

**INFORME n.º DFOE-SOS-IF-00011-2022**

**27 de octubre, 2022**

**INFORME DE LA AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN  
EL SERVICIO NACIONAL DE AGUAS SUBTERRÁNEAS,  
RIEGO Y AVENAMIENTO (SENARA) SOBRE EL PROCESO  
DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS  
INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR  
PÚBLICO (NICSP)**

**2022**

## CONTENIDO

<b>Resumen Ejecutivo</b>	<b>3</b>
<b>1. Introducción</b>	<b>5</b>
Origen de la Auditoría	5
Objetivo	6
Alcance	6
Criterios de Auditoría	6
Metodología aplicada	6
Generalidades acerca del objeto auditado	6
Comunicación preliminar de los resultados de la Auditoría	8
Siglas	8
<b>2. Resultados</b>	<b>9</b>
Aspectos Estratégicos	9
Debilidades relacionadas con el cumplimiento de aspectos estratégicos en el proceso de implementación de las NICSP	9
Aspectos Técnicos	11
Debilidades relacionadas con el cumplimiento de aspectos técnicos para la implementación de las NICSP	11
<b>3. Conclusiones</b>	<b>14</b>
<b>4. Disposiciones</b>	<b>14</b>
AL INGENIERO OSVALDO QUIRÓS ARIAS, EN SU CALIDAD DE GERENTE GENERAL DEL SENARA O A QUIEN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO	14
A LA COMISIÓN INSTITUCIONAL PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN EL SECTOR PÚBLICO EN EL SENARA	15

## Resumen Ejecutivo

### ¿QUÉ EXAMINAMOS?

*Esta auditoría de carácter especial comprendió la revisión del proceso de implementación de las NICSP en el SENARA, con énfasis en aspectos estratégicos y técnicos, a fin de determinar su cumplimiento con la normativa aplicable e impulsar a que se cuente con información de calidad para emitir estados financieros y sus revelaciones. El período de análisis comprendió del 1 de enero al 31 de diciembre de 2021.*

### ¿POR QUÉ ES IMPORTANTE?

*La implementación de las NICSP es necesaria pues se constituye como un marco contable actualizado, basado en principios y normas de aceptación internacional, el cual fomenta la calidad y uniformidad en la preparación y presentación de la información financiera; a la vez que fortalece la transparencia y comparabilidad de la información empleada en la toma de decisiones. Así, es necesario determinar si el proceso efectuado por SENARA para la implementación de dichas normas cumple con los plazos establecidos al efecto en la Ley 9635 y los requerimientos estipulados por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN).*

### ¿QUÉ ENCONTRAMOS?

*En cuanto a los aspectos estratégicos, la Comisión de Adopción e Implementación de las NICSP del SENARA se reactivó a partir de julio de 2020 y se encuentra conformada por las unidades primarias de registro, lo cual le ha permitido participar en las capacitaciones brindadas por la DGCN, instaurar canales de comunicación con el rector, contar con un código de ética y promover el uso de información financiera para la toma de decisiones. Sin embargo, esta Comisión no ha completado la totalidad de requerimientos estipulados por la DGCN en el proceso de aplicación de las normas, según se detalla seguidamente.*

*Es hasta agosto de 2022 que dicha Comisión elaboró el Plan de trabajo, el cual no cuenta con la aprobación del nivel gerencial. Además, no se tiene evidencia de la elaboración de un análisis de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas que considere todos los requerimientos estipulados por la DGCN a fin de identificar los impactos con respecto a la aplicación de los estándares de las NICSP. En cuanto a incluir dentro de la planificación formal de la institución el proceso de implementación de las NICSP, de manera que les permita establecer los recursos técnicos, presupuestarios y financieros necesarios; esto no fue considerado sino hasta en el Plan Operativo Institucional 2023.*

*Asimismo, el documento denominado “Propuesta de Estrategia de Implementación y Seguimiento de las NICSP” elaborado por esa Comisión se encuentra a la espera de aprobación, pese a que fue solicitado desde el 2020 por la DGCN. Además, los jefes no han ejecutado acciones de supervisión y acompañamiento del personal en el proceso de implementación de las NICSP.*

*En cuanto a los aspectos técnicos, el SENARA cuenta con el sistema integrado ERP (por sus siglas en inglés Enterprise Resource Planning) desde el 2020, el cual genera reportes mensuales de conciliación de saldos que le ha permitido avanzar en la implementación de las normas gracias a la automatización de procesos y reportes; además recientemente mejoraron el detalle de los planes de acción solicitados por la DGCN.*

*No obstante, esta Comisión efectuó un análisis insuficiente para determinar las NICSP que le resultan aplicables al SENARA según su giro de negocio. De esta forma, señala que no es de*

observancia la NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y la NICSP 26 Deterioro del Valor de los Activos Generadores de Efectivo, pese a carecer de un análisis que así lo demuestre y advierta sobre indicios de deterioro del valor de los activos.

