MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS Y TRANSPORTES
CONSEJO TÉCNICO DE DGAC
AUDITORÍA INTERNA

INFORME Nº AI-04-2017
ASESORÍA POR DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE AVIACIÓN CIVIL FRENTE A LA ADOPCIÓN DE LAS NICSP

FEBRERO, 2017

ÍNDICE

ÍNDICE 1
Índice de cuadros 3
Abreviaturas 3
I. INTRODUCCIÓN 1
1.1.- NATURALEZA DEL ESTUDIO 1
1.2.-JUSTIFICACIÓN 1
1.3.-OBJETIVOS 1
1.3.1.- Objetivo general 1
1.3.2.- Objetivos específicos 1
1.4.- ALCANCE 2
1.5.- METODOLOGÍA 2
1.6.- TIPO DE AUDITORÍA 3
1.7.- NORMATIVA ADMINISTRATIVA, LEGAL Y TÉCNICA 3
1.8.- CUMPLIMIENTO CON NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA 7
1.9.- LIMITACIONES 7
1.10.- GENERALIDADES DEL ESTUDIO 7
1.11.- COMUNICACIÓN DE RESULTADOS 8
II. COMENTARIOS SOBRE ASPECTOS IMPORTANTES A TOMAR EN CUENTA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP 9
2.1.- Hallazgo sobre el modelo de adopción de las nicsp 9
2.2.- Hallazgo Políticas y procedimientos de reconocimiento inicial para activos, pasivos y aporte inicial para el balance inicial 11
2.3.- Hallazgo contabilización de obras en construcción 11
2.4.- Hallazgo Arrendamiento de computadoras 11
2.5.- Hallazgo análisis del fideicomiso de administración de fondos 12
III. COMENTARIOS SOBRE AVANCE DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP 12
3.1.- Hallazgo sobre Avance de implementación de NICSP 1 13
3.2.- Hallazgo sobre Autoevaluación 14
3.3.- Hallazgo sobre Capacitación actual de las NICSP 15
3.4.- Hallazgo sobre Sistema de información contable 16
3.5.- Hallazgo sobre depuración de saldos 16
4. COMENTARIOS SOBRE EL PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP Y EL PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERO CONTABLE 17
5. COMENTARIOS SOBRE LA REVISIÓN DE TRATAMIENTOS CONTABLES ACTUALES 17
5.1.- Hallazgo sobre el tipo de cambio 17
5.2.- Hallazgo sobre la nota Política de Propiedad, planta y equipo 19

5.3.- Hallazgo sobre Provisión cobranza de dudoso cobro 20
5.4.- Hallazgo sobre Cuentas de aguinaldo y salario escolar 20
5.5.- Hallazgo sobre Provisiones por juicios legales 20
5.6.- Hallazgo sobre Pasivos de vacaciones 21
5.7.- Hallazgo sobre Pasivos de jubilación 21
5.8.- Hallazgo sobre la Revelación de partes relacionadas 21
6. COMENTARIOS SOBRE NOTAS ACTUALES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS 22
6.1.- Hallazgo sobre Orden de las notas a los Estados financieros 22
6.2.- Hallazgo sobre las Notas de los Estados Financieros para partidas sin monto o que no aplican a la institución 23
7. COMENTARIOS SOBRE NOTAS REQUERIDAS POR LAS NICSP 25
7.1.- Revelaciones de Estados financieros 25
7.2.- Nota de adopción de las NICSP 29
7.3.- Revelaciones de Presupuesto 31
7.4.- Revelaciones de información financiera por segmentos 36
7.5.- Nota de partes relacionadas (personal clave de la administración) 42
7.6.- Nota de partes relacionadas (transacciones entre partes relacionadas) 43
7.7.- Revelaciones de Propiedad, planta y equipo 45
7.8.- Revelación de activos en concesión 49
7.9.- Revelación de arrendamientos operativos 51
7.10.- Revelación de arrendamientos financieros 52
7.11.- Revelaciones de activos intangibles 53
7.12.- Nota de beneficios a empleados a corto plazo 58
7.13.- Nota de beneficios a empleados de largo plazo (jubilación) 58
7.14.- Nota de provisiones por juicios legales 59
7.15.- Nota de contingencias 61
7.16.- Revelaciones de ingresos con contraprestación 61
7.17.- Nota de ingresos sin contraprestación 62
8. RESUMEN DE RESULTADOS DE LA ENCUESTA 63
III. CONCLUSIONES 64
IV. RECOMENDACIONES 67
ANEXO N^{O} 1 69
1. COMENTARIOS SOBRE EL PLAN DE IMPLEMENTACION DE LAS NICSP 69
1.1.- Sobre el Plan anual operativo de DGAC y las NICSP 69
1.2.- sobre el Proyecto de implementación las NICSP 70
1.3.- sobre la Estructura desglosada del proyecto 72
1.4.- sobre Comunicación del proyecto 73
1.5.- sobre Administración de cambio 74
2. COMENTARIOS SOBRE PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERO CONTABLE 75

2.1.- sobre el proyecto de implementación del sistema financiero contable..... 75
3-. COMENTARIOS SOBRE LAS BUENAS PRÁCTICAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN 78
3.1.- sobre instalar y acreditar soluciones y cambios 78
3.2.- sobre entrenamiento 79
3.3.- sobre EL Plan de Prueba 79
3.4.- sobre el Plan de Implantación 80
3.5.- sobre la Prueba de Aceptación Final..... 80
ANEXO N^{O} 2: RESUMEN DE RESULTADOS DE LA ENCUESTA..... 82
1.- Plan de implementación de las NICSP..... 82
2.- Se cumplirá el plazo del 1 de enero del 2017 para la implementación de las NICSP 82
3.- No se sabe si se implementarán las NICSP para el 1 de enero del 2017..... 83
4.- No se implementarán las NICSP para el 1 de enero del 2017..... 84
5.- Recomendaciones para el proceso de implementación de las NICSP..... 84
ANEXO N^{O} 3: Valoración de observaciones al borrador de informe por discusión final 87

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro Nº	Título	Pág.
1	Porcentajes de avance según informe presentado a Contabilidad Nacional	13
2	Estado de la capacitación de los funcionarios del Proceso de Recursos Financieros	15

ABREVIATURAS

Abreviatura	Significado
CTAC	Consejo Técnico de Aviación Civil
CICAP	Centro de Investigación y Capacitación en Administración Pública
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP
URFI	Unidad de Recursos Financieros

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 –CTAC– 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 № 8292 Ley General de Control Interno, le corresponde realizar estudios que contribuyan a que se alcancen los objetivos institucionales.

Asimismo, en cumplimiento del Transitorio II del Decreto Ejecutivo № 34918-H, denominado "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 el CTAC.

1.3.-OBJETIVOS

1.3.1.- Objetivo general

Realizar verificaciones, validaciones, 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 el CTAC.

1.3.2.- Objetivos específicos

1. Comprobar el grado de implementación de las NISCP en la DGAC:

a. Comprobar los porcentajes de implementación que se reportan alcanzados
b. Verificar que los porcentajes de avance informados a Contabilidad Nacional, se hayan establecido con base en parámetros objetivos que tengan soporte documental de hechos y criterios.
c. Identificar qué acciones concretas faltan para completar la implementación y cómo se puede/podría llegar/lograr. Esta comprobación se realizará de frente a los estados financieros e informes que emite la Unidad de Recursos Financieros, las NICSP, lineamientos de Contabilidad Nacional, de los meses que determine el Auditor General del CTAC.

2. Revisar y comprobar que los informes de avance de implementación elaborados por la Unidad de Recursos Financieros, incorporan todos los aspectos esenciales de las NICSP aplicables al CTAC que deben adoptarse, y señalar –en caso de que así sea– qué aspectos no están considerados. Al respecto se debe indicar qué acciones concretas faltan por incorporarse para completar la implementación y cómo se puede llegar/lograr

3. Verificar en las notas de los estados financieros de setiembre 2016 que estén revelando el tratamiento contable que se está aplicando, lo que falta por aplicar y los avances en el cumplimiento de las NICSP, y que sea coherente con los informes de avances mensuales remitidos a Contabilidad Nacional.

4. Revisar que los nuevos Sistemas de Información cumplan con los requerimientos establecidos por las NICSP.

1.4.- ALCANCE

El estudio se circunscribe a evaluar el estado actual del avance en la implementación de las NICSP en el CTAC- DGAC al mes de noviembre 2016.

1.5.- METODOLOGÍA

En la ejecución de este estudio, se realizó fundamentalmente con base en:

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 realizó entrevistas y consultas al personal del área financiero-contable.
3. Encuestas realizadas al personal del Proceso de Recursos Financieros y de la Unidad de Servicios de Apoyo.

1.6.- TIPO DE AUDITORÍA

Auditoría especial, enfocada a evaluar el avance en la implementación de las NICSP en el CTAC 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 Auditoria Interna en el Sector Público, (R-DC-119-2009)[1]
d. Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (R-DC-064-2014)[2]
e. Banco Interamericano de Desarrollo. Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Modelo, PMP. Cuarta Edición. 2015.
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

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

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.nicspcr.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. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Metodología de Implementación de las NICSP. Recuperado de www.hacienda.go.cr
n. Project Management Institute. Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®) — Quinta edición. 2013.
o. 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.
p. 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 36.-**Informes dirigidos a los titulares subordinados.** Cuando los informes de auditoría contengan recomendaciones dirigidas a los titulares subordinados, se procederá de la siguiente manera:
>
> a) El titular subordinado, en un plazo improrrogable de diez días hábiles contados a partir de la fecha de recibido el informe, ordenará la implantación de las recomendaciones. Si discrepa de ellas, en el transcurso de dicho plazo elevará el informe de auditoría al jerarca, con copia a la auditoría interna, expondrá por escrito las razones por las cuales objeta las recomendaciones del informe y propondrá soluciones alternas para los hallazgos detectados.

b) Con vista de lo anterior, el jerarca deberá resolver, en el plazo de veinte días hábiles contados a partir de la fecha de recibo de la documentación remitida por el titular subordinado; además, deberá ordenar la implantación de recomendaciones de la auditoría interna, las soluciones alternas propuestas por el titular subordinado o las de su propia iniciativa, debidamente fundamentadas. Dentro de los primeros diez días de ese lapso, el auditor interno podrá apersonarse, de oficio, ante el jerarca, para pronunciarse sobre las objeciones o soluciones alternas propuestas. Las soluciones que el jerarca ordene implantar y que sean distintas de las propuestas por la auditoría interna, estarán sujetas, en lo conducente, a lo dispuesto en los artículos siguientes.

c) El acto en firme será dado a conocer a la auditoría interna y al titular subordinado correspondiente, para el trámite que proceda.

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 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 Auditoria Interna en el Sector Público", (R-DC-119-2009).

1.9.- LIMITACIONES

No se identificaron limitaciones para el desarrollo de este estudio.

1.10.- GENERALIDADES DEL ESTUDIO

La implementación de las NICSP en el CTAC 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 primero del decreto 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, ha venido siendo prorrogada por el Ministerio de Hacienda, y está definida[3] por última vez; en el Decreto Ejecutivo Nº 39665-MH, para el 01 de enero de 2017.

Nota: La Licda. Sonia Güemez Shedden, Encargada de Contabilidad de la DGAC, informó[4] el 30/11/2016 que un expositor[5] de Contabilidad Nacional, indicó que para aquellas instituciones que entregan estados financieros de forma trimestral tienen plazo hasta el 31/03/2017 para continuar con los esfuerzos y lograr el objetivo de implementar las NICSP. El CTAC presenta al Ministerio de Hacienda Estados Financieros trimestralmente.

La Auditoría Interna ha venido realizando seguimiento a la citada adopción y en enero 2016 se emitió Informe de asesoría Nº 01-2016 denominado "Diagnóstico de la situación actual de la Dirección General de Aviación Civil frente a la adopción de las NICSP (Asesoría)".

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 17 de febrero del año en curso se remitieron notas con el fin convocar a la conferencia final con el propósito de atender, escuchar y valorar opiniones, discrepancias y aportes que puedan surgir

[3] Publicado en "La Gaceta" No. 121 del jueves 23 de junio del 2016.
[4] Correo electrónico.
[5] Durante una sesión de trabajo convocada por Contabilidad Nacional.

de los resultados finales que obtuvimos durante el estudio. Este ejercicio se llevó a cabo el 21 de febrero 2017 en la sala de reuniones de la Auditoría Interna, con la presencia, por parte de la Administración de Gianella Baltodano Andujo; Subdirectora General, Lorena Murillo Quirós, Encargada Unidad de Servicios de Apoyo, Ronald Romero Méndez, Encargado del Proceso de Recursos Financieros, Sonia Güemez Shedden, Encargada de Contabilidad, donde la Administración indicó que remitiría las observaciones por escrito.

Mediante oficio DGAC-URFI-CONT-OF-0218-2017[6] se recibieron las observaciones, las cuales son analizadas según se muestra en el Anexo No 3 denominado "Valoración de observaciones a borrador del informe por discusión final", asimismo, en los casos que se consideró conveniente, se adicionó al presente informe los comentarios de la Administración, los cuales no modificaron el contenido del mismo.

II. COMENTARIOS SOBRE ASPECTOS IMPORTANTES A TOMAR EN CUENTA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

No se pudo apreciar la existencia de un modelo de adopción de las NICSP, políticas y procedimientos de identificación y reconocimiento inicial de los activos, pasivos y aporte inicial de acuerdo con las NICSP.

No se pudo apreciar un tratamiento contable de reconocimiento inicial para el fideicomiso ni el arrendamiento de computadoras.

Las NICSP establecen un modelo de adopción, e como indica cómo se debe identificar y reconocer inicialmente los activos, pasivos y aporte inicial.

Este capítulo tratará sobre los aspectos más importantes encontrados como hallazgos que se consideran esenciales a ser resueltos para que el proyecto de implementación de las NICSP aumente sus probabilidades de éxito.

2.1.- HALLAZGO SOBRE EL MODELO DE ADOPCIÓN DE LAS NICSP

No se pudo verificar la existencia de un modelo de adopción de las NICSP por parte de Recursos Financieros de la Dirección General de Aviación Civil (DGAC).

[6] Recibido el 24/02/2017.

La Dirección General de Contabilidad Nacional (de aquí en adelante, la Contabilidad Nacional) cuenta con una metodología para la adopción e implementación de las NICSP[7], en lo que interesa indica:

> "Las entidades gubernamentales deberán preparar el Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) que sirva como punto de partida para la elaboración de los primeros EEFF de acuerdo a NICSP, para lo cual, en líneas generales, deberán practicar las siguientes acciones:
>
> a) reconocer todos los activos y pasivos requeridos por las NICSP;
> b) no reconocer partidas como activos o pasivos si las NICSP no lo permiten;
> c) reclasificar partidas reconocidas según los Principios de Contabilidad Aceptados por el Sector Público (PCASPC) anteriores como un tipo de activo, pasivo o componente del patrimonio, pero que conforme a las NICSP son consideradas como un tipo diferente de activo, pasivo o componente del patrimonio; y
> d) aplicar las NICSP al medir todos los activos y pasivos reconocidos."

Es necesario que se establezcan en las políticas y procedimientos del balance inicial el modelo de adopción de las NICSP de acuerdo con Contabilidad Nacional.

