP.
1.5	Es conveniente que en el proyecto de implementación adopte actividades para enfrentar la resistencia al cambio en la adopción de las NICSP	Planes	Incumplimiento persiste. En el proyecto de implementación no se incluyen actividades para enfrentar la resistencia al cambio en la adopción de las NICSP.
2	COMENTARIOS SOBRE PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERO CONTABLE		
2.2	Es conveniente que el encargado del proyecto de implementación de las NICSP analice si es necesaria una Estructura Desglosada del Trabajo para el proyecto de implementación de los sistemas de información financiero contable para apoyar las NICSP	Planes	Incumplimiento persiste. No se ha implementado el uso de una estructura desglosada del trabajo, que descomponga jerárquicamente las labores para la implementación del sistema financiero contable.

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A DICIEMBRE 2020
3	COMENTARIOS SOBRE LAS BUENAS PRÁCTICAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN		
3.1	Es necesario establecer procedimientos documentados para instalar y acreditar soluciones y cambios	Planes	Incumplimiento persiste. Al no existir plan de implementación, tampoco se han documentado procedimientos por escrito para instalar y acreditar soluciones y cambios.
3.2	Es importante establecer procedimientos documentados para entrenar al personal de los departamentos de usuario afectados y al grupo de operaciones de la función de TI de acuerdo con el plan definido de entrenamiento e implantación y a los materiales asociados, como parte de cada proyecto de sistemas de la información de desarrollo, implementación o modificación	Planes	Incumplimiento persiste. No se encontró evidencia de la existencia de un plan definido de entrenamiento e implantación para el sistema financiero contable.
3.3	Desarrollar un plan de pruebas basado en los estándares de la organización que define roles, responsabilidades, y criterios de entrada y salida para el nuevo sistema financiero contable	Planes	Incumplimiento persiste. No se ha documentado un plan de pruebas para el nuevo sistema financiero contable.
3.4	Es necesario establecer un procedimiento documentado para establecer un plan de implantación	Planes	Incumplimiento persiste. No existe un procedimiento documentado para establecer un plan de implantación.
3.5	Las buenas prácticas de administración indican que es necesario tener una administración de proyecto para cumplir con implementación de los sistemas financieros contables necesarios para apoyar la implementación de las NICSP	Planes	Incumplimiento persiste. En vista que no existe un proyecto documentado para la implementación del sistema financiero contable, tampoco se cuenta una administración de proyectos.

FUENTE: Elaboración propia.