Por otra parte, SENARA no ha realizado un análisis de las políticas contables emitidas por la DGCN con el fin de determinar su alcance en los procesos internos, por lo que no presenta en las notas a los estados financieros un apartado relacionado con el “Resumen de las políticas contables significativas aplicadas”, lo cual es indispensable para una mejor comprensión. Asimismo, se determinó que el SENARA no ha sido consistente en reportar los avances de la implementación de las NICSP mediante la Matriz de Autoevaluación, con la periodicidad trimestral que requiere la DGCN.

Lo anterior tiene como consecuencia que los estados financieros del SENARA no presenten la totalidad de la información financiera de manera fiel y comprensible para la toma de decisiones y la rendición de cuentas conforme a los requerimientos de la Dirección General de Contabilidad Nacional; así como, de las NICSP. Asimismo, puede limitar el avance en el cumplimiento de estas normas en el plazo establecido en la Ley n.º 9635 y las disposiciones transitorias fijadas por el ente rector.

### **¿QUÉ SIGUE?**

Se dispone a la Gerencia General, elaborar, formalizar e implementar un mecanismo de seguimiento para propiciar desde el nivel gerencial un trabajo proactivo por parte de la Comisión de adopción e implementación de las NICSP en el cumplimiento de los requerimientos del proceso estipulados por la DGCN. En el caso de la Comisión de NICSP, elaborar, formalizar e implementar un mecanismo para el análisis del perfil contable de las transacciones internas del SENARA y la verificación del cumplimiento oportuno y suficiente de los requerimientos para la adopción y aplicación de las NICSP, con prioridad en aquellas normas cuya entrada en aplicación sea a partir de 2023, de conformidad con la Ley n.º 9635 y normativa conexas; así como en congruencia con los requerimientos estipulados por la DGCN.

## INFORME Nro. DFOE-SOS-IF-00011-2022

### DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN OPERATIVA Y EVALUATIVA ÁREA DE FISCALIZACIÓN PARA EL DESARROLLO SOSTENIBLE

### INFORME DE LA AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL EN EL SERVICIO NACIONAL DE AGUAS SUBTERRÁNEAS, RIEGO Y AVENAMIENTO (SENARA) SOBRE EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO (NICSP)

## 1. Introducción

---

#### ORIGEN DE LA AUDITORÍA

---

- 1.1. La auditoría se ejecutó en cumplimiento del Plan Anual Operativo de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la Contraloría General (DFOE) con fundamento en las competencias que le son conferidas en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política; y, 12, 17 y 21 de su Ley Orgánica, n.º 7428.
- 1.2. El Ministerio de Hacienda como rector del Sistema de Administración Financiera y la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) como rector del Subsistema de Contabilidad Pública, en el marco de las competencias que la ley les otorga, procedieron a la adopción en el ámbito público costarricense del marco normativo emitido y publicado en español por el Consejo Internacional de Normas de Contabilidad del Sector Público de la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC). Lo anterior resulta de trascendencia para el funcionamiento del Subsistema de Contabilidad Pública, a efecto de contar con un marco normativo completo, acorde con las tendencias internacionales y cumplir con lo dispuesto en la Ley n.º 8131.
- 1.3. Por su parte, el artículo 27 de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, n.º 9635, establece que todos los entes y los órganos del Sector Público no financiero deberán adoptar y aplicar dicha normativa internacional, en un plazo máximo de tres años.
- 1.4. Así, la implementación de las NICSP es necesaria pues se constituye como un marco contable actualizado, basado en principios y normas de aceptación internacional, el cual fomenta la calidad y uniformidad en la preparación y presentación de la información financiera; a la vez que fortalece la transparencia y comparabilidad de la información empleada en la toma de decisiones. Así, es necesario determinar si el proceso efectuado por SENARA para la implementación de dichas normas cumple con los plazos establecidos al efecto en la Ley 9635 y los requerimientos estipulados por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN).

## OBJETIVO

---

- 1.5. Determinar si el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (SENARA), cumple con el marco regulatorio y prácticas aplicables, en procura de generar información de calidad que permita emitir estados financieros y sus revelaciones con base en un marco contable de aceptación internacional.