Comentario de la administración

Al respecto indico que el modelo de adopción de las NICSP en el CTAC se basa en los lineamientos emitidos por la Contabilidad Nacional, siguiendo cada uno de ellos como lo son: las guías de implementación, guía de aplicación del devengo y directrices emitidas por dicha Dirección. En cuanto a las políticas y procedimientos de identificación y reconocimiento inicial, al adoptar nosotros las políticas dictadas por la Dirección General de Contabilidad, las cuales no incluían

[7] Dirección General de Contabilidad Nacional. 2012. Metodología de implementación de las NICSP, marzo 2013, Página 179. Recuperado de www.hacienda.go.cr.

dicha información, provocó la omisión de las mismas por parte nuestra, por lo que se procederá a su confección como políticas internas.

2.2.- HALLAZGO POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE RECONOCIMIENTO INICIAL PARA ACTIVOS, PASIVOS Y APORTE INICIAL PARA EL BALANCE INICIAL

No se logró verificar la existencia de políticas y procedimientos de reconocimiento de los activos, pasivos y el aporte inicial para el balance inicial para el 1º de enero del 2017.

De acuerdo con las mejores prácticas, es importante establecer políticas y procedimientos de reconocimiento de los activos, pasivos y el aporte inicial para el balance inicial para cumplir con las NICSP.

2.3.- HALLAZGO CONTABILIZACIÓN DE OBRAS EN CONSTRUCCIÓN

No se cuenta con una política contable para tratar las obras en construcción que DGAC realiza y luego debe trasladarlas a terceros, por ejemplo, el Ministerio de Obras Públicas y Transportes.

Es necesario que se realicen políticas específicas sobre las obras en construcción y su transferencia a partes relacionadas de acuerdo con el documento "Políticas Contables Generales, Sustentadas en NICSP" emitido por Contabilidad Nacional[8].

2.4.- HALLAZGO ARRENDAMIENTO DE COMPUTADORAS

Existe un contrato vigente de arrendamiento de computadoras por parte de la DGAC. Sin embargo, no se encontró que la administración ha realizado el análisis requerido para determinar si este arrendamiento es operativo o financiero.

Como se sabe, el tratamiento contable de los arrendamientos operativos y financieros es muy diferente de acuerdo con las NICSP.

[8] Dirección General de Contabilidad Nacional. 2012. Políticas Contables Generales: Sustentadas en NICSP. Página 184. Recuperado de www.hacienda.go.cr

Es necesario analizar el arrendamiento de las computadoras para determinar a cuál tipo de arrendamiento corresponde, si operativo o financiero.

2.5.- HALLAZGO ANÁLISIS DEL FIDEICOMISO DE ADMINISTRACIÓN DE FONDOS

Existe un fideicomiso de administración de los fondos establecidos para el Aeropuerto Internacional Juan Santamaría y el Proceso de Recursos Financieros le ha solicitado a Contabilidad Nacional la sugerencia del tratamiento contable (DGAC-URFI-CONT-OF-0816-2016 del 26 de julio del 2016).

Se debe analizar si el Fideicomiso debe ser consolidado por la DGAC de acuerdo con las NICSP.

Es conveniente utilizar la "Metodología de Implementación de las NICSP" emitido por Contabilidad Nacional; para determinar si la Dirección General de DGAC debe consolidar su fideicomiso de acuerdo con las condiciones e indicadores de poder y de beneficio determinados por la NICSP 6 Estados Financieros Consolidados.

Comentario de la administración

En reunión con el contador Nacional Ricardo Soto Arroyo se nos indicó que dicho fideicomiso no se debía consolidar, sin embargo se procederá a realizar de nuevo por escrito la consulta.

III. COMENTARIOS SOBRE AVANCE DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

El informe de avance de la implementación de las NICSP que elabora el Proceso de Recursos Financieros; no refleja el avance real de acuerdo con la evidencia.

Existen elementos del informe como la capacitación, el modelo de autoevaluación, sistemas de información contable financiera que deben ser revisados.

Todo informe de avance de la implementación de las NICSP debe estar basado/soportado en evidencia para apoyar el cumplimiento.

En este apartado se revisa el avance de implementación de las NICSP basado en los informes mensuales presentados a Contabilidad Nacional por parte del Proceso de Recursos Financieros de la DGAC.

3.1.- HALLAZGO SOBRE AVANCE DE IMPLEMENTACIÓN DE NICSP 1

De acuerdo con el Informe de Avance de Implementación de las NICSP de octubre 2016 presentado por ~~la~~ el Proceso de Recursos Financieros de la DGAC a Contabilidad Nacional, el porcentaje global de avance es del 92% (noventa y dos por ciento). Para Setiembre del 2015 era 86 % (ochenta y seis por ciento).

Este avance se desagrega en los siguientes elementos:

Cuadro Nº 1
Porcentajes de avance según informe presentado a Contabilidad Nacional

Número	Programa	Porcentaje de avance	
		Setiembre 2015	Octubre 2016
1	Capacitación	100%	100%
2	Utilización del Principios Generales de Contabilidad Nacional y el manual funcional de cuentas contables	100%	100%
3	Utilización de la guía de aplicación para la implementación del devengo	87%	87%
4	Depuración de saldos	91%	91%
5	Traslado de saldos	58%	60%
6	Tratamiento de activos no financieros	51%	75%
7	Tratamiento de instrumentos financieros	62%	94%
8	Manuales de procedimientos contables	100%	100%
9	Integración del sistema de información financiera	93%	93%
	Promedio global	**86%**	**92%**

Fuente: Elaboración propia con base en la información recopilada.

Es necesario que se revise el porcentaje de avance. Después de nuestra revisión de documentación, entrevistas y encuestas, se presentan áreas que no cumplen el porcentaje de avance:

a. Capacitación: a pesar de que se indica a octubre 2016 que se cuenta con un 100%, este criterio no está apoyado por la evidencia presentada.
b. Integración del sistema de información financiera: indica a octubre 2016 que se cuenta con un 93% de avance, sin embargo, se espera que el sistema de información financiero contable esté listo de acuerdo con las entrevistas realizadas hasta abril o mayo del 2017.
c. Depuración de saldo: a pesar de que se indica a octubre 2016 que se cuenta con un 91%, no se pudo revisar algún documento que soporte esta declaración.

Por lo tanto, después de esta revisión, se considera que el Informe de Avance de Implementación de las NICSP de octubre 2016 presentado por la DGAC a la Contabilidad Nacional debe ser revisado y si fuera del caso, ajustado para reflejar la situación real del proyecto de implementación.

3.2.- HALLAZGO SOBRE AUTOEVALUACIÓN

El Informe de Avance de Implementación de las NICSP de octubre 2016 presentado por la DGAC a la Contabilidad Nacional está basado en una autoevaluación.

De acuerdo con COBIT 5 "Self-assessment Guide: Using COBIT® 5"[9] del 2013, las autoevaluaciones están basadas en algo más que un individuo o individuos haciendo una evaluación, pues de este modo serían muy subjetivas sin un proceso de requerimiento de evidencia. La experiencia ha mostrado que muchas de estas autoevaluaciones son optimistas, mostrando un mejor resultado que si fuera un proceso de evaluación más formal y basada en evidencia.

Es necesario que el personal del Proceso de Recursos Financieros realice una evaluación del Informe de Avance de Implementación de las NICSP basada en un modelo de evaluación basado en la evidencia.

[9] "Self-assessment": Guía de autoevaluación.

Comentario de la administración

El informe de avance de implementación se basa en el trabajo realizado, el porcentaje de avance en capacitación, se evaluó por el número de empleados que recibió capacitación básica. En un momento determinado se capacitó al personal de la Dirección en este conocimiento básico.

El porcentaje de avance en el sistema de integración se creyó haber llegado a este porcentaje al implementar el sistema SIFCO, sin embargo al no obtenerse los resultados esperados después se corrigió este porcentaje, el cual se rebajó en los meses posteriores.

3.3.- HALLAZGO SOBRE CAPACITACIÓN ACTUAL DE LAS NICSP

Después de revisar la documentación, de los dieciocho funcionarios que componen el área de Recursos Financieros, se detalla a continuación la capacitación recibida sobre las NICSP:

Cuadro Nº 2
Estado de la capacitación de los funcionarios
Del Proceso de Recursos Financieros

Detalle	Capacitación completa	Capacitación parcial	Ninguna	Totales
Cantidad de funcionarios	2	9	7	18
Porcentaje	11%	50%	39%	100%

Fuente: Elaboración propia con base en la información recopilada.

Para determinar la capacitación completa, la definición usada en esta revisión es que una persona tiene una capacitación completa en las NICSP si ha llevado todos los cursos de las NICSP del Colegio de Contadores Públicos o el CICAP. Se evalúa el cumplimiento de los cursos.

Para determinar la capacitación incompleta, la definición usada en esta revisión es que una persona tiene una capacitación incompleta en las NICSP si ha llevado algún curso de las NICSP del Colegio de Contadores Públicos o el CICAP, así como charlas dadas por la Contabilidad.

Si se analizan los datos, sólo un 11% (2 funcionarios) del personal cuenta con una capacitación completa, 50% con capacitación parcial (9 funcionarios) y 39% (7 funcionarios), por lo que parece ser que la indicación en el informe del avance de implementación de las NICSP de un 100% de capacitación debe ser revisada.

Es necesario analizar si el personal de Recursos financieros cuenta con la capacitación requerida para apoyar el proceso de implementación de las NICSP.

3.4.- HALLAZGO SOBRE SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE

De acuerdo con la opinión del funcionario Ronald Romero Méndez, Encargado de Recursos Financieros, los sistemas de información contables estarán implementados para abril o mayo del 2017. Lo anterior, es una diferencia significativa con la fecha de inicio de las NICSP (1 de enero del 2017).

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.

3.5.- HALLAZGO SOBRE DEPURACIÓN DE SALDOS

No se logró verificar la existencia de un documento relacionado con depuración de saldos, a pesar de que el informe de avance de octubre 2016 indica que el elemento de depuración de saldos cuenta con un 91% de avance.

Como se indicó en el hallazgo 2.2 no se pudo apreciar la existencia de políticas y procedimientos de identificación y reconocimiento inicial de activos, pasivos y aporte inicial.

Es necesario contar con políticas y procedimientos contables iniciales, así como documentar con evidencia suficiente y pertinente, la depuración de saldos para el balance inicial basado en NICSP al 1 de enero del 2017.

Comentario de la administración

Aunque no exista un documento de depuración de saldos, el departamento financiero ha trabajado en la depuración de saldos por varios años, reconociendo las cuentas a depurar y realizando estudios para la depuración de las mismas

4. COMENTARIOS SOBRE EL PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP Y EL PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERO CONTABLE

No obstante que en el Informe de Asesoría de la Auditoría Interna Nº 01-2016 denominado "Diagnóstico de la situación actual de la Dirección General de Aviación Civil frente a la adopción de las NICSP", se incorporó un acápite[10] sobre el Plan de Implementación de las NICSP y la conveniencia de ajustarlo a las mejores prácticas; en esta ocasión, considerando que parte de las oportunidades de mejora que seguimos visualizando para avanzar en la implementación efectiva de las NICSP y del Sistema Financiero Contable que se correlacionan, en el Anexo Nº 1 se presentan comentarios sobre las buenas prácticas para la administración de proyectos.

5. COMENTARIOS SOBRE LA REVISIÓN DE TRATAMIENTOS CONTABLES ACTUALES

Después de revisar los Estados Financieros del 30 de Setiembre del 2016 se encontraron tratamientos contables que no cumplen con los Principios Contables Generalmente Aceptados para el Sector Público ni con las NICSP.

La Dirección General de Contabilidad Nacional y las NICSP determinan el tratamiento contable para activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, así como las revelaciones que deben ser cumplidos para las instituciones del sector público de Costa Rica.

Este capítulo tratará sobre aspectos generales de mejora basada en la revisión de los documentos contables del CTAC, principalmente los Estados Financieros al 30 de setiembre del 2016.

5.1.- HALLAZGO SOBRE EL TIPO DE CAMBIO

En la nota F Moneda y transacciones en moneda extranjera; de las notas del marco legal aplicable de los Estados Financieros del 30 de setiembre del 2016, se indica lo siguiente:

[10] Punto 6 del citado Informe de Asesoría.

> "Los registros contables se llevan en colones costarricenses. La institución registra sus transacciones en moneda extranjera al tipo de cambio vigente a la fecha de la transacción. El colón costarricense experimenta devaluaciones constantes con respecto al dólar estadounidense, de acuerdo con la política de bandas cambiarias del Banco Central de Costa Rica.
>
> Para las operaciones en moneda extranjera, se reconocen en la moneda aplicando el tipo de cambio de venta para las operaciones con el sector público no bancario, estipulado por el Banco Central de Costa Rica, en el momento de registro de la transacción, efectuando ajustes por diferencial cambiario, al tipo de cambio correspondiente al último día de cada mes."

Sin embargo, esto no es lo que indica Contabilidad Nacional.

En la directriz CN 006-2013 Registro de Transacciones en Moneda Extranjera del 27 de junio 2013[11] se indica lo siguiente:

> "Artículo 3°- Las instituciones deberán llevar los registros contables de las cuentas afectas a moneda distinta a la moneda funcional (colón costarricense), en auxiliares. En cuanto a presentación, la información de los auxiliares deberá contener los siguientes datos: en colones, moneda contratada, tipo de cambio utilizado al último día del mes calendario.
>
> Artículo 4°- El tipo de cambio a utilizar para la conversión de las monedas a la moneda funcional será el siguiente: para las cuentas de activo, el tipo de cambio de compra y para las cuentas de pasivo, el tipo de cambio de venta, que emite el Banco Central de Costa Rica para las operaciones con el Sector Público no

[11] Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. *Registro de Transacciones en Moneda Extranjera. Directriz CN006-2013.* Recuperado de www.nicspcr.com

bancario. El ajuste por el diferencial cambiario se deberá realizar el último día de cada mes.”.

Es necesario adoptar esta directriz de Contabilidad Nacional, tanto para los Estados Financieros actuales basados en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Públicos como para las NICSP.

5.2.- HALLAZGO SOBRE LA NOTA POLÍTICA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

En la nota K Propiedad, planta y equipo de las notas del marco legal aplicable de los Estados Financieros del 30 de setiembre del 2016, se indica lo siguiente:

“La propiedad planta y equipo, se valúan al costo de adquisición o construcción, e incluyen terrenos, edificios, pistas, rampas, vehículos, mobiliario, maquinaria y equipo, que permiten la ejecución de las actividades propias de la institución. Las renovaciones y mejoras importantes se capitalizan, mientras que los reemplazos menores, reparaciones y mantenimiento que no alargan la vida útil restante del activo se cargan a gastos a medida que se efectúan.

Incluye las reparaciones mayores o extraordinarias que tienen como propósito incrementar la capacidad de servicio del activo, su eficiencia, prolongar su vida útil y que ayudan a reducir los futuros costos de operación, independientemente de si tales reparaciones se realizan por contrato o por administración.”.

Sin embargo, no se menciona el método de depreciación a usar ni la vida útil de la propiedad, planta y equipo como se requiere en esta nota de acuerdo con la Circular CN 001-2009[12] Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad, planta y equipo[13] de la Contabilidad Nacional.

[12] Emitida por Contabilidad Nacional con fecha 26/03/2009.
13 Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad, planta y equipo. Directriz CN 001-2009. Consultado de www.hacienda.go.cr

Es necesario indicar el método de depreciación y la vida útil de los activos para mejorar el entendimiento de esta nota y cumplir con los objetivos de los Estados Financieros.