## ALCANCE

---

- 1.6. La auditoría comprendió la revisión del proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público en el SENARA, de acuerdo con el marco regulatorio y prácticas aplicables. El periodo de análisis comprendió del 1 de enero de 2021 al 31 de diciembre de 2021, ampliándose también a acciones propias del año 2022.

## CRITERIOS DE AUDITORÍA

---

- 1.7. Los criterios de auditoría fueron presentados en reunión sostenida por videoconferencia mediante la plataforma Meet de Google el 19 de julio de 2022, con la participación de los siguientes funcionarios del SENARA: Karla Espinoza Mendoza, Directora Administrativa Financiera - Coordinadora de la Comisión NICSP, Andrea Barboza Moncada, Contadora Institucional, Ligia Suarez Maroto, Coordinadora Recursos Humanos, Xinia Herrera Mata, Coordinadora de la Unidad de Servicios Administrativos, Daniel Picado Roblero, representante de la proveeduría institucional, Jorge Alvarado, Coordinador Administrativo del Distrito de Riego Arenal Tempisque (DRAT) y Hillary Ramírez Gómez, Asistente Dirección Administrativa Financiera. Además estuvo presente la Auditora Interna, Irma Delgado Umaña; y fueron comunicados mediante el oficio n.º DFOE-SOS-0293(12075) del 20 de julio de 2022 dirigido a Patricia Quirós Quirós, Gerente General del SENARA.

## METODOLOGÍA APLICADA

---

- 1.8. La auditoría se realizó de conformidad con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, con el Manual General de Fiscalización Integral de la CGR y el Procedimiento de Auditoría aplicable, establecido por la DFOE.
- 1.9. Para su desarrollo se utilizó la información suministrada en las entrevistas a funcionarios del SENARA, las respuestas a las consultas planteadas por escrito ante diferentes funcionarios de esa Institución, así como la aplicación de una herramienta para la verificación del cumplimiento del marco regulatorio y prácticas aplicables.

## GENERALIDADES ACERCA DEL OBJETO AUDITADO

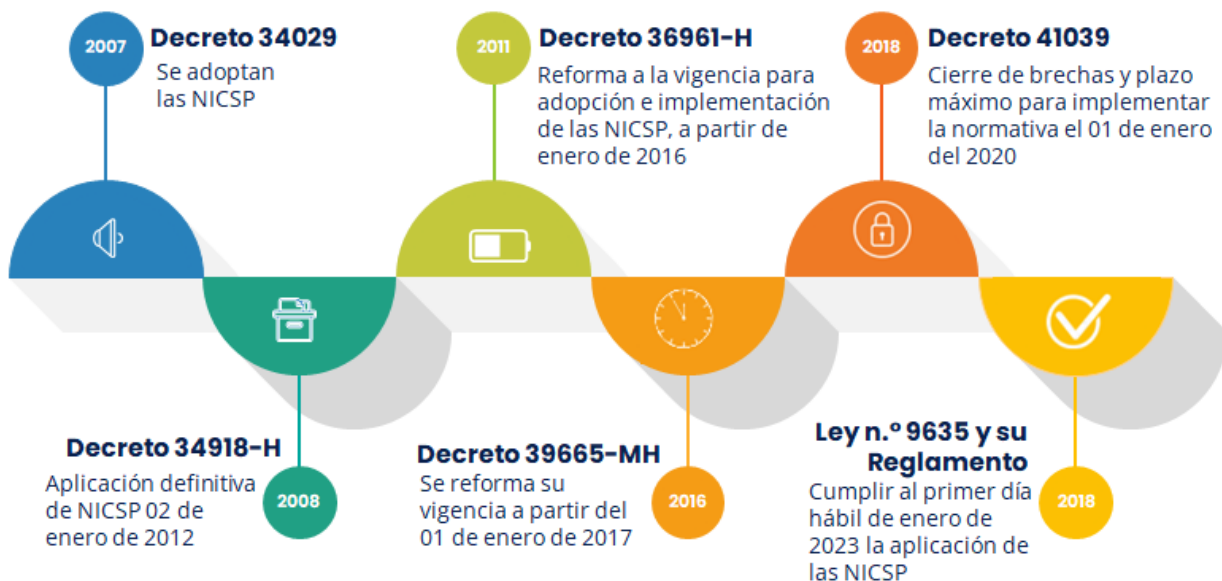
---

- 1.10. El SENARA es una institución descentralizada, creada mediante Ley de creación del Servicio Nacional de Aguas, Riego y Avenamiento (SENARA) n.º 6877 del 18 de julio de 1983. Esta se encarga de fomentar el desarrollo agropecuario en el país, mediante el establecimiento y funcionamiento de sistemas de riego, avenamiento y protección contra inundaciones, procurar el aprovechamiento óptimo y justo de los recursos de tierras y aguas en las actividades agropecuarias, contribuir a desarrollar proyectos de desarrollo agropecuario que se sustenten en una justa distribución de la tierra, procurar que en el territorio beneficiado por la creación de distritos de riego y avenamiento, se efectúe una modificación racional y democrática en la propiedad de la tierra, además de lo que le sea atribuido mediante leyes especiales y sus reglamentos.

- 1.11. La implementación de las NICSP inició en el país desde el año 2007, las cuales se adoptaron mediante el Decreto Ejecutivo n.º 34029 del 16 de julio de 2007, llamado “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”. Una vez emitido este decreto, la DGCN comenzó a liderar dicho proceso sobre el cual se han emitido otros decretos y legislaturas adicionales que han cambiado la fecha de implementación final.
- 1.12. La línea de tiempo de los decretos y la legislación relacionada con el proceso de implementación de las NICSP en el país se detalla seguidamente:

### Infografía 01

#### Normativa relacionada con el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en Costa Rica



Fuente: Elaboración CGR.

- 1.13. Como se aprecia en la infografía n.º 01, la adopción e implementación de un marco contable como las NICSP, ha sido un proceso en Costa Rica de aproximadamente 15 años desde la fecha en que se adoptaron las normas; es así como, a pesar de los acciones efectuadas por la DGCN y las diferentes instituciones, a la fecha no se ha podido concluir con la implementación.
- 1.14. Por su parte, la DGCN como ente rector de la contabilidad gubernamental, tiene como funciones la formulación de principios, normas generales y procedimientos que regirán la contabilidad gubernamental; velar porque las instituciones del Sector Público atiendan dichos principios, normas y procedimientos; asesorar técnicamente a todas las entidades del Sector Público Nacional en las materias de su competencia; y llevar la contabilidad del Poder Ejecutivo, cuyas instituciones deben cumplir con lineamientos que emita como rector.
- 1.15. Así las cosas, la DGCN en diciembre de 2020 solicitó<sup>1</sup> a las entidades del Sector Público, incluido el SENARA, la conformación de una Comisión Institucional para llevar a cabo el proceso de

<sup>1</sup> Oficio n.º DCN-1527-2020 del 04 de diciembre de 2020.

implementación de las NICSP y servir de enlace para la tramitación de los demás lineamientos emitidos por el rector.

- 1.16. El SENARA conformó la Comisión de NICSP con representantes de cada una de las Unidades Primarias de Registro, a saber: Dirección Administrativa Financiera, Unidad de Recursos Humanos, Unidad de Servicios Administrativos, Unidad Financiero Contable, Coordinador Administrativo del Distrito de Riego Arenal Tempisque (DRAT), Dirección Jurídica, Dirección de Planificación Institucional, Encargado del Proceso de Contabilidad y Secretaria de Actas.

#### COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

- 1.17. En reunión efectuada el 24 de octubre de 2022 se presentaron los resultados, conclusiones y disposiciones que se derivan de la auditoría a los siguiente funcionarios: Osvaldo Quirós Arias, Gerente General, Karla Espinoza Mendoza, Directora Administrativa Financiera - Coordinadora de la Comisión NICSP, Irma Delgado Umaña, Auditora Interna, Marisella Zúñiga Serrano, Coordinadora Financiero Contable, Andrea Barboza Moncada, Contadora Institucional, Daniel Picado Roblero, representante de la Dirección de Planificación, Marco Antonio Vargas Cavallini de la Dirección Jurídica, Xinia Herrera Mata de Servicios Administrativos, Ligia Suarez Maroto, Coordinadora Recursos Humanos y Hillary Ramírez Gómez, Asistente Dirección Administrativa Financiera. El borrador del informe se remitió a Osvaldo Quirós Arias, Gerente General del SENARA, mediante oficio n.º 17524 (DFOE-SOS-0435) del 19 de octubre de 2022. Al respecto, se recibieron observaciones mediante el oficio n.º SENARA-GG-0677-2022 del 26 de octubre de 2022, en el cual se aporta el memorando n.º SENARA-DAF-NICSP-015-2022 de la misma fecha.