5.3.- HALLAZGO SOBRE PROVISIÓN COBRANZA DE DUDOSO COBRO

Existe la nota 5 Provisión cobranza de dudoso cobro en los Estados Financieros del 30 de setiembre del 2016.

Como indican las NICSP 19 Provisiones pasivos y activos contingentes, provisión es un pasivo, por lo tanto, el ajuste a esta cuenta de activo no debería llamarse de este modo. El nombre de esta partida es estimación por cobranza o como la utiliza Contabilidad Nacional, previsión.

Es necesario revisar el nombre de provisión cobranza de dudoso cobro para que esté de acuerdo con las NICSP 19 Provisiones pasivos y activos contingentes.

5.4.- HALLAZGO SOBRE CUENTAS DE AGUINALDO Y SALARIO ESCOLAR

Las cuentas de aguinaldo y salario escolar tienen el nombre de provisiones. De acuerdo con las NICSP 19 Provisiones pasivos y activos contingentes, la definición de provisiones no aplica para los gastos acumulados en pasivos como aguinaldo y salario escolar.

Es necesario revisar el nombre de las cuentas de aguinaldo y salario escolar para que estén de acuerdo con las NICSP 19 Provisiones pasivos y activos contingentes.

5.5.- HALLAZGO SOBRE PROVISIONES POR JUICIOS LEGALES

En los Estados Financieros del 30 de setiembre del 2016 no aparece un pasivo por juicios legales, sino una descripción de los juicios que actualmente tiene el CTAC como pasivos contingentes (no todos los juicios en contra en la nota de revelación cuentan con montos).

La Directriz 1-2014 Provisiones y contingencias[14] de Contabilidad Nacional se indica que las provisiones por pasivos deben ser reconocidas cuando exista un primer fallo administrativo o judicial (sin ser un fallo en firme) donde se establezca un monto estimado exigible.

Es importante registrar la provisión por juicios legales en los Estados Financieros para cumplir con las NICSP y las políticas contables de Contabilidad Nacional.

5.6.- HALLAZGO SOBRE PASIVOS DE VACACIONES

En los Estados Financieros del CTAC no aparece un pasivo por días de vacaciones.

Es importante incluir el pasivo por vacaciones para cumplir con la NICSP 25 Beneficios de empleados y las políticas contables de Contabilidad Nacional.

5.7.- HALLAZGO SOBRE PASIVOS DE JUBILACIÓN

En los Estados Financieros del CTAC no aparece un pasivo por jubilación. En la actualidad, Contabilidad Nacional todavía no ha definido el tratamiento contable para este pasivo.

Es importante incluir el pasivo por jubilaciones para cumplir con la NICSP 25 Beneficios de empleados y las políticas contables de Contabilidad Nacional.

5.8.- HALLAZGO SOBRE LA REVELACIÓN DE PARTES RELACIONADAS

A pesar de que existen transacciones con partes relacionadas y personal clave, esta información no está siendo revelada en los Estados Financieros.

Es importante analizar las transacciones con partes relacionadas que deben ser revelados para cumplir con la NICSP 20 Revelaciones de partes relacionadas.

14 Dirección General de Contabilidad Nacional. 2014. Provisiones y contingencias. Directriz CN001-2014. Recuperado de www.hacienda.go.cr

6. COMENTARIOS SOBRE NOTAS ACTUALES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Se revisaron los Estados Financieros y sus respectivas notas al 30 de setiembre del 2016. A continuación, se realizan las siguientes observaciones que pueden ser útiles para la implementación de las NICSP. Es importante señalar que los estados financieros actuales están basados en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados del Sector Público.

6.1.- HALLAZGO SOBRE ORDEN DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Las notas de Estados Financieros del 30 de Setiembre no tienen un orden secuencial como se indica en las NICSP y las mejores prácticas contables.

a. Políticas contables, Activos, pasivos y patrimonio: notas numeradas de la 1 a la 50.
b. Ingresos y gastos: notas numeradas de la 1 a la 25.
c. Notas complementarias: notas numeradas de la 1 a la 11.
d. Notas para el flujo de efectivo: notas numeradas de la 1 a la 33

La NICSP 1 "Presentación de los Estados Financieros" indica en su párrafo 127, la estructura de las notas de los Estados Financieros:

"127. Las notas:

a. Presentarán información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas de acuerdo con los párrafos 132 a 139;
b. Revelarán la información requerida por las NICSP que no se presenta en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo; y
c. Suministrarán la información adicional que no se presenta en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio o en el estado de flujos de

efectivo, sea relevante para la comprensión de alguno de ellos.

128. Las notas se presentarán, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Cada partida del estado de situación financiera, del estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio y del estado de flujos de efectivo, se relacionará con la información correspondiente en las notas.

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);
b. Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 132);
c. Información de apoyo para las partidas presentadas en el estado de situación financiera, en el estado de rendimiento financiero, en el estado de cambios en los activos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada línea de partida; y
d. Otras revelaciones de información, que incluyan:

(i) Pasivos contingentes (véase la NICSP 19) y compromisos contractuales no reconocidos; y
(ii) Revelaciones de información no financiera, por ejemplo, los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero (véase la NICSP 30)."

Es importante que las notas lleven un orden, sean consecutivas y se puedan hacer referencias cruzadas con los Estados Financieros.

6.2.- HALLAZGO SOBRE LAS NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA PARTIDAS SIN MONTO O QUE NO APLICAN A LA INSTITUCIÓN

Los Estados Financieros al 30 de setiembre del 2016 contienen las siguientes notas que no tienen una partida con monto o no aplican a la Institución, por lo tanto, no cumplen con la finalidad de los Estados Financieros que es brindar información al

lector para la rendición de cuentas y la toma de decisiones de acuerdo con las NICSP:

NOTA No. 7 Provisión Existencias
NOTA No. 10 Inversiones a Corto Plazo
NOTA No. 14 Préstamos
NOTA No. 15 Provisión Cobranza Dudosa de Préstamos
NOTA No. 16 Adquisición de Valores
NOTA No. 17 Otros Activos Financieros
NOTA No. 24 Otras Obras
NOTA No. 25 Depreciación Acumulada de Otras Obras
NOTA No. 27 Semovientes
NOTA No. 28 Amortización y Agotamiento de Semovientes
NOTA No. 29 Piezas de Colección
NOTA No. 30 Bienes de uso Público
NOTA No. 31 Patentes
NOTA No. 32 Derechos
NOTA No. 39 Endeudamiento Corto Plazo
NOTA No. 40 Endeudamiento a largo plazo, porción corto plazo
NOTA No. 43 Endeudamiento a Largo Plazo
NOTA No. 44 Provisiones para Beneficio Social
NOTA No. 45 Ingresos Cobrados por Anticipado
NOTA No. 49 Reservas
NOTA No. 1. Ingresos Tributarios
NOTA No. 13. Ganancia por Reclasificación de Activos Fijos
NOTA No. 19 Perdida por Reclasificación de Activos Fijos
NOTA No. 21 Perdida en Existencias

6.3.- Hallazgo sobre las Notas de Flujo de Efectivo

Los Estados Financieros al 30 de setiembre del 2016 se presentan notas para el flujo de efectivo. Esto no es necesario, pues las notas del flujo de efectivo están presentes en las otras notas y no es requerido presentar unas notas separadas para el Flujo de efectivo.

Es necesario que las notas del flujo de efectivo se incorporen en las otras notas de los Estados Financieros y no se deben tratar las notas del flujo de efectivo como un elemento independiente de las otras notas de los estados financieros.

6.4.- Hallazgo sobre Variaciones en los montos

Los Estados Financieros al 30 de setiembre del 2016 se presentan notas con un detalle de la variación entre cada año. Por ejemplo, la nota 13 Provisión Cobranza Dudosa se presenta a continuación:

Descripción de la Cuenta	Período		Variación
	2016	2015	
Provisión Cobranza Dudosa	-35.046.91	-27.555.99	-7.490.92
Total	**-35.046.91**	**-27.555.99**	**-7.490.92**

Existen otras notas que tiene la variación de los saldos anuales, lo que no es necesario de acuerdo con las NICSP.

Se recomienda que no se utilicen las variaciones de las cuentas en las notas, pues no esta información no es requerida por las NICSP.

7. COMENTARIOS SOBRE NOTAS REQUERIDAS POR LAS NICSP

Después de revisar las notas de los Estados Financieros del 30 de setiembre del 2016 que están basados en los Principios Contables Generalmente Aceptados para el Sector Público, se observaron algunas notas que deben ser mejoradas para cumplir con las NICSP. Las NICSP requieren revelaciones más específicas y estrictas que los principios contables usados en la actualidad por la DGAC.
Este capítulo tratará sobre aspectos específicos de las revelaciones de las notas los Estados Financieros de acuerdo con NICSP que la DGAC debe cumplir en la adopción de las NICSP para el 1 de enero del 2017.

7.1.- REVELACIONES DE ESTADOS FINANCIEROS

La NICSP 1 Estados Financieros; indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

"21. Un juego completo de estados financieros comprende:

(a) **un estado de situación financiera;**
(b) **un estado de rendimiento financiero;**

(c) **un estado de cambios en los activos netos/patrimonio;**
(d) **un estado de flujos de efectivo;**
(e) **cuando la entidad ponga a disposición pública su presupuesto aprobado, una comparación del presupuesto y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en los estados financieros; y**
(f) **notas, en las que se incluye un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.**

127. Las notas:
(a) presentarán información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas de acuerdo con los párrafos 132 a 139;
(b) revelarán la información requerida por las NICSP que no se presenta en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo; y
(c) suministrarán la información adicional que, no se presenta en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo, sea relevante para la comprensión de alguno de ellos.
128. Las notas se presentarán, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Cada partida del estado de situación financiera, del estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio y del estado de flujos de efectivo, se relacionará con la información correspondiente en las notas.
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);
(b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 132);
(c) información de apoyo para las partidas presentadas en el estado de situación financiera, en el estado de rendimiento financiero, en el estado de cambios en los activos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada línea de partida; y
(d) otras revelaciones de información, que incluyan:
(i) pasivos contingentes (véase la NICSP 19) y compromisos contractuales no reconocidos; y
(ii) revelaciones de información no financiera, por ejemplo, los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero (véase la NICSP 30).

Información sobre políticas contables

132. Una entidad revelará en el resumen de políticas contables significativas:
(a) la base o bases de medición utilizadas al preparar los estados financieros;
(b) el grado en que la entidad ha aplicado alguna de las disposiciones transitorias de alguna NICSP; y
(c) las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

137. Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios profesionales, diferentes de aquellos que impliquen estimaciones (véase el párrafo 140), que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Supuestos clave para la estimación de la incertidumbre

140. Una entidad revelará en las notas información sobre (a) los supuestos clave acerca del futuro, y (b) otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha de presentación, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de suponer ajustes materiales en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del año próximo. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:
(a) su naturaleza; y
(b) su importe en libros en la fecha de presentación.
Capital

148A. Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar el capital.
Instrumentos financieros con opción de venta clasificados como activos netos/patrimonio
148D. En el caso de instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio, una entidad revelará v (en la medida en que no lo haya hecho en ninguna otra parte):
(a) un resumen de datos cuantitativos sobre el importe clasificado como activos netos/patrimonio;
(b) sus objetivos, políticas y procesos de gestión de su obligación de recomprar o reembolsar los instrumentos cuando le sea requerido por los tenedores de los instrumentos, incluyendo cualquier cambio sobre el periodo anterior;
(c) las salidas de efectivo esperadas por reembolso o recompra de esa clase de instrumentos financieros; e
(d) información sobre cómo se determinaron las salidas de efectivo esperadas por reembolso o recompra.
Otra información a revelar

149. Una entidad revelará en las notas:
(a) el importe de los dividendos, o distribución similar, propuestos o anunciados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, que no hayan sido reconocidos como

distribución a los propietarios durante el periodo, así como los importes correspondientes por acción; y
(b) el importe de cualesquiera dividendos preferidos acumulados, o distribución similar, no reconocidos.

150. Una entidad revelará lo siguiente, si no ha sido revelado en otra parte de la información publicada con los estados financieros:
(a) el domicilio y forma legal de la entidad, y jurisdicción en que opera;
(b) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad, y principales actividades;
(c) una referencia a la legislación pertinente que rige las operaciones de la entidad;
(d) el nombre de la entidad controladora directa y de la controladora última de la entidad económica (si fuera pertinente); y
(e) si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma.".

Es conveniente que el Proceso de Recursos Financieros, verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.2.- NOTA DE ADOPCIÓN DE LAS NICSP

Es imperativo que para que el lector de los Estados Financieros comprenda el efecto del cambio, esta adopción de las NICSP debe ser explicada.

No obstante que Contabilidad Nacional no ha aprobado la NICSP 33 "Adopción por primera vez", esta norma explica cómo se debe revelar la adopción de las NICSP por primera vez. Al respecto en lo que interesa indica:

"Explicación de la transición a las NICSP

"141. Un adoptante por primera vez debe revelar:

(a) La fecha de adopción de las NICSP, e

(b) Información y explicaciones sobre cómo la transición desde la base contable anterior a las NICSP afectó su situación financiera y, cuando proceda, su

desempeño financiero y sus flujos de efectivo presentados.

Conciliaciones

142. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará en las notas a los estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP:

(a) Una conciliación de sus activos netos/ patrimonio reportado de acuerdo con su base contable anterior con el saldo de apertura de los activos netos/patrimonio en la fecha de adopción de las NICSP; y

(b) Una conciliación del resultado (ahorro o desahorro) de acuerdo con su base contable anterior con el saldo de apertura del resultado (ahorro o desahorro) en la fecha de adopción de las NICSP.

No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP que haya aplicado una base contable de efectivo en sus estados financieros anteriores presente estas conciliaciones.

143. La conciliación presentada de acuerdo con el párrafo 142 proporcionará detalle suficiente, tanto cuantitativo como cualitativo, para permitir a los usuarios comprender los ajustes significativos al estado de situación financiera de apertura y, cuando proceda, al estado de rendimiento financiero de apertura presentado de acuerdo con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Cuando se incluyan explicaciones narrativas en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros, se incluirá una referencia cruzada a estos documentos en las notas."

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.3.- REVELACIONES DE PRESUPUESTO

La NICSP 24 Presentación de información del presupuesto en los Estados Financieros indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

"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 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 presentará separadamente 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

21. Una entidad presentará una comparación de los importes del presupuesto y realizados como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros principales solo cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen según una base comparable.

22. Las comparaciones de los importes del presupuesto y realizados pueden presentarse en un estado financiero separado (Estado de Comparación de los Importes del Presupuestarios y Realizados o un estado titulado de

forma similar) incluido en el conjunto completo de estados financieros según especifica la NICSP 1. De forma alternativa, cuando los estados financieros y el presupuesto se preparan según una base comparable – que está en la misma base contable para la misma entidad y periodo sobre el que se informa, y adopta la misma estructura de clasificación – pueden añadirse columnas adicionales a los estados financieros principales presentados de acuerdo con la NICSP 1. Estas columnas adicionales identificarán los importes del presupuesto inicial y final y, si la entidad así lo elige, las diferencias entre los importes del presupuesto y los realizados.

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.

24. En aquellas jurisdicciones donde los presupuestos se preparan con base de acumulación (o devengo) y se incluye un conjunto completo de estados financieros, se pueden añadir columnas adicionales del presupuesto a todos los estados financieros principales requeridos por las NICSP. En algunas jurisdicciones, los presupuestos preparados según la base de acumulación (o devengo) puede presentarse como una parte de los estados financieros principales que comprenden un conjunto completo de estados financieros según se especifica por las NICSP –por ejemplo, el presupuesto puede ser presentado como un estado de rendimiento financiero o como un estado de flujos de efectivo, con la información adicional proporcionada en cuadros de apoyo. En estos casos, las columnas presupuestarias adicionales pueden ser incluidas en los estados

financieros principales que también se adoptan para la presentación del presupuesto.

Cambios del presupuesto inicial al final

29. Una entidad presentará una explicación de si los cambios entre el presupuesto inicial y final son una consecuencia de redistribuciones dentro del presupuesto, o de otros factores:
(a) A través de la revelación de notas en los estados financieros; o
(b) en un informe emitido antes, al mismo tiempo, o junto con los estados financieros, e incluirá una referencia al informe en las notas a los estados financieros.

Información a revelar en las notas sobre la base presupuestaria, periodo y alcance

39. Una entidad explicará en las notas a los estados financieros las bases presupuestarias y de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado.
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).
43. Una entidad revelará en las notas de los estados financieros el periodo del presupuesto aprobado.
45. Una entidad identificará en las notas de los estados financieros las entidades incluidas en el presupuesto aprobado.
46. Las NICSP requieren que las entidades preparen y presenten estados financieros que consoliden todos

aquellos recursos controlados por la entidad. Al nivel del gobierno en su conjunto, los estados financieros preparados de acuerdo con las NICSP incluirán un presupuesto de las entidades dependientes y de las EP controladas por el gobierno. Sin embargo, como se indicaba en el párrafo 35, los presupuestos aprobados preparados de acuerdo con los modelos de presentación estadísticos pueden no incluir operaciones del gobierno que son llevadas a cabo con base comercial o de mercado. En coherencia con los requerimientos del párrafo 31, los importes presupuestados y reales se presentarán en una base comparable. La revelación de las entidades incluidas en el presupuesto permitirá a los usuarios identificar en qué medida las actividades de la entidad están sujetas a un presupuesto aprobado y como difiere la entidad presupuestada de la reflejada en los estados financieros.

Conciliación de los importes reales con una base comparable y los importes reales de los estados financieros

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:
(a) si se adopta la base de acumulación (devengo) para el presupuesto, los ingresos totales, gastos totales y flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación; o
(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.

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:
(a) diferencias en las bases, que tienen lugar cuando el presupuesto aprobado se prepara con una base distinta a la base contable. Por ejemplo, cuando el presupuesto se prepara con base de efectivo o efectivo modificado y los estados financieros se preparan con base de acumulación (o devengo).
(b) diferencias temporales, que tienen lugar cuando el periodo del presupuesto difiere del periodo de presentación reflejado en los estados financieros; y
(c) diferencias de las entidades, que tienen lugar cuando el presupuesto omite programas o entidades que son parte de la entidad para la cual se preparan los estados financieros.
También puede haber diferencias en los esquemas de formatos y clasificaciones adoptados para la presentación de los estados financieros y el presupuesto.

52. De acuerdo con los requerimientos de esta Norma, no se requiere la revelación de información comparativa con respecto al periodo anterior.

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."

Es conveniente que se verifique que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.4.- REVELACIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

La NICSP 18 Información financiera por segmentos indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

"Información a revelar

51. Los requerimientos de información a revelar de los párrafos 52-75 deben aplicarse para cada segmento.
52. Para cada segmento la entidad deberá revelar el ingreso y gasto correspondiente. Separadamente, se presentarán el ingreso del segmento proveniente de las aplicaciones presupuestarias o asignaciones similares, el proveniente el de otras fuentes externas y el proveniente el de las transacciones con otros segmentos.
53. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe de los activos en libros que le corresponden.
54. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe de los activos en libros que le corresponden.
55. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el costo total incurrido en el periodo para adquirir activos del segmento cuya duración esperada sea mayor de un periodo contable.
56. Se aconseja, pero no se obliga a las entidades a revelar información sobre la naturaleza e importe de todas y cada una de las partidas de ingreso y gasto que sean de tal magnitud, cualidad o incidencia, que su conocimiento sea relevante para explicar el rendimiento de cada uno de los segmentos del periodo.
57. La NICSP 1 requiere revelar por separado la naturaleza e importe de las partidas de gastos e ingresos que sean materiales o tengan importancia relativa. La NICSP 1 ofrece una variedad de ejemplos,

entre los que se incluyen las reducciones de valor de los inventarios o de los elementos de la propiedad, planta y equipo, las provisiones para reestructuración, las disposiciones de propiedad, planta y equipo o de inversiones a largo plazo, las operaciones discontinuadas, las liquidaciones por litigios y la reversión de las provisiones. En el párrafo 56 no se pretende cambiar la clasificación de ninguna de tales partidas, ni tampoco su medición. Sin embargo, la revelación de la información allí aconsejada modifica el nivel al cual se evalúa, para propósitos de revelación de información en los estados financieros, la significación de tales partidas, desde el nivel general de la entidad hasta el nivel del segmento correspondiente.

58. La presente Norma no exige que se revelen los resultados por segmento. Sin embargo, de calcularse el resultado de un segmento y hacerse su revelación, éste será el resultado de sus operaciones sin incluir cargas financieras.

59. Se recomienda, pero no se exige, que la entidad revele los flujos de efectivo por segmento en coherencia con los requerimientos de la NICSP 2. La NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo, requiere que una entidad presente un estado de flujos de efectivo que informe, por separado, sobre los flujos líquidos procedentes de actividades de operación, de inversión y de financiación. Requiere también que revele información sobre ciertos flujos de efectivo. La revelación de información sobre flujos de efectivo de cada segmento puede ser útil para comprender globalmente la situación financiera, liquidez y flujos de efectivo de la entidad.

60. Se recomienda, pero no se requiere, que una entidad que no haga revelación de los flujos de efectivo por segmento de conformidad con la NICSP 2, revele, para cada segmento sobre el que deba informar, lo siguiente:

(a) el gasto por segmento correspondiente a depreciación y amortización de los activos de dicho segmento;

(b) otros gastos significativos que no hayan dado lugar a salida de efectivo; y
(c) los ingresos significativos que no hayan dado lugar a entrada de efectivo, incluidos en el ingreso del segmento.
Esto hará posible que los usuarios determinen las principales fuentes y usos del efectivo con respecto a las actividades del segmento durante el ejercicio.
61. Por cada segmento una entidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras, de sus inversiones que estén contabilizadas por el método de la participación, siempre y cuando las operaciones de esas entidades estén, esencialmente, dentro del segmento en cuestión.
62. Si bien, ciñéndose a los requerimientos del párrafo 61, la información a revelar sobre las asociadas, negocios conjuntos u otras entidades contabilizadas por el método de la participación se asiente en una sola partida, la determinación de si la relación y las operaciones de esas entidades se llevan fundamentalmente por un solo segmento se hará de forma individualizada para cada una de ellas.
63. Si una entidad revela, para cada uno de los segmentos pertinentes, información agregada sobre su participación en el resultado neto de las asociadas, negocios conjuntos y otras entidades contabilizadas por el método de la participación, ha de presentar también, en la información del segmento, el importe agregado que corresponda a las inversiones en tales entidades.
64. Una entidad debe presentar una conciliación entre la información correspondiente a cada uno de los segmentos y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados de la entidad. Al presentar la conciliación, el ingreso de los segmentos debe ser conciliado con los ingresos de la entidad provenientes de fuentes externas (incluyendo la información a revelar del importe de los ingresos que la entidad ha obtenido de fuentes externas, que no figuren en ningún segmento); el gasto

del segmento debe ser conciliado con la medida comparable del gasto de la entidad; los activos del segmento deben ser objeto de conciliación con los de toda la entidad; y los pasivos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los pasivos totales de la misma.

Información adicional sobre un segmento

66. Esta Norma adopta el criterio de que es probable que la revelación de una información mínima tanto sobre los segmentos de servicios y los segmentos geográficos sea útil a los usuarios a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones. Por tanto, si una entidad presenta información por segmentos sobre la base de:
(a) los principales bienes y servicios que suministra, los programas que lleva a cabo, las actividades que desarrolla, u otros segmentos de servicios, también se le recomienda que, para cada segmento geográfico sobre el que informe internamente al órgano de dirección y a la alta administración, presente información sobre los siguientes aspectos:
(i) el gasto por segmento;
(ii) el importe en libros total de los activos por segmento; y
(iii) el desembolso total efectuado durante el ejercicio para adquirir activos para el segmento, que espere usar durante más de un ejercicio (propiedad, planta, equipo y activos intangibles); y
(b) para los segmentos geográficos u otra base no incluida en (a), será recomendable que la entidad, por cada segmento de servicios principal sobre el que se informe internamente al órgano de dirección y la alta administración, presente información sobre los siguientes aspectos:
(i) el gasto por segmento;
(ii) el importe en libros total de los activos por segmento; y
(iii) el desembolso total efectuado durante el ejercicio para adquirir activos para el segmento, que

espere usar durante más de un ejercicio (propiedad, planta, equipo y activos intangibles).
Otra información a revelar

67. Al medir e informar sobre el ingreso del segmento procedente de transacciones con otros segmentos, los precios de venta intersegmentos deben fijarse sobre las mismas bases en que ellas se produjeron. Tanto las bases de fijación de los precios inter-segmentos, como cualquier cambio en los criterios utilizados deben ser objeto de revelación en los estados financieros.
68. Deben revelarse los cambios en las políticas contables adoptados para la información segmentada que tengan un efecto significativo sobre de la misma, y la información de periodos anteriores presentada con fines comparativos debe ser reexpresada cuando haya algún cambio de este tipo, salvo cuando sea impracticable hacerlo. Esta información a revelar debe contener una descripción de la naturaleza del cambio efectuado, las razones del mismo, el hecho de que la información comparativa ha sido reexpresada o de que es impracticable hacerlo, así como el efecto financiero del cambio, si se puede determinar razonablemente. Si la entidad cambia el modo de identificar sus segmentos y no reexpresa la información segmentada de periodos anteriores porque es impracticable hacerlo siguiendo las nuevas políticas contables, para poder realizar la comparación, presentará la información del segmento según el modo antiguo y nuevo de segmentación en el año en el que cambia la identificación de sus segmentos.
69. Los cambios en las políticas contables adoptadas por la entidad se tratan en la NICSP 3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. La NICSP 3 requiere que los cambios en la política contable solo si (a) lo requiere una NICSP, o (b) si el cambio resulta en información fiable y más relevante sobre transacciones, otros eventos o condiciones en los estados financieros de la entidad.

70. Los cambios en las políticas contables aplicadas en el nivel de entidad que afecta a la información por segmentos se tratan de acuerdo con la NICSP 3.
A menos que una nueva NICSP establezca lo contrario, la NICSP 3 exige que:
(a) un cambio en una política contable se aplique retroactivamente, reexpresando la información de periodos anteriores a menos que sea impracticable determinar el efecto acumulado del cambio o los efectos que corresponden a cada periodo específico;
(b) si la aplicación retroactiva no es practicable con relación a todos los periodos presentados, la nueva política contable será aplicada retroactivamente desde la fecha más remota posible; y
(c) si fuera impracticable determinar el efecto acumulado de aplicar la nueva política contable al comienzo del periodo actual, se aplicará esa política de forma prospectiva, desde la fecha más remota posible.
73. Salvo que estas indicaciones estén contenidas en otra parte dentro de los estados financieros o dentro del informe financiero, la entidad deberá indicar:
(a) el tipo de bienes y servicios incluidos en cada segmento de servicios sobre el que se informa;
(b) la composición de cada segmento geográfico incluido en la información financiera; y
(c) en caso de no haberse adoptado una base de segmentación por servicios o por localización geográfica, la naturaleza de los segmentos y las actividades que abarcan.

Objetivos de operación de un segmento

74. Si no se ha revelado en los estados financieros, o en alguna parte del informe anual, será recomendable que la entidad revele los objetivos operativos generales establecidos para cada segmento al inicio del ejercicio de presentación e indique el grado en el que se han alcanzado dichos objetivos.

75. Para posibilitar que los usuarios evalúen el rendimiento de la entidad en relación con el cumplimiento de sus objetivos de suministro de servicios, será necesario comunicar dichos objetivos a los usuarios. La revelación de información sobre la composición de cada segmento, los objetivos del suministro de servicios de dichos segmentos y el grado en que tales objetivos se han cumplido sustentarán esta evaluación. Esta información también posibilitará que la entidad mejore el cumplimiento de su obligación de rendir cuentas. En muchos casos, esta información se incluye en el informe anual como parte del informe del órgano de dirección o la alta administración. En tales casos, no es necesario revelar esta información en los estados financieros.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.5.- NOTA DE PARTES RELACIONADAS (PERSONAL CLAVE DE LA ADMINISTRACIÓN)

La nota de personal clave de la administración debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con la NICSP 20 Revelaciones de partes relacionadas.

“34. Una entidad revelará:
(a) la remuneración total del personal clave de la gerencia y el número de individuos, determinado como el equivalente en una base de medición de jornada completa, que recibe remuneración dentro de esta categoría, mostrando las clases principales de personal clave de la gerencia e incluyendo una descripción de cada clase;
(b) el importe total del resto de remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la gerencia y sus familiares próximos por la entidad que presenta los estados financieros durante el periodo, mostrando separadamente las importes agregados e suministrados a:

(i) el personal clave de la gerencia; y
(ii) los familiares próximos del personal clave de la gerencia; y
(c) con respecto a préstamos que generalmente no están a disposición de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia, y préstamos cuya disponibilidad no es muy conocida por el público en general, debe revelarse para cada individuo del personal clave de la gerencia y cada familiar próximo del personal clave de la gerencia:
(i) el importe de los préstamos anticipados durante el periodo y sus plazos y condiciones;
(ii) el importe de los préstamos que han sido devueltos durante el periodo;
(iii) el importe, en la fecha de cierre del estado de situación financiera, de los préstamos y cuentas por cobrar; y
(iv) si el individuo no es un directivo o un miembro del órgano de gobierno o del grupo de altos cargos de la entidad, la relación existente entre el individuo y la entidad.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.6.- NOTA DE PARTES RELACIONADAS (TRANSACCIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS)

La nota de transacciones de partes relacionadas debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con la NICSP 20 Revelaciones de partes relacionadas.

Información a revelar sobre transacciones entre partes relacionadas

“27. Con respecto a las transacciones entre partes relacionadas distintas a las transacciones que tendrían lugar dentro de la relación normal entre un proveedor y un cliente bajo plazos y condiciones no más o menos favorables que aquellas que razonablemente se espera que la entidad habría adoptado, en las mismas circunstancias, si estuviera negociando con un

individuo o entidad en una transacción libre, la entidad que presenta sus estados financieros debe revelar:

(a) la naturaleza de la relación con la parte relacionada;

(b) los tipos de transacciones que han tenido lugar; y

(c) los elementos de las transacciones necesarios para clarificar el significado de las mismas para sus operaciones y suficientes como para permitir que los estados financieros proporcionen información relevante y fiable para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas.