#### SIGLAS

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

SIGLA	Significado
<b>CGR</b>	Contraloría General de la República
<b>DFOE</b>	División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la CGR
<b>SENARA</b>	Servicio Nacional de Aguas, Riego y Avenamiento
<b>DGCN</b>	Dirección General de Contabilidad Nacional
<b>NICSP</b>	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público



## 2. Resultados

---

### **Aspectos Estratégicos**

---

- 2.1. En cuanto a los aspectos estratégicos, la Comisión de Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento, se reactivó a partir del 8 de julio de 2020<sup>2</sup> y fue aprobada en Junta Directiva mediante acuerdo n.º 6251 del 23 de octubre de 2020. Esta Comisión se encuentra conformada por las principales unidades primarias de registro, lo cual les ha permitido participar de las capacitaciones brindadas por la DGCN; instaurar canales de comunicación entre los miembros de la Comisión, así como con el ente rector; contar con un código de ética; y promover el uso de información financiera para la toma de decisiones. Además, en octubre de 2022, se remitió a la Comisión la propuesta de identificación de riesgo del proceso de adopción e implementación de las NICSP en el SENARA, aprobada mediante sesión 09-2022 del 24 de octubre de 2022. Sin embargo, esta Comisión no ha completado la totalidad de requerimientos estipulados por la DGCN en el proceso de aplicación de las normas, según se detalla seguidamente.

### **Debilidades relacionadas con el cumplimiento de aspectos estratégicos en el proceso de implementación de las NICSP**

#### **Estructura Organizativa**

- 2.2. Se determinó que hasta en agosto de 2022 la Comisión de NICSP elaboró el Plan de trabajo para ese año, el cual no cuenta con la aprobación del nivel gerencial; esto a pesar de que fue solicitado<sup>3</sup> por parte de la Subgerencia General al momento de la reactivación de la Comisión y también establecido como parte de sus responsabilidades<sup>4</sup> en octubre de 2020, tanto la elaboración de un plan de trabajo como su seguimiento.
- 2.3. Además, ese Plan de trabajo estipula la mayoría de sus plazos al IV trimestre del presente año, sin detallar una estimación de fechas de inicio y finalización para cada actividad; también, plasma como responsables en su mayoría a la Unidad Financiero Contable, sin definir roles y responsabilidades para cada miembro que integra la Comisión, con el fin de guiar su participación durante el proceso de implementación. Actualmente, el detalle de plazos y responsables se define y gestiona mediante instrumentos complementarios de carácter interno de la Comisión, cuya finalidad es dar seguimiento al cumplimiento de acuerdos, control de brechas de las NICSP y solicitudes de información.
- 2.4. De esta forma, con la sola lectura del plan no es posible conocer la gradualidad con que se irá abarcando su cumplimiento, ni determinar la medida en que las tareas se acometen mediante un trabajo colaborativo. Al respecto, es importante resaltar el criterio<sup>5</sup> de la DGCN en cuanto a la que las NICSP no es un asunto solamente contable sino que repercute en toda la estructura organizacional; por esto resulta relevante que se implementen acciones para impulsar a nivel institucional una cultura colaborativa entre las unidades.

---

<sup>2</sup> Mediante oficio SENARA-GG-0497-2020 suscrito por el Subgerente General.

<sup>3</sup> Mediante oficio SENARA-GG-0497-2020 enviado por la Subgerencia el 08 de julio de 2020.

<sup>4</sup> Acordadas en la minuta de la reunión de la Comisión NICSP del 21 de octubre de 2020.

<sup>5</sup> En su oficio DCN-1527-2020 del 4 de diciembre de 2020.

### **Planificación y Estrategia**

- 2.5. Asimismo, no se tiene evidencia de la elaboración de un análisis de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas (FODA) sobre el proceso de implementación, tal como lo solicitó la DGCN<sup>6</sup>, que considere todos los impactos con respecto a la aplicación de los estándares de las NICSP, las Políticas Generales Contables y el cumplimiento de los demás requerimientos solicitados por parte de la Contabilidad Nacional.
- 2.6. En cuanto a incluir dentro de la planificación formal de la institución el proceso de implementación de las NICSP, de manera que les permita establecer los recursos técnicos, presupuestarios y financieros necesarios que faciliten el cumplimiento de este marco y con ello, emitir estados financieros con un nivel de calidad óptimo que faciliten la toma de decisiones gerenciales; esto no fue considerado sino hasta en el Plan Operativo Institucional 2023<sup>7</sup>.
- 2.7. Además, para el mes de agosto del presente año la Comisión elaboró y remitió a la Gerencia General el documento llamado “Propuesta de Estrategia de Implementación y Seguimiento de las NICSP”, el cual se encuentra en borrador y a la espera de su aprobación para posteriormente ser remitido a la Junta Directiva. Lo anterior a pesar de que desde el año 2020, la DGCN solicitó<sup>8</sup> a los entes contables establecer una Estrategia de Adopción e Implementación de NICSP considerando los elementos de control como la coordinación, comunicación, ejecución y seguimiento. Por lo tanto, la estrategia carece de formalidad y oficialización. Es importante señalar que desde julio del presente año, el SENARA no cuenta con el nombramiento de Junta Directiva<sup>9</sup>.

### **Liderazgo mediante el acompañamiento y el empoderamiento del personal**

- 2.8. Finalmente, se determinó que los jefes no llevan a cabo un proceso de mejora continua que incorpore acciones de supervisión y acompañamiento del personal que desempeña funciones en el proceso de implementación de las NICSP, ni ejecutan acciones de empoderamiento para fortalecer las capacidades, confianza, visión y protagonismo del personal con el fin de impulsar el proceso; como por ejemplo, procesos de retroalimentación y talleres o sesiones de trabajo realizados para incentivar la comunicación interna, el compromiso y acompañamiento. Así, el Modelo para el Mejoramiento de la Gestión Institucional señala<sup>10</sup> que los líderes institucionales deben acompañar a las personas para cumplir sus planes, objetivos y metas institucionales y que<sup>11</sup> la institución debe identificar, clasificar y adecuar el conocimiento y las competencias del personal a las necesidades de la institución.
- 2.9. De esta forma, la Comisión no cumple a cabalidad con los requerimientos de la DGCN, y contraviene a lo dispuesto en las Normas Generales de Control Interno para el Sector Público, las cuales señalan que el jefe y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer, perfeccionar y vigilar el cumplimiento de las actividades de control necesarias para garantizar razonablemente la correcta planificación y gestión de los proyectos que la institución emprenda. Por ende, las actividades de control que se adopten deben incorporar la identificación de cada proyecto, con su nombre, sus objetivos y metas, recursos, fechas de inicio y de terminación; se debe también designar un responsable con competencias, de forma tal que le permita planear, organizar, dirigir, controlar y documentar el proyecto, así como, encargarse de la planificación, la supervisión, el control de avance del proyecto, y debe ser competente para dar

---

<sup>6</sup> Mediante oficio DCN-1527-2020 del 4 de diciembre de 2020.

<sup>7</sup> Mediante oficio SENARA-DAF-0295-2022 del 3 de octubre de 2022.

<sup>8</sup> Mediante oficio DCN-1527-2020 del 4 de diciembre de 2020.

<sup>9</sup> Mediante oficio SENARA-DAF-NICSP-009-2022 23 de agosto de 2022.

<sup>10</sup> MIDEPLAN; 2017 Apartado 4.4.2 inciso 2.3 Desarrollo de una cultura de excelencia y mejora continua.

<sup>11</sup> MIDEPLAN; 2017 Apartado 4.4.4 inciso 4.2. Desarrollo de la capacidad, conocimientos y desempeño del personal.

seguimiento y realizar la evaluación posterior, además para analizar la efectividad del proyecto y retroalimentar esfuerzos futuros<sup>12</sup>. Además, el jerarca y los titulares subordinados deben ejercer una supervisión constante sobre el desarrollo de la gestión institucional y la observancia de las regulaciones atinentes al SCI<sup>13</sup>.

- 2.10. Varios de los temas apuntados por la Contraloría General como faltantes, por ejemplo, la estrategia para la implementación de las NICSP y la inclusión del proceso de implementación de las normas como parte de la planificación operativa anual del SENARA, fueron retomados para ser abordadas por la Comisión recientemente, con ocasión de las solicitudes de información formuladas por el Órgano Contralor en el marco de la presente auditoría. De esta forma, la circunstancia encontrada obedece a un estilo de trabajo pasivo de la Comisión, el cual se potencia en tanto el nivel gerencial no brinda un seguimiento periódico que permita verificar el cumplimiento de hitos del proceso e impulsar los avances en la implementación de las normas.
- 2.11. Lo anterior tiene como efecto que los instrumentos programáticos previstos por la DGCN para asegurar la buena marcha de la implementación de las NICSP, no acompañen oportunamente el proceso llevado a cabo por el SENARA, lo cual podría restarle capacidad para prever actuaciones necesarias y estratégicas que aseguren el cumplimiento.