28. Las situaciones siguientes son ejemplos en los que las existencias de partes relacionadas hacen recomendable la revelación de información sobre las mismas por parte de la entidad que informa:

(a) prestación o recepción de servicios;

(b) compras o transferencias/ventas de bienes (terminados o no);

(c) compras o transferencias/ventas de propiedades y otros activos;

(d) acuerdos de agencia;

(e) acuerdos sobre arrendamientos financieros;

(f) transferencias de investigación y desarrollo;

(g) acuerdos sobre licencias;

(h) financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de capital, donaciones, ya sean en efectivo o especie, y otro tipo de soporte financiero incluyendo acuerdos para compartir costos); y

(i) garantías y avales.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.7.- REVELACIONES DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

La NICSP 17 Propiedad, planta y equipo indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

"Información a revelar

Modelo del valor razonable y modelo del costo

85. Las revelaciones presentadas a continuación son de aplicación, junto con las mencionadas en la NICSP 13. De acuerdo con la NICSP 13, el propietario de una propiedad de inversión facilitará las revelaciones correspondientes al arrendador sobre los arrendamientos en los que ha participado Una entidad que mantenga una propiedad de inversión en régimen de arrendamiento financiero u operativo, incluirá las revelaciones del arrendatario para los arrendamientos financieros y las revelaciones del arrendador para los arrendamientos operativos en los que haya participado.

86. Una entidad revelará:

(a) si aplica el modelo del valor razonable o el modelo del costo;

(b) cuando aplique el modelo del valor razonable, si, y en qué circunstancias se clasifican y contabilizan como propiedades de inversión los derechos sobre propiedades mantenidas en régimen de arrendamiento operativo;

(c) cuando la clasificación resulte difícil (véase el párrafo 18), los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de las propiedades ocupadas por el dueño y de las propiedades que se tienen para vender en el curso normal de las actividades del negocio;

(d) los métodos e hipótesis significativas aplicados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión, incluyendo una declaración que indique si la determinación del valor razonable fue hecha a partir de evidencias del mercado o se tuvieron en cuenta otros factores de peso (que se revelarán por la entidad) por

causa de la naturaleza de las propiedades y la falta de datos comparables de mercado;

(e) la medida en que el valor razonable de las propiedades de inversión (tal como han sido medidas o reveladas en los estados financieros) está basado en una valoración hecha por un perito independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y categoría de las propiedades de inversión objeto de la medición. Si no hubiera tenido lugar dicha forma de valoración, se revelará este hecho;

(f) los importes reconocidos en el resultado (ahorro o desahorro) por:

(i) ingresos por alquileres provenientes de las propiedades de inversión;

(ii) gastos directos de operación (incluyendo reparaciones y mantenimiento) que surgen de propiedades de inversión que generaron ingresos por alquileres durante el periodo; y

(iii) gastos directos de operación (incluyendo reparaciones y mantenimiento) que surgen de las propiedades de inversión que no generaron ingresos por de alquileres durante el periodo.

(g) la existencia e importe de restricciones en la realización de las propiedades de inversión o en la remisión de los ingresos ordinarios/recursos y los recursos obtenidos en su disposición; y

(h) Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión, o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras.

Modelo del valor razonable

87. Además de las revelaciones exigidas por el párrafo 86, una entidad que aplique el modelo del valor razonable descripto en los párrafos 42 a 64, deberá revelar una conciliación del importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:

(a) adiciones, revelando por separado las derivadas de adquisiciones procedentes de adquisiciones y de desembolsos posteriores reconocidos en el importe en libros de un activo;
(b) adiciones derivadas de adquisiciones a través de combinaciones de entidades;
(c) las disposiciones;
(d) pérdidas o ganancias netas de los ajustes al valor razonable;
(e) las diferencias de cambio netas que surgen de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las derivadas de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que presenta sus estados financieros;
(f) transferencias hacia y desde inventarios o de propiedades ocupadas por el dueño; y
(g) otros cambios.

88. Cuando una evaluación obtenida para una propiedad de inversión se haya ajustado de forma significativa, a efectos de ser utilizada en los estados financieros, por ejemplo para evitar una doble contabilización de activos o pasivos que se hayan reconocido como activos y pasivos independientes, según se describe en el párrafo 59, la entidad incluirá entre sus revelaciones una conciliación entre la evaluación obtenida y la medición ya ajustada que se haya incluido en los estados financieros, mostrando por separado el importe agregado de cualesquiera obligaciones reconocidas por arrendamiento que se hayan deducido, así como cualesquiera otros ajustes significativos.

89. En los casos excepcionales a que hace referencia el párrafo 62, en los que una entidad mide las propiedades de inversión utilizando el modelo del costo de la NICSP 17, la conciliación requerida por el párrafo 87 revelará los importes asociados a esas propiedades de inversión de forma separada de los importes asociados a otras propiedades de inversión. Además, la entidad incluirá la siguiente información:

(a) una descripción de las propiedades de inversión;

(b) una explicación del motivo por el cual el valor razonable no puede determinarse de forma fiable;
(c) si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es probable que se encuentre el valor razonable; y
(d) en la disposición de propiedades de inversión no registradas por su valor razonable:
(i) el hecho de que la entidad haya dispuesto de propiedades de inversión no registradas en libros a su valor razonable;
(ii) el importe en libros de esas propiedades de inversión en el momento de su venta; y
(iii) el importe de la ganancia o pérdida reconocida.

Modelo del costo

90. Además de la información a revelar requerida por el párrafo 86, la entidad que aplique el modelo del costo, siguiendo el párrafo 65 también revelará:
(a) los métodos de depreciación utilizados;
(b) las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
(c) el importe bruto en libros y la depreciación acumulada (incrementado por las pérdidas acumuladas por deterioro de valor) al inicio y al final del periodo;
(d) una conciliación del importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:
(i) adiciones, revelando por separado las derivadas de adquisiciones y las que se refieran a desembolsos posteriores reconocidos como un activo;
(ii) adiciones derivadas de adquisiciones a través de combinaciones de entidades;
(iii) las disposiciones;
(iv) depreciación;
(v) el importe de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el importe de las pérdidas por deterioro de valor que hayan

revertido durante el periodo según la NICSP 21 o la NICSP 26, según proceda;

(vi) las diferencias de cambio netas que surgen de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las derivadas de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que presenta sus estados financieros;

(vii) transferencias hacia y desde inventarios o de propiedades ocupadas por el dueño; y

(viii) otros cambios; y

(e) el valor razonable de las propiedades de inversión. En los casos excepcionales descritos en el párrafo 62, si una entidad no puede determinar con fiabilidad el valor razonable de las propiedades de inversión, la entidad deberá revelar:

(i) una descripción de las propiedades de inversión;

(ii) una explicación del motivo por el cual el valor razonable no ha podido ser determinado de manera fiable; y

(iii) si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual resulta factible que se encuentre el valor razonable.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.8.- REVELACIÓN DE ACTIVOS EN CONCESIÓN

La NICSP 32 activos en concesión indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

“31. La concedente presentará la información de acuerdo con la NICSP 1.

32. Para determinar la información a revelar apropiada en las notas, se considerarán todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios. Una concedente revelará la siguiente información respecto a acuerdos

de concesión de servicios en cada periodo sobre el que se informa:

(a) una descripción del acuerdo;

(b) términos significativos del acuerdo que puedan afectar al importe, calendario y certeza de los flujos de efectivo futuros (por ejemplo, el periodo de la concesión, fechas de revisión de la fijación de precios y los fundamentos sobre los que se determina la revisión de la fijación de precios o renegociación);

(c) la naturaleza y alcance (por ejemplo, cantidad, periodo o importe, según se considere apropiado) de:

(i) derechos a utilizar activos especificados;

(ii) derechos a esperar que el operador proporcione servicios especificados en relación al acuerdo de concesión de servicios;

(iii) activos de concesión de servicios reconocidos como activos durante el periodo sobre el que se informa, incluyendo activos existentes de la concedente reclasificados como activos de concesión de servicios;

(iv) derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión del servicio;

(v) alternativas de renovación y cese;

(vi) otros derechos y obligaciones (por ejemplo, significativa reparación de los activos de concesión de servicios); y

(vii) obligaciones de proporcionar al operador acceso a activos de concesión de servicios u otros activos generadores de ingresos; y

(d) cambios en el acuerdo que ocurren durante el periodo sobre el que se informa.

33. La información a revelar requerida de acuerdo con el párrafo 32 se proporciona individualmente para cada acuerdo de concesión de servicios importante o de forma agregada para cada clase de acuerdos de concesión de servicios. Una clase es una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar (por ejemplo, cobros de peaje, telecomunicaciones o servicios de tratamiento de

aguas). Esta información a revelar por clase de activo de concesión de servicios es adicional a la requerida en el párrafo 13 por clase de activo. Por ejemplo, para los propósitos del párrafo 13 un puente de peaje puede agruparse con otros puentes. Para los propósitos de este párrafo, el puente de peaje puede agruparse con carreteras de peaje.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.9.- REVELACIÓN DE ARRENDAMIENTOS OPERATIVOS

La nota de arrendamiento operativo debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con las NICSP 13 Arrendamientos.

“44. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:
(a) el total de pagos futuros mínimos del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no cancelables, que se van a satisfacer en los siguientes plazos:
(i) hasta un año;
(ii) entre uno y cinco años;
(iii) más de cinco años;
(b) importe total de los pagos futuros mínimos por subarrendamiento que se esperan recibir, en la fecha de presentación, por los subarrendamientos operativos no cancelables;
(c) cuotas de arrendamientos y subarriendos operativos reconocidas como gastos del periodo, revelando por separado los importes de los pagos mínimos por arrendamiento, las cuotas contingentes y las cuotas de subarriendo.
(d) una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento concluidos por el arrendatario, donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:

(i) las bases para la determinación de cualquier eventual cuota de carácter contingente que se haya pactado;
(ii) la existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y
(iii) las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero, tales como las que se refieran a la devolución del resultado positivo (ahorro), devolución de las aportaciones de capital, la distribución de dividendos o distribuciones similares, endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.10.- REVELACIÓN DE ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS

La nota de arrendamiento financiero debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con las NICSP 13 Arrendamientos.

“40. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos financieros:
(a) para cada clase de activos, el valor en libros en la fecha de presentación;
(b) una conciliación entre el total de pagos mínimos de arrendamiento en la fecha de presentación, y su valor actual;
(c) además, la entidad revelará el total de pagos mínimos futuros del arrendamiento a la fecha de presentación, y de su correspondiente valor presente, para cada uno de los siguientes plazos:
(i) hasta un año;
(ii) entre uno y cinco años;
(iii) más de cinco años;
(d) cuotas contingentes reconocidas como gasto en el periodo;

(e) importe total de los pagos mínimos futuros de subarrendamientos que se esperan recibir, en la fecha de presentación, por los subarrendamientos financieros no cancelables; y
(f) una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán, pero sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
(i) las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado;
(ii) la existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y
(iii) las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero, tales como las que se refieran a la devolución del resultado positivo (ahorro), devolución de las aportaciones de capital, la distribución de dividendos o distribuciones similares, endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.11.- REVELACIONES DE ACTIVOS INTANGIBLES

La NICSP 31 Activos intangibles indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

“Información a revelar
General
117. Una entidad revelará la siguiente información para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:
(a) si las vidas útiles son indefinidas o finitas y, en este caso, las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas;
(b) los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vidas útiles finitas;

(c) el importe bruto en libros y la amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada periodo;
(d) la partida o partidas del estado de rendimiento financiero, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;
(e) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
(i) los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos y de aquéllos adquiridos por separado;
(ii) los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la normativa contable nacional e internacional aplicable que trate de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas, así como otras disposiciones;
(iii) los incrementos o disminuciones, durante el periodo, procedentes de revaluaciones efectuadas según se indica en los párrafos 74, 84 y 85 (si las hubiere);
(iv) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado (ahorro o desahorro) de acuerdo con lo establecido en la NICSP 21 o en la NICSP 26 (si las hubiere);
(v) las reversiones de pérdidas por deterioro del valor, reconocidas durante el periodo en el resultado (ahorro o desahorro), de acuerdo con la NICSP 21 o la NICSP 26 (si las hubiere);
(vi) el importe de la amortización reconocida durante el periodo;
(vii) las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de estados financieros a la moneda de presentación, y de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad; y
(viii) otros cambios en el importe en libros durante el periodo.
118. Una clase de activos intangibles es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las

actividades de la entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:
(a) marcas;
(b) cabeceras de periódicos o revistas y sellos o denominaciones editoriales;
(c) programas y aplicaciones informáticas;
(d) licencias;
(e) derechos de propiedad intelectual, patentes y otras manifestaciones de la propiedad industrial o derechos de explotación;
(f) recetas, fórmulas, modelos, diseños y prototipos, y
(g) activos intangibles en proceso.

Las clases mencionadas anteriormente pueden ser desagregadas (o agregadas) en otras más pequeñas (más grandes), siempre que ello genere una información más relevante para los usuarios de los estados financieros.
119. Una entidad revelará información sobre los activos intangibles que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, de acuerdo con la NICSP 21 o la NICSP 26, además de la requerida en el párrafo 117(e)(iii) a (v).
120. La NICSP 3 requiere que la entidad revele la naturaleza y efecto de un cambio en las estimaciones contables que tengan un efecto significativo en el periodo corriente, o que se espera que tengan repercusión significativa en periodos futuros. Esta información a revelar puede surgir por cambios en:
(a) la evaluación de la vida útil de un activo intangible;
(b) el método de amortización; o
(c) valores residuales.
121. Una entidad revelará también:
(a) En el caso de un activo intangible evaluado como con vida útil indefinida, el importe en libros de dicho activo y las razones sobre las que se apoya la evaluación de una vida útil indefinida. Al aportar estas razones, la entidad describirá el factor o los factores que han jugado un papel significativo al determinar que el activo tiene una vida útil indefinida.

(b) Una descripción, el importe en libros y el periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los estados financieros de la entidad.
(c) Para los activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación y que se han registrado inicialmente por su valor razonable (véase párrafos 42 y 43):
(i) el valor razonable por el que se han reconocido inicialmente esos activos;
(ii) su importe en libros; y
(iii) si la medición posterior al reconocimiento se realiza utilizando el modelo del costo o el modelo de revaluación.
(d) La existencia y el importe en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el importe en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.
(e) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.
122. Cuando una entidad describa el factor, o los factores, que han jugado un papel importante en la determinación de que el activo intangible tiene una vida útil indefinida, considerará la lista de los factores del párrafo 89.
Activos intangibles medidos después del reconocimiento según el modelo de revaluación
123. Si los activos intangibles se contabilizan por sus importes revaluados, una entidad revelará la siguiente información:
(a) para cada clase de activos intangibles:
(i) la fecha efectiva de la revaluación;
(ii) el importe en libros de los activos intangibles revaluados, y
(iii) el importe en libros que se habría reconocido si los activos intangibles se hubieran medido posteriormente al reconocimiento utilizando el modelo del costo del párrafo 73;
(b) el importe del superávit de revaluación, tanto al principio como al final del periodo sobre el que se informa, que procedan de los activos intangibles,

indicando los cambios habidos durante dicho periodo, así como cualquier restricción para la distribución de su saldo entre los accionistas; y
(c) los métodos y suposiciones significativas empleados en la estimación del valor razonable de los activos.
124. Puede ser necesario proceder a la agregación de las clases de activos intangibles revaluados a efectos de la información a revelar. No obstante, las clases no se agregarán si esto diera lugar a la combinación de una clase de activos intangibles que incluyera importes medidos según el modelo del costo y el modelo de revaluación.
Desembolsos por investigación y desarrollo
125. Una entidad revelará el importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el periodo.
126. Los desembolsos por investigación y desarrollo incluirán todos los que sean directamente atribuibles a las actividades de investigación y desarrollo (véanse los párrafos 64 y 65, como guías sobre los tipos de desembolsos que se pueden incluir a los efectos de cumplir con los requerimientos de información a revelar del párrafo 125).