### **Aspectos Técnicos**

---

- 2.12. En cuanto a los aspectos técnicos sobre el proceso de implementación de las NICSP, el SENARA cuenta con el sistema integrado ERP<sup>14</sup> desde el 2020, en el cual se controlan las cuentas auxiliares de inventarios, cuentas por cobrar, propiedad, planta y equipo, activos intangibles y cuentas por pagar; y genera reportes mensuales de conciliación de saldos. En el caso de la cuenta de arrendamiento y activos y pasivos contingentes se cuenta con matrices en Excel que son revisadas y actualizadas trimestralmente por las unidades primarias de registro y conciliadas por el proceso de contabilidad, de existir diferencias se solicitan las revisiones correspondientes a los responsables<sup>15</sup>. Esto le ha permitido avanzar en la implementación de las normas gracias a la automatización de procesos y reportes, además recientemente mejoraron el detalle de los planes de acción solicitados por la DGCN.

### **Debilidades relacionadas con el cumplimiento de aspectos técnicos para la implementación de las NICSP**

- 2.13. Se determinó que el SENARA realizó un análisis insuficiente para determinar las NICSP que le resultan aplicables según su giro de negocio. Lo anterior, se evidencia en información remitida<sup>16</sup> por el SENARA a la DGCN, en la cual señala que no les aplica la NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y la NICSP 26 Deterioro del Valor de los Activos Generadores de Efectivo; pese a que a la fecha no se ha realizado un análisis para definir sus activos generadores y no generadores de efectivo, ni de si existe algún indicio de deterioro del valor de

---

<sup>12</sup> Normas 4.5.2 de las Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE).

<sup>13</sup> Norma 4.5.1 de las Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE).

<sup>14</sup> Sistema ERP Financiero y SAPIENS (por sus siglas en inglés Enterprise Resource Planning) provisto por RACSA como SaaS (Software as a Service). SENARA señala mediante oficio SENARA-DAF-0199-2022 del 25 de mayo de 2022, que dicho sistema cuenta con los módulos de de Bancos, Tesorería, Gastos de empleados, Cuentas por pagar, Cuentas por cobrar, Compras, Inventarios, Activos Fijos, Garantías, nómina y Presupuesto.

<sup>15</sup> Así señalado por SENARA mediante oficio SENARA-DAF-NICSP-006-2022 del 12 de agosto de 2022.

<sup>16</sup> Mediante oficio SENARA-GG-0570-2022 del 15 de setiembre de 2022.

sus activos<sup>17</sup>. Ante esta situación, no es posible determinar si se presentan variaciones en el valor en libros y los posibles efectos en los resultados del período.

- 2.14. Sobre el particular, la DGCN señala en el formato de las Notas de los estados financieros, que el ente debe tener claro cuáles son sus activos generadores y no generadores de efectivo, y a su vez debe analizar la norma correspondiente y los indicios mínimos a considerar para evaluar si existe deterioro.
- 2.15. Al respecto SENARA señala<sup>18</sup> como justificación de que dichas normas no les aplican, que los elementos de propiedad, planta y equipo se contabilizan a su valor razonable en el momento de la revaluación; y por tanto no cuentan con deterioro del valor de activos no generadores de efectivo ni con deterioro del valor de activos generadores de efectivo.
- 2.16. Sobre dicha justificación, es importante aclarar que el hecho de que los activos se ajusten al valor razonable y se efectúe la revaluación de activos, no impide que los activos sufran deterioro según lo que establecen las normas. Al respecto, la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo señala que en el modelo de revaluación, con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada posterior y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido con posterioridad. Además, la citada NICSP 17 señala que para determinar si una partida de propiedades, planta y equipo ha sufrido un deterioro de su valor, la entidad aplicará la NICSP 21 o la NICSP 26, según proceda.
- 2.17. Por otra parte, el SENARA no cuenta con políticas contables institucionales, sino que señala utilizar las suministradas por la DGCN y aplicar el criterio técnico de la contadora institucional; es decir, no ha realizado<sup>19</sup> un análisis de las políticas contables emitidas por la DGCN con el fin de determinar su alcance en los procesos internos, siendo esto una guía para los registros contables de la institución en procura de mejor calidad de la información financiera.
- 2.18. Por ende, el SENARA no presenta en las notas a los estados financieros un apartado relacionado con el “Resumen de las políticas contables significativas aplicadas”, lo cual es indispensable para la mejor comprensión de los estados financieros. Es así como, tanto en las notas contables de los estados financieros a diciembre 2021 como de los estados financieros a junio 2022, únicamente se hace una declaración de que los registros contables y estados financieros se ajustan a las Políticas Contables Generales emitidas por la DGCN en su versión 2021.
- 2.19. Al respecto, la DGCN establece en el formato a las Notas de los estados financieros, que las instituciones deben incorporar un resumen de la aplicación de cada una de las políticas significativas, de acuerdo con las particularidades del ente contable.
- 2.20. Además, la NICSP 1 Presentación de Estados Financieros, estipula en cuanto a la estructura de las notas a los estados financieros, que presentarán información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas de acuerdo con esa norma. Así como que cada entidad considerará la naturaleza de sus operaciones y las políticas que los usuarios de sus estados financieros esperarían que se revelasen para este tipo de entidad.