Otra información

127. Se aconseja, pero no se exige, que una entidad revele la siguiente información:
(a) una descripción de los activos intangibles completamente amortizados que se encuentren todavía en uso, y
(b) una breve descripción de los activos intangibles significativos controlados por la entidad, pero que no se reconozcan como activos por no cumplir los criterios de reconocimiento fijados en esta Norma.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.12.- NOTA DE BENEFICIOS A EMPLEADOS A CORTO PLAZO

La nota de beneficios a empleados debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con las NICSP 25 Beneficios de empleados.

> "Información a revelar
>
> 26. Aunque esta Norma no requiere la presentación de información específica sobre los beneficios a corto plazo a los empleados, otras Normas pueden hacerlo. Por ejemplo, la NICSP 20 requiere revelar información sobre la remuneración agregada del personal clave de la gerencia y la NICSP 1 requiere revelar información sobre los beneficios a los empleados.
>
> NICSP 1 Estados Financieros
>
> 115. Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.".

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.13.- NOTA DE BENEFICIOS A EMPLEADOS DE LARGO PLAZO (JUBILACIÓN)

La NICSP 25 Beneficios de empleados indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP.

> "Otros beneficios a largo plazo a los empleados Información a revelar
>
> 153. A pesar de que en esta Norma no se requieren revelaciones específicas sobre otros beneficios a

largo plazo a los empleados, puede haber requisitos informativos en otras Normas, como, por ejemplo, cuando el gasto por los citados beneficios sea material, de manera que la información corresponda a la requerida en la NICSP 1. Cuando sea obligatorio, en función de la NICSP
20, una entidad revelará información sobre otros beneficios a largo plazo a favor del personal clave de la gerencia.

NICSP 1 Estados Financieros

115. Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.”.

Es conveniente que se verifique que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.14.- NOTA DE PROVISIONES POR JUICIOS LEGALES

La NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

“97. Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de:
(a) el valor en libros al inicio y al final del periodo;
(b) las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
(c) los importes utilizados (es decir, los importes aplicados y cargados contra la provisión) durante el periodo;
(d) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el periodo; y (e) el incremento durante el periodo en el importe descontado, resultante del paso del tiempo y el efecto de los cambios en la tasa de descuento.

No se requiere información comparativa.

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.
99. Cuando una entidad opte por reconocer, en sus estados financieros, provisiones por beneficios sociales por los cuales no va a recibir a cambio, directamente de los receptores de los mismos, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios proveídos, debería suministrar la información requerida en los párrafos 97 y 98 con respecto a dichas provisiones.
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.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.15.- NOTA DE CONTINGENCIAS

La NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

> "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.".

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.16.- REVELACIONES DE INGRESOS CON CONTRAPRESTACIÓN

La NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

> "Información a revelar
>
> 39. Una entidad revelará:
> (a) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios;
> (b) la cuantía de cada categoría significativa de ingresos, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos procedentes de:
> (i) la prestación de servicios;

(ii) venta de bienes;
(iii) intereses
(iv) regalías; y
(v) dividendos o distribuciones similares; y
(c) el importe de los ingresos producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores.
40. Las guías para la revelación de información sobre cualquier activo y pasivo de tipo contingente pueden encontrarse en la Norma Internacional de Contabilidad NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes. Los activos contingentes y pasivos contingentes pueden surgir de partidas tales como costos de garantías, reclamaciones, multas o pérdidas eventuales.”.

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

7.17.- NOTA DE INGRESOS SIN CONTRAPRESTACIÓN

La NICSP 23—ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias) indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

“Información a revelar

106. Una entidad revelará en los estados financieros con propósito general, o en las notas:
(a) el importe de ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el periodo en función de las principales clases mostrando por separado:
(i) impuestos, mostrando por separado las principales clases de impuestos; y
(ii) transferencias, mostrando por separado las principales clases de ingresos por transferencias.
(b) el importe de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación; (c) el

importe de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones;
(cA) el importe de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones;
(d) el importe de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones;
(e) la existencia e importes de cualquier cobro anticipado con respecto a las transacciones sin contraprestación; y
(f) el importe de cualquier pasivo condonado.
107. Una entidad revelará en las notas de los estados financieros con propósito general:
(a) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación;
(b) para las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de los recursos entrantes.
(c) para las principales clases de ingresos por impuestos que la entidad no puede medir con fiabilidad durante el periodo en el cual el hecho imponible tiene lugar, información sobre la naturaleza del impuesto; y.
(d) la naturaleza y tipo de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado las principales clases de bienes en especie recibidos."

Es conveniente que se verifique que se cuenta con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

8. RESUMEN DE RESULTADOS DE LA ENCUESTA

Este capítulo trata sobre los resultados de encuesta enviada a personal de DGAC para conocer su opinión sobre el proyecto de implementación de las NICSP. La encuesta fue remitida a los funcionarios que desempeñan los siguientes cinco puestos clave:

Coordinadora de la Unidad de Servicios de Apoyo.
Encargado del Proceso Recursos Financieros.
Encargada del Subproceso de Contabilidad.
Encargada del Subproceso de Tesorería.
Encargada del Subproceso de Presupuesto.

La encuesta fue realizada respetando la confidencialidad, por ende no se brinda ningún detalle específico que permita identificar al funcionario que respondió las preguntas.

El resultado a percepción de los encuestados, se resume a continuación:

1. De acuerdo con los cinco funcionarios encuestados sobre el plan de implementación, dos indicaron que no saben sobre la existencia del plan, dos indican que sí existe un plan y una persona indica que no hay un plan.
2. La mayoría de los encuestados (4 de 5) indicó que no sabe si se cumplirá con el plazo del 1 de enero del 2017 para la implementación. Sólo una persona (1 de 5) indicó que no se cumplirá con el plazo para la implementación de las NICSP. Ninguna persona indicó que sí se cumplirá con la fecha determinada por Contabilidad Nacional.

Un detalle por pregunta puede ser consultado en el Anexo Nº 2.

III. CONCLUSIONES

De acuerdo con los resultados del estudio, se tiene que:

1. A pocos días de la entrada en vigencia de las NICSP -01/01/2017-, la DGAC enfrenta al menos tres desafíos principales para lograr el objetivo de implementar las citadas normas, conforme la normativa legal y técnica ampliamente comentada en los párrafos anteriores:
   a. Depuración de los saldos contables, que venga a asegurar que el Estado Financiero final al 31/12/2016 y que se constituirá en la base para el EF inicial basado en NICSP integre información veraz y de calidad.
   b. Elaboración de las notas a los estados financieros: Con la adopción de las NICSP resulta de importancia capital, una redacción robusta,

sistemática, ordenada de las notas explicativas en torno a las bases para la elaboración de los estados financieros, las exclusiones o no cumplimientos conforme a NICSP, con análisis detallados de los rubros del balance general, del estado de rendimiento financiero, del estado de flujo de efectivo y de los cambios en los activos, revelación de las políticas contables y específicas y otras revelaciones.

c. Sistemas contables de información que apoyen la captura, el registro y el análisis de la información contable y presupuestaria de forma integrada e inmersa en las operaciones que se desarrollan a nivel institucional y de conformidad con los requerimientos de las NICSP. (Comentarios en general)

2. Sobre aspectos relevantes para una adecuada adopción de las NICSP, no se logró verificar que ha esta fecha se haya establecido:
   a. Un modelo de adopción de las NICSP. (Comentario 2.1)
   b. Las políticas y procedimientos para el reconocimiento de los activos, pasivos y el aporte inicial para el balance inicial. (Comentario 2.2)
   c. La política para tratar las obras en construcción que CTAC realiza y luego debe trasladar a terceros. (Comentario 2.3)
   d. El análisis para determinar si el arrendamiento de computadoras que mantiene la DGAC corresponde a un arrendamiento operativo o financiero. (Comentario 2.4)

3. La Administración ha realizado gestiones ante Contabilidad Nacional, no obstante, tiene pendiente analizar si el Fideicomiso del Aeropuerto Internacional Juan Santamaría debe ser consolidado por la DGAC de acuerdo con las NICSP 6 Estados financieros consolidados y contabilidad para entidades controladas. (Comentario 2.5)

4. En el informe de avance mensual que presenta el Proceso de Recursos Financieros -con el formato requerido por Contabilidad Nacional- los porcentajes de avance reportados; no se encontraron soportados por información que los respalde.

   Se observó por ejemplo que; para los elementos de capacitación, integración de sistemas de información financiera y depuración de saldos, se han reportado porcentajes de avance de: 100%, 93% y 91% respectivamente, cuyos avances en capacitación se determinó que no están soportados por la evidencia presentada, el sistema se espera que esté listo en mayo 2017 y

sobre la depuración de saldos no se aportó documento que soporte esa declaración de avance. (Comentario III y IV).

5. El presente informe de asesoría en NICSP, contiene un apartado en el que se exponen las mejores prácticas en la administración de proyectos; prácticas que es conveniente que la administración valore su aplicación; tanto para el proyecto de implementación NICSP como el proyecto del sistema de información financiero contable ya que ambos se correlacionan (Comentario IV)

6. Con la finalidad de asesorar a la administración activa, se identificó tratamientos contables que no cumplen con los Principios Contables Generalmente Aceptados para el Sector Público ni con las NICSP. (Comentario V).

7. Con la finalidad de asesorar a la administración activa, se realizó un análisis de las Notas a los estados financieros, por lo que:

    a. Se exponen aspectos de orden para la presentación de las Notas. (Comentario 6.1)
    b. Se puntualizan Notas existentes para partidas sin monto o que no aplican a la DGAC. (Comentario 6.2)
    c. Se describen Notas existentes duplicadas y otras innecesarias. (Comentario 6.3 y 6.4).
    d. Se detallan ampliamente Notas que deben ser mejoradas para que cumplan a partir del 2017 con las NICSP. (Comentario VII).

8. De conformidad con la percepción de los entrevistados, funcionarios que tienen a cargo los procesos contables y presupuestarios, o la supervisión de éstos; se tienen los siguientes resultados:

    1. El plazo del 1 de enero del 2017 no será cumplido por la DGAC.
    2. No existe un plan de implementación de las NICSP.

    (Comentario VIII)

9. Las probabilidades de cumplir con la adopción de las NICSP para el plazo establecido 01/01/2017 e inclusive 31/03/2017 requieren de un esfuerzo institucional adicional importante y apoyo efectivo para el citado logro. (Comentarios en general)

IV. RECOMENDACIONES

Al Director General de Aviación Civil

1. Aprobar el Informe y ordenar la implementación de las recomendaciones incluidas en el mismo.

A la Subdirectora General de Aviación Civil

2. Supervisar y asegurarse de que la DGAC realiza avances reales y efectivos en cuanto a la depuración de los saldos contables, elaboración de las Notas a los EF e implementación del sistema contable integrado y en general sobre la implementación de las NICSP. (Conclusión 1, 8 y 9)
3. Revisar y asegurarse que en los proyectos de implementación de las NICSP y del sistema financiero contable –correlacionados-, se aplican sanas y mejores prácticas de administración de proyectos, de tal forma que se genere información relevante de los cumplimientos. (Conclusión 4, 5 y 9)

A la Encargada de Contabilidad

4. Redactar las políticas y procedimientos para:
   a. Definir el modelo de adopción de las NICSP,
   b. El reconocimiento de los activos, pasivos y el aporte inicial para el balance inicial,
   c. El tratamiento de las obras en construcción
   d. Determinar el tipo de arrendamiento que corresponde a al arrendamiento de computadores.

   (Conclusión 2)

5. Realizar el análisis –y documentarlo– que venga a determinar si el Fideicomiso del AIJS debe ser consolidado por la DGAC de acuerdo con las condiciones e indicadores de poder y de beneficio según la NICSP 6 Estados financieros consolidados y contabilidad para entidades controladas, para lo cual se debe utilizar la "Metodología de Implementación de las NICSP" emitida por Contabilidad Nacional. (Conclusión 3)

6. Revisar y ajustar los tratamientos contables actuales sobre:

a. El tipo de cambio
b. La Política de Propiedad, planta y equipo
c. La Provisión cobranza de dudoso cobro
d. Las Cuentas de aguinaldo y salario escolar
e. Las Provisiones por juicios legales
f. Los Pasivos de vacaciones
g. Sobre Pasivos de jubilación
h. La Revelación de partes relacionadas

(Conclusión 6)

7. Revisar y ajustar las Notas a los estados financieros, en cuanto a aspectos de orden, notas existentes para partidas sin saldo/monto o que no aplican para la DGAC, otras son innecesarias o están duplicadas. Asimismo reforzar las Notas que se indicó que deben ser mejoradas. (Conclusión 7)

Al Encargado de Recursos Financieros

8. Revisar el último Informe Mensual de Avance de Implementación de las NICSP que presenta a Contabilidad Nacional y ajustar lo necesario; para reflejar la situación real de la implementación. –documentar la revisión efectuada que venga a determinar la necesidad de ajustar o no el porcentaje de avance–. (Conclusión 4)

ANEXO Nº 1

1. COMENTARIOS SOBRE EL PLAN DE IMPLEMENTACION DE LAS NICSP

No existe un plan de implementación de las NICSP por parte de la Unidad de Recursos Financieros.

Las buenas prácticas de administración indican que es necesario tener una administración de proyecto para cumplir con la adopción de las NICSP.

Este capítulo tratará el proyecto de implementación de las NICSP y los elementos importantes para concluir un proyecto exitoso.

1.1.- SOBRE EL PLAN ANUAL OPERATIVO DE DGAC Y LAS NICSP

En el plan operativo del 2016 indica lo siguiente para Recursos Financieros:

"Objetivo estratégico

Mejorar la gestión financiera-contable por medio de la implementación de un sistema automatizado integral que permita brindar al usuario interno y externo la información que requiere de forma expedita y confiable."

Meta del objetivo estratégico

"Contar con un sistema automatizada integral de recursos financieros para el periodo económico 2016."

Objetivos rutinarios

- Fiscalización de todas las actividades financieras y administrativas, así como la seguridad en la aplicación del ciclo contable y presupuestario en forma integrada y funcional de forma que los procesos estén integrados con la prioridad de velar

por el cumplimiento de las normas activas, circulares, leyes y reglamentos vigentes

- Elaborar 12 Estados financieros y cuatro informes trimestrales para el CTAC, CGR y AP, así como la elaboración de doce flujos de caja

- Fiscalización, recaudación y trámite de todos los ingresos que conforman las cuentas de DGAC, así como el trámite de Facturación, cobro por servicios en los Aeropuertos Nacionales e internacionales del país.

- Elaborar el presupuesto con los diferentes componentes que los conforma, ingresos y gastos, así como la determinación según la normativa vigente del monto máximo presupuestario a aplicar en el periodo económico de vigencia.”.

Sin embargo, no se pudo observar que en el plan operativo para Recursos Financieros se mencionara la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) para el 2016 (que era el año de implementación, pero la fecha fue traslada por Contabilidad Nacional para el 1 de enero del 2017 de acuerdo con el Decreto Nº 39665 del 23 de junio 2016).

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.

1.2.- SOBRE EL PROYECTO DE IMPLEMENTACIÓN LAS NICSP

De acuerdo con el funcionario Ronald Romero Méndez, Encargado de Recursos Financieros, al inicio del proceso de implementación de las NICSP se realizó un plan de implementación, sin embargo, este plan no ha sido actualizado y en la actualidad utilizan la matriz de avance entregada por la Contabilidad Nacional.

Durante nuestra revisión, no se pudo verificar la existencia de un proyecto documentado de implementación de las NICSP. En la encuesta realizada a los

cuatro jefes de Recursos Financieros y al de la Unidad de Servicios de Apoyo, dos indicaron que no saben sobre la existencia del plan, dos indican que sí existe un plan y una persona indica que no hay un plan.

De acuerdo con las mejores prácticas dadas por el "Estudio 14: Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público"[15], indica que los proyectos de transición a las NICSP deben contar con un proyecto de implementación y sugiere una estructura genérica.

Las mejores prácticas mundiales en administración de proyectos han desarrollado guías que ayudan a las organizaciones a enfrentar los retos usuales que tienen los proyectos nuevos. Una de las buenas prácticas se puede hallar en la Guía del PMBOK.

La *Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®)* — Quinta Edición[16] proporciona pautas para la dirección de proyectos individuales y define conceptos relacionados con la dirección de proyectos. Describe asimismo el ciclo de vida de la dirección de proyectos y los procesos relacionados, así como el ciclo de vida del proyecto
A continuación, se brinda una descripción general de los procesos de Gestión de la Integración del Proyecto, a saber:

1. **Desarrollar el Acta de Constitución del Proyecto:** Es el proceso de desarrollar un documento que autoriza formalmente la existencia de un proyecto y confiere al director del proyecto la autoridad para asignar los recursos de la organización a las actividades del proyecto.
2. **Desarrollar el Plan para la Dirección del Proyecto:** Es el proceso de definir, preparar y coordinar todos los planes secundarios e incorporarlos en un plan integral para la dirección del proyecto. Las líneas base y planes secundarios integrados del proyecto pueden incluirse dentro del plan para la dirección del proyecto.
3. **Dirigir y Gestionar el Trabajo del Proyecto:** Es el proceso de liderar y llevar a cabo el trabajo definido en el plan para la dirección del proyecto, así como de

15 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. Consultado en: de www.ifac.org
16 Project Management Institute. Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos *(Guía del PMBOK®)* — Quinta edición. 2013. Página 63.

implementar los cambios aprobados, con el fin de alcanzar los objetivos del proyecto.

4 **Monitorear y Controlar el Trabajo del Proyecto:** Es el proceso de dar seguimiento, revisar e informar del avance del proyecto con respecto a los objetivos de desempeño definidos en el plan para la dirección del proyecto.

5 **Realizar el Control Integrado de Cambios:** Es el proceso de analizar todas las solicitudes de cambio; aprobar y gestionar los cambios a los entregables, activos de los procesos de la organización, documentos del proyecto y plan para la dirección del proyecto; y comunicar las decisiones correspondientes.

6 **Cerrar el Proyecto o Fase:** Es el proceso que consiste en finalizar todas las actividades en todos los Grupos de Procesos de la Dirección de Proyectos para completar formalmente el proyecto o una fase del mismo.

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.

1.3.- SOBRE LA ESTRUCTURA DESGLOSADA DEL PROYECTO

De acuerdo con las mejores prácticas, todo proyecto debe contar con una Estructura Desglosada del Trabajo (EDT).

La EDT, conocida también como *Work Breakdown Structure (WBS)*, constituye el primer paso en la planificación de un proyecto. Se trata de una herramienta que consiste en la descomposición jerárquica del trabajo para lograr los objetivos del proyecto y crear los entregables requeridos. La EDT organiza y define el alcance total del proyecto; sin embargo, no es funcional cuando se transforma en una lista de cientos de actividades que requeriría el trabajo de una o más personas para actualizarla periódicamente[17]

El equipo del proyecto inicia el desglose de las actividades empezando por el objetivo final del proyecto hasta llegar al nivel de paquetes de trabajo. Una estructura que facilita el orden de los diferentes niveles de la EDT es la siguiente:

1. Objetivo del proyecto: el impacto esperado de los componentes del proyecto.

2. Componentes: el conjunto de productos agrupados según su naturaleza.

17 Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015. Banco Interamericano de Desarrollo. Página 46.

3. Productos: el resultado agregado de los entregables del proyecto.

4. Entregables: los servicios, bienes y trabajos que produce el proyecto mediante la ejecución de los paquetes de trabajo.

5. Paquetes de trabajo: los grupos de actividades o tareas que se realizan para lograr los entregables del proyecto; es el nivel más bajo de la EDT[18].

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 las NICSP.

1.4.- SOBRE COMUNICACIÓN DEL PROYECTO

No se cuenta con un plan de comunicación del proyecto de implementación de las NICSP de acuerdo con las mejores prácticas dadas por el "Estudio 14: Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público".

Por ejemplo, en nuestra encuesta a cinco funcionarios: cuatro titulares subordinados del Proceso de Recursos Financieros y uno de la Unidad de Servicios de apoyo;, dos indicaron que no saben sobre la existencia del plan, dos indican que sí existe un plan y una persona indica que no hay un plan.
Todo proyecto debe contar con un plan de comunicación.

El principal objetivo de comunicación del proyecto es asegurarse de generar información con la calidad y en la cantidad adecuada, y que llegue en el momento preciso a los diferentes interesados (*stakeholders*).

El gerente del proyecto es el principal responsable de elaborar e implementar la matriz de comunicaciones. Esta matriz debe responder a las necesidades de los interesados (*stakeholders*) del proyecto y establecer qué información y con qué frecuencia se les hará llegar. Dado que cada uno tiene un interés diferente en el proyecto y una necesidad distinta de información, aquella deberá presentarse en diversos formatos y tiempos[19]

18 Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015. Banco Interamericano de Desarrollo. Página 48.
19 Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015. Banco Interamericano de Desarrollo. Página 91

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).

1.5.- SOBRE ADMINISTRACIÓN DE CAMBIO

No existe un proyecto de implementación de las NICSP. Es importante que para el futuro plan de implementación de las NICSP considere la resistencia al cambio.

La Dirección General de Contabilidad de Contabilidad de Costa Rica preparó un documento llamado “Guía de Implementación” en que detallaba los pasos a tomar para administrar el cambio y se resumen a continuación:

1. La primera acción es identificar los temores y dudas que el cambio
    a. El cambio genera expectativas, ansiedades, incertidumbre y dudas de que se pueda realizar.
    b. Desconfianza y temor por posibles consecuencias negativas.
    c. Mayores esfuerzos de parte de la gente.
    d. Ausencia de comunicación puede provocar ansiedad (rumores y especulaciones).
    e. Focos de resistencia van a surgir ante la implementación de las NICSP.
2. Segunda acción, es identificar los focos de resistencia y definir una estrategia para superar la resistencia
    a. Identificar estos focos, determinar sus motivaciones, descubrir sus estrategias y tácticas de oposición; con el fin de diseñar estrategias adecuadas y efectivas para superarlos en forma definitiva y hacer que el proceso de cambio avance sin obstáculos de ese tipo.
    b. Comunicación adecuada para vencer la resistencia.

Es conveniente que en el proyecto de implementación adopte 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

Este capítulo tratará el proyecto de implementación de los sistemas de información financiero contable en DGAC. Se contrató a la empresa SOIN[20] para entregar un sistema de información y esta empresa tiene un plan de implementación para los sistemas que se detalla en el documento "Proyecto: SISTEMA INTEGRADO FINANCIERO CONTABLE EN LA DIRECCION DE DGAC -SIF DGAC".

En el anterior documento, el contratista presenta en un anexo el cronograma para la implementación del sistema. Sin embargo, este cronograma no tiene fechas ni responsables.

De acuerdo con la entrevista con el funcionario Ronald Romero Méndez, Encargado de Recursos Financieros, indicó que no se cuenta con un proyecto de implementación de los sistemas contables por parte de DGAC y el piensa que los sistemas estarán listos en abril o mayo del 2017.

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.

2.1.- SOBRE EL PROYECTO DE IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA FINANCIERO CONTABLE

No se pudo verificar la existencia de un proyecto documentado de la implementación de los sistemas de información financiero contable para cumplir con las NICSP.

De acuerdo con las mejores prácticas dadas por el ya citado "Estudio 14: Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público", indica que los proyectos de transición a las NICSP deben contar con un proyecto de implementación y sugiere una estructura genérica.

Las mejores prácticas mundiales en administración de proyectos han desarrollado guías que ayudan a las organizaciones a enfrentar los retos usuales que tienen los

[20] Soluciones Integrales S.A.

proyectos nuevos. Una de las buenas prácticas se puede hallar en la Guía del PMBOK.

La *Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®)* — Quinta Edición[21] proporciona pautas para la dirección de proyectos individuales y define conceptos relacionados con la dirección de proyectos. Describe asimismo el ciclo de vida de la dirección de proyectos y los procesos relacionados, así como el ciclo de vida del proyecto

A continuación, se brinda una descripción general de los procesos de Gestión de la Integración del Proyecto, a saber:

1. **Desarrollar el Acta de Constitución del Proyecto:** Es el proceso de desarrollar un documento que autoriza formalmente la existencia de un proyecto y confiere al director del proyecto la autoridad para asignar los recursos de la organización a las actividades del proyecto.
2. **Desarrollar el Plan para la Dirección del Proyecto:** Es el proceso de definir, preparar y coordinar todos los planes secundarios e incorporarlos en un plan integral para la dirección del proyecto. Las líneas base y planes secundarios integrados del proyecto pueden incluirse dentro del plan para la dirección del proyecto.
3. **Dirigir y Gestionar el Trabajo del Proyecto:** Es el proceso de liderar y llevar a cabo el trabajo definido en el plan para la dirección del proyecto, así como de implementar los cambios aprobados, con el fin de alcanzar los objetivos del proyecto.
4. **Monitorear y Controlar el Trabajo del Proyecto:** Es el proceso de dar seguimiento, revisar e informar del avance del proyecto con respecto a los objetivos de desempeño definidos en el plan para la dirección del proyecto.
5. **Realizar el Control Integrado de Cambios:** Es el proceso de analizar todas las solicitudes de cambio; aprobar y gestionar los cambios a los entregables, activos de los procesos de la organización, documentos del proyecto y plan para la dirección del proyecto; y comunicar las decisiones correspondientes.
6. **Cerrar el Proyecto o Fase:** Es el proceso que consiste en finalizar todas las actividades en todos los Grupos de Procesos de la Dirección de Proyectos para completar formalmente el proyecto o una fase del mismo.

Es importante que se analice la necesidad de contar con un proyecto de la implementación de los sistemas financieros contables para apoyar las NICSP de acuerdo con las mejores prácticas de la administración de proyectos.

[21] Project Management Institute. Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos *(Guía del PMBOK®)* — Quinta edición. 2013. Página 63.

2.2.- sobre la Estructura desglosada del proyecto de implementación de sistemas de información

No se pudo verificar la existencia de un proyecto documentado de la implementación de los sistemas de información financiero contable para cumplir con las NICSP.

De acuerdo con las mejores prácticas, todo proyecto debe contar con una Estructura Desglosada del Trabajo (EDT).

La EDT, conocida también como *Work Breakdown Structure (WBS)*, constituye el primer paso en la planificación de un proyecto. Se trata de una herramienta que consiste en la descomposición jerárquica del trabajo para lograr los objetivos del proyecto y crear los entregables requeridos. La EDT organiza y define el alcance total del proyecto; sin embargo, no es funcional cuando se transforma en una lista de cientos de actividades que requeriría el trabajo de una o más personas para actualizarla periódicamente[22]

El equipo del proyecto inicia el desglose de las actividades empezando por el objetivo final del proyecto hasta llegar al nivel de paquetes de trabajo. Una estructura que facilita el orden de los diferentes niveles de la EDT es la siguiente:

1. Objetivo del proyecto: el impacto esperado de los componentes del proyecto.

2. Componentes: el conjunto de productos agrupados según su naturaleza.

3. Productos: el resultado agregado de los entregables del proyecto.

4. Entregables: los servicios, bienes y trabajos que produce el proyecto mediante la ejecución de los paquetes de trabajo.

5. Paquetes de trabajo: los grupos de actividades o tareas que se realizan para lograr los entregables del proyecto; es el nivel más bajo de la EDT[23].

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.

22 Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015. Banco Interamericano de Desarrollo. Página 46.
23 Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015. Banco Interamericano de Desarrollo. Página 48.

3-. COMENTARIOS SOBRE LAS BUENAS PRÁCTICAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN

No existe un plan de implementación de los sistemas financieros contables necesarios para apoyar la implementación de las NICSP por parte de la Función de Recursos Financieros. Tampoco existe un documento que siga las buenas prácticas de implementación de sistemas de información dadas por la regulación emitida por la Contraloría General de la República de Costa Rica (CGRCR).

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 y la regulación de la Contraloría General de la República de Costa Rica

A continuación, se detallan algunas buenas prácticas dadas por la regulación de Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE) de Contraloría General de la República de Costa Rica[24] que pueden ayudar el proyecto de implementación de sistemas de información.

3.1.- SOBRE INSTALAR Y ACREDITAR SOLUCIONES Y CAMBIOS

No se cuenta con un proyecto de implementación del sistema financiero contable en DGAC, por lo tanto, no existe un procedimiento documentado para instalar y acreditar soluciones y cambios.

Los nuevos sistemas necesitan estar funcionales una vez que su desarrollo se completa. Esto requiere pruebas adecuadas en un ambiente dedicado con datos de prueba relevantes, definir la transición e instrucciones de migración, planear la liberación y la transición en sí al ambiente de producción, y revisar la post-implantación. Esto garantiza que los sistemas operativos estén en línea con las expectativas convenidas y con los resultados.

No se está cumpliendo con el punto 1.4.6.f Instalar y acreditar soluciones y cambios de acuerdo con las Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías

24 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.

de Información (N-2-2007-CO-DFOE) de la Contraloría General de la República de Costa Rica.

Es necesario establecer procedimientos documentados para instalar y acreditar soluciones y cambios.

3.2.- SOBRE ENTRENAMIENTO

No se cuenta con un proyecto de implementación del sistema financiero contable en DGAC, por lo tanto, no existe un procedimiento documentado sobre el entrenamiento del personal para el uso del sistema financiero contable que se desea implementar.

Se debe establecer procedimiento documentado 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.

No se está cumpliendo con el punto 1.4.6.g Entrenamiento de las Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE) de la Contraloría General de la República de Costa Rica.
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.

3.3.- SOBRE EL PLAN DE PRUEBA

No se cuenta con un proyecto de implementación del sistema financiero contable en DGAC, por lo tanto, no existe un procedimiento documentado para el plan de prueba del sistema financiero contable.

No se cuenta con un plan de pruebas basado en los estándares de la organización que define roles, responsabilidades, y criterios de entrada y salida. Se debe asegurar que el plan está aprobado por las partes relevantes.

No se está cumpliendo con el punto 1.4.6.h Plan de prueba de las Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE) de la Contraloría General de la República de Costa Rica.

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.

3.4.- SOBRE EL PLAN DE IMPLANTACIÓN

No se cuenta con un proyecto de implementación del sistema financiero contable en DGAC, por lo tanto, no existe un plan documentado de implantación por parte de la administración.

No existe un plan de implantación y respaldo y vuelta atrás para el nuevo sistema financiero contable.

No se está cumpliendo con el punto 1.4.6.i Plan de implantación de las Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE) de la Contraloría General de la República de Costa Rica.

Es necesario establecer un procedimiento documentado para establecer un plan de implantación.

3.5.- SOBRE LA PRUEBA DE ACEPTACIÓN FINAL

No se cuenta con un proyecto de implementación del sistema financiero contable en DGAC, por lo tanto, no existe un procedimiento documentado para el plan de aceptación final del sistema financiero contable.

No existe un procedimiento documentado para asegurar que el dueño de proceso de la organización y los interesados de TI evalúan los resultados de los procesos de pruebas como determina el plan de pruebas.

No se está cumpliendo con el punto 1.4.6.m Prueba de aceptación final de las Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE) de la Contraloría General de la República de Costa Rica.

Es importante establecer un procedimiento documentado para asegurar que el dueño de proceso de la organización y los interesados de Tecnologías de Información evalúan los resultados de los procesos de pruebas como determina el plan de pruebas.

Este capítulo tratará el proyecto de implementación de los sistemas de información financiero contable en DGAC. Se contrató a la empresa SOIN[25] para entregar un sistema de información y esta empresa tiene un plan de implementación para los sistemas que se detalla en el documento "Proyecto: SISTEMA INTEGRADO FINANCIERO CONTABLE EN LA DIRECCION DE DGAC -SIF DGAC".

En el anterior documento, el contratista presenta en un anexo el cronograma para la implementación del sistema. Sin embargo, este cronograma no tiene fechas ni responsables.

De acuerdo con la entrevista con el funcionario Ronald Romero Méndez, Encargado de Recursos Financieros, indicó que no se cuenta con un proyecto de implementación de los sistemas contables por parte de DGAC y el piensa que los sistemas estarán listos en abril o mayo del 2017.

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.

[25] Soluciones Integrales S.A.

ANEXO Nº 2: RESUMEN DE RESULTADOS DE LA ENCUESTA

Este capítulo tratará sobre los resultados de la encuesta enviada a personal de DGAC para conocer su opinión sobre el proyecto de implementación de las NICSP. La encuesta fue remitida por la Auditoría Interna, el 17 de octubre del 2016 a los siguiente cinco funcionarios clave.

Ana Lorena Murillo Quirós, Coordinadora de la Unidad de Servicios de Apoyo.
Ronald Romero Méndez, Encargado del Proceso Recursos Financieros.
Sonia Güemez Shedden, Encargada del Subproceso de Contabilidad.
Sary Alpízar Peña, Encargada del Subproceso de Tesorería.
Magaly Vargas Hernández, Encargada del Subproceso de Presupuesto.

Como la encuesta fue realizada respetando la confidencialidad, no se brinda ningún detalle específico que permita identificar al funcionario que respondió las preguntas.

1.- PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

La pregunta ¿Existe un plan de implementación de las NICSP en su organización? fue respondida por dos personas como sí, dos personas no sabían y una persona indicó que no existía un plan.

A continuación, se muestran algunos comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

> "Realmente no existe un plan establecido, lo que se ha utilizado como parámetro o como guía ha sido justamente la guía de implementación, de hecho, ni la misma Contabilidad Nacional volvió a solicitar el plan."

> "Sí, la guía de implementación, de la Contabilidad Nacional."

2.- SE CUMPLIRÁ EL PLAZO DEL 1 DE ENERO DEL 2017 PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

La pregunta ¿Usted piensa que la Dirección General de DGAC cumplirá el plazo de la implementación de las NICSP (1 de enero 2017)? Sí_____

No_____ No sabe_____ fue respondida por los cinco funcionarios.

Una persona contestó que no y cuatro contestaron que no saben.

3.- NO SE SABE SI SE IMPLEMENTARÁN LAS NICSP PARA EL 1 DE ENERO DEL 2017

La pregunta, Si su respuesta en la pregunta si se implementarán las NICSP en el plazo establecido fue un no sabe, ¿Cuáles son sus principales razones a su criterio para indicar que no sabe si se cumplirá con la fecha del 1 de enero del 2017?

A continuación, se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

"Estamos realizando un último esfuerzo en esto meses que quedan del año para que las Norma Internacionales de Contabilidad se implementen en la DGAC, pero no sabemos si el tiempo nos va alcanzar."

"Es un proceso que lo lidera Contabilidad por lo cual ellos son los que llevan el control de los tiempos."

"Por parte de financiero se están realizando grandes esfuerzos para poder cumplir con el plazo establecido."

"Una de las razones principales es que ni la misma Contabilidad Nacional tiene bien definido todos los requerimientos, es más a prácticamente 2 meses para iniciar la presentación de los estados financieros de acuerdo a NICSP siguen pidiendo información y cambiando formularios, y peor aún se les consulta y no responden con rapidez, para el caso de la DGAC desde el año pasado se enviaron los procedimientos y las políticas para aprobación y todavía no nos han dado el visto bueno.".

4.- NO SE IMPLEMENTARÁN LAS NICSP PARA EL 1 DE ENERO DEL 2017

La pregunta, Si su respuesta en la pregunta si se implementarán las NICSP en el plazo establecido fue un no, ¿Cuáles son sus las principales razones a su criterio para indicar que no sabe si se cumplirá con la fecha del 1 de enero del 2017?

Ante tal pregunta, una persona de cinco contestó que no

A continuación, se muestra el comentario como ejemplo de la respuesta recibida:

> "Hasta ahora se están realizando los cronogramas y planes para implementarlo, en nuestro caso solo un punto nos llevaríamos meses."

5.- RECOMENDACIONES PARA EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

La pregunta ¿Tiene usted alguna recomendación para realizar una implementación exitosa de las NICSP para esta organización?, fue respondida por todos.

A continuación, se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

> "Mi recomendación es que las unidades de registro primario reciban una mejor capacitación y se realice un buen trabajo en equipo con todas estas unidades. También recomendaría que se refuerce el tema de los sistemas de información."

> "Realizar talleres con los expertos en contabilidad para que guíen a los que tenemos que cumplir con ellas, porque ellos son los que conocen qué es lo que se necesita para realizar los cambios. No es solo leer las NICSP es interpretarlas."
> "Realmente a 2 meses de dar inicio a la presentación de estados financieros con base a NICSP me parece que no es válida una recomendación."

"Un mayor plazo y un menor tiempo de respuesta de parte de la Contabilidad Nacional para la evacuación de dudas una recomendación."

6.- COMENTARIOS ADICIONALES

La pregunta ¿Desean hacer algún comentario adicional sobre el tema? fue respondida por todos los encuestados.

A continuación, se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

"Considero que la Dirección General de Contabilidad Nacional muy a destiempo se encuentra cambiando formatos de Estados Financieros y notas, enviando encuestas y planes que se debieron haber realizado desde un principio y no a meses de la fecha de implementación, y que requieren tiempo provocando atrasos en el resto de labores de la misma implementación."
"Disculpen si cometo un error, pero ¿Por qué de nuevo una auditoría sobre el mismo tema si ustedes el año pasado ya hicieron un estudio al respecto y conocen sobre esta situación en la Dirección? Gracias."

"Si bien la consecuencia de un posible incumplimiento de esta normativa va a recaer sobre nosotros (financiero), también hay otros sectores que también tienen su cuota de responsabilidad, es más la misma Contabilidad Nacional ha sido lenta en dar respuestas, en aprobar los procedimientos y políticas, variando formularios a última hora entre otras cosas."

"Me parece que en esta situación nos encontramos todo el sector público, porque hasta donde nos han indicado no hay esperanzas que alguna institución se vea próxima a cumplir con esta la fecha prevista, aun cuando se ha invertido de parte de otros entes públicos cantidad de

dinero en asesorías No se ha logrado un avance a nivel nacional.”.

Consejo Técnico de Aviación Civil
Auditoría Interna

Anexo N° 3
Valoración de observaciones al borrador de informe por discusión final
Informe: AI-04-2017: Asesoría por diagnóstico de la situación actual de la DGAC frente a la adopción de las NICSP

Observación de la Administración:
1) II. COMENTARIOS SOBRE ASPECTOS IMPORTANTES A TOMAR EN CUENTA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP *"No se pudo apreciar la existencia de un modelo de adopción de las NICSP, políticas y procedimientos de identificación y reconocimiento inicial de los activos, pasivos y aporte inicial de acuerdo con las NICSP"*. Al respecto indico que el modelo de adopción de las NICSP en el CTAC se basa en los lineamientos emitidos por la Contabilidad Nacional, siguiendo cada uno de ellos como lo son: las guías de implementación, guía de aplicación del devengo y directrices emitidas por dicha Dirección. En cuanto a las políticas y procedimientos de identificación y reconocimiento inicial, al adoptar nosotros las políticas dictadas por la Dirección General de Contabilidad, las cuales no incluían dicha información, provocó la omisión de las mismas por parte nuestra, por lo que se procederá a su confección como políticas internas.
Aceptación:
Si _____ **No** __X__ **Parcial** _____
Argumentos de la Auditoría Interna:
Justifique el tipo de aceptación seleccionada: La observación efectuada por la Administración será agregada a la observación como comentario de la administración. Sin embargo, el comentario de la administración no modifica el contenido del informe.

Observación de la Administración:
2) 2.4.- HALLAZGO ARRENDAMIENTO DE COMPUTADORAS "Existe un contrato vigente de arrendamiento de computadoras por parte de la DGAC. Sin embargo, no se encontró que la administración ha realizado el análisis requerido para determinar si este arrendamiento es operativo o financiero". Al analizar la Norma de Arrendamientos encontramos razones para determinarlo como operativo.
Aceptación:
Si _____ **No** __X__ **Parcial** _____
Argumentos de la Auditoría Interna:
Justifique el tipo de aceptación seleccionada: A pesar de que se indica que se hizo el análisis del tipo, no se pudo obtener evidencia del análisis (documento).

Observación de la Administración:
3) 2.5.- HALLAZGO ANÁLISIS DEL FIDEICOMISO DE ADMINISTRACIÓN DE FONDOS "Existe un fideicomiso de administración de los fondos establecidos para el Aeropuerto Internacional Juan Santamaría y el Proceso de Recursos Financieros le ha solicitado a Contabilidad Nacional la sugerencia del tratamiento contable (DGACURFI-CONT-OF-0816-2016 del 26 de julio del 2016)." En reunión con el contador Nacional Ricardo Soto Arroyo se nos indicó que dicho fideicomiso no se debía consolidar, sin embargo se procederá a realizar de nuevo por escrito la consulta.
Aceptación:

Consejo Técnico de Aviación Civil
Auditoría Interna

Si _____	No _X_	Parcial _____
Argumentos de la Auditoría Interna:		
Justifique el tipo de aceptación seleccionada: La observación efectuada por la Administración será agregada a la observación como comentario de la administración. Sin embargo, el comentario de la administración no modifica el contenido del informe.		

Observación de la Administración:

4) 3.2.- HALLAZGO SOBRE AUTOEVALUACIÓN

" El Informe de Avance de Implementación de las NICSP de octubre 2016 presentado por la DGAC a la Contabilidad Nacional está basado en una autoevaluación."

El informe de avance de implementación se basa en el trabajo realizado, el porcentaje de avance en capacitación, se evaluó por el número de empleados que recibió capacitación básica. En un momento determinado se capacitó al personal de la Dirección en este conocimiento básico.

El porcentaje de avance en el sistema de integración se creyó haber llegado a este porcentaje al implementar el sistema SIFCO, sin embargo al no obtenerse los resultados esperados después se corrigió este porcentaje, el cual se rebajó en los meses posteriores.

Aceptación:		
Si _____	No _X_	Parcial _____
Argumentos de la Auditoría Interna:		
Justifique el tipo de aceptación seleccionada: La observación efectuada por la Administración será agregada a la observación como comentario de la administración. Sin embargo, el comentario de la administración no modifica el contenido del informe.		

Observación de la Administración:

5) 3.5.- HALLAZGO SOBRE DEPURACIÓN DE SALDOS

"No se logró verificar la existencia de un documento relacionado con depuración de saldos, a pesar de que el informe de avance de octubre 2016 indica que el elemento de depuración de saldos cuenta con un 91% de avance."

Aunque no exista un documento de depuración de saldos, el departamento financiero ha trabajado en la depuración de saldos por varios años, reconociendo las cuentas a depurar y realizando estudios para la depuración de las mismas.

Aceptación:		
Si _____	No _X_	Parcial _____
Argumentos de la Auditoría Interna:		
Justifique el tipo de aceptación seleccionada: La observación efectuada por la Administración será agregada a la observación como comentario de la administración. Sin embargo, el comentario de la administración no modifica el contenido del informe.		

Observación de la Administración:

Consejo Técnico de Aviación Civil
Auditoría Interna

6) *5.6- HALLAZGO SOBRE PASIVOS DE VACACIONES*
"En los Estados Financieros del CTAC no aparece un pasivo por días de vacaciones. Es importante incluir el pasivo por vacaciones para cumplir con la NICSP 25 Beneficios de empleados y las políticas contables de Contabilidad Nacional".

5.7.- HALLAZGO SOBRE PASIVOS DE JUBILACIÓN
"En los Estados Financieros del CTAC no aparece un pasivo por jubilación. En la actualidad, Contabilidad Nacional todavía no ha definido el tratamiento contable para este pasivo. Es importante incluir el pasivo por jubilaciones para cumplir con la NICSP 25 Beneficios de empleados y las políticas contables de Contabilidad Nacional"

Estos pasivos si existen en los Estados Financieros del CTAC, como lo indica el informe, lo que se debe cambiar es el nombre.

Aceptación:

Si ____ **No** X **Parcial** ____

Argumentos de la Auditoría Interna:

Justifique el tipo de aceptación seleccionada: Se revisó los Estados Financieros de Setiembre 2016 y no se pudo verificar la afirmación de la administración.

Observación de la Administración:

2.3.- HALLAZGO CONTABILIZACIÓN DE OBRAS EN CONSTRUCCIÓN

"No se cuenta con una política contable para tratar las obras en construcción que DGAC realiza y luego debe trasladarlas a terceros, por ejemplo, el Ministerio de Obras Públicas y Transportes".

Según lo indicado por la Contabilidad Nacional en el oficio DGBCA-CS-805-2014/DCN-589-2014, estas obras deben tratarse como Inventarios de Bienes a transferir sin contraprestación, por lo que aplicamos las políticas para dicha clase de activos.

Aceptación:

Si ____ **No** X **Parcial** ____

Argumentos de la Auditoría Interna:

Justifique el tipo de aceptación seleccionada: Las obras en construcción no son inventario, pues se puede malinterpretar para los usuarios de los Estados Financieros.

Fecha: 27/02/2017

Firma Auditor Encargado: Luis Diego León Barquero*

Firma Supervisor: ____

*Correo electrónico del 28/02/2017.