---

<sup>17</sup> Señalado así por el SENARA mediante oficio SENARA-DAF-NICSP-009-2022 del 23 de agosto de 2022.

<sup>18</sup> Mediante oficio SENARA-GG-0570-2022 del 15 de setiembre de 2022.

<sup>19</sup> Así señalado por el SENARA mediante oficio SENARA-DAF-NICSP-006-2022 del 12 de agosto de 2022.

- 2.21. También, el Estudio 14 - Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público III Edición, de diciembre de 2011, señala que el desarrollo y la aprobación de políticas contables incluye, entre otros, los siguientes pasos:
- Desarrollar un conjunto completo de políticas contables para uso interno.
  - Identificar los requisitos de sistemas de información de las políticas contables.
  - Preparar una declaración de políticas contables significativas para revelar en estados financieros con fines generales.
  - Desarrollar directrices sobre la aplicación práctica de las políticas.
- 2.22. Por otra parte, se determinó que el SENARA no ha sido consistente en reportar los avances de la implementación de las NICSP mediante la Matriz de Autoevaluación, con la periodicidad trimestral que requiere la DGCN. Es así como, pese a que presentó el reporte correspondiente al trimestre comprendido entre abril y junio de 2022, no reportó los avances del período que va de octubre de 2021 a marzo de 2022. Al respecto, mediante oficio n.º SENARA-DAF-0318-2022 del 13 de octubre de 2022, la institución indicó que se tomaron las medidas necesarias para que no se presente nuevamente esta situación.
- 2.23. La Matriz de Autoevaluación de las NICSP consiste en un instrumento a través de un archivo Excel con el propósito de medir el avance que las instituciones públicas tienen en el proceso de implementación de las NICSP, que contiene una hoja por cada norma, su aplicación, así como su cumplimiento y avance de acuerdo con los aspectos solicitados por la norma, para al final arrojar el porcentaje de avance; ésta debe ser remitida a la DGCN de forma trimestral.
- 2.24. Sobre el particular, la DGCN señala<sup>20</sup> que la entidad debe utilizar el mismo formato brindado, actualizando los porcentajes de avance por cada norma y que si bien es cierto, a setiembre del 2021 se presentó la matriz, los responsables contables deben estarla actualizando cada trimestre de acuerdo con los avances de los planes de acción. Asimismo señala<sup>21</sup>, como una de las funciones de la Comisión, velar porque la implementación se efectúe según los lineamientos emitidos por el Rector.
- 2.25. Estas situaciones identificadas contravienen lo señalado por la DGCN, por las NICSP, así como por las Normas de Control Interno para el Sector Público sobre que el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben emprender las medidas pertinentes para asegurar que se establezcan y se mantengan actualizados los registros contables y presupuestarios, de forma que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución y las transacciones y eventos realizados<sup>22</sup>.
- 2.26. Las situaciones descritas anteriormente se deben a que el SENARA carece de un mecanismo de análisis de sus transacciones internas, que sobre esa base, permita la verificación del cumplimiento oportuno y suficiente de los requerimientos establecidos por la DGCN, así como de lo estipulado en las NICSP para el proceso de implementación de la normativa.
- 2.27. Lo anterior tiene como consecuencia que los estados financieros del SENARA no presenten la totalidad de la información financiera de manera fiel y comprensible para la toma de decisiones y la rendición de cuentas conforme a los requerimientos de la Dirección General de Contabilidad Nacional; así como, de las NICSP. Asimismo, puede limitar el avance en el cumplimiento de las NICSP en el plazo establecido en la Ley n.º 9635 y las disposiciones transitorias fijadas por el ente rector.

---

<sup>20</sup> Mediante oficio DCN-UCC-1284-2021 del 7 de diciembre del 2021.

<sup>21</sup> Mediante oficio DCN-1527-2020 del 4 de diciembre de 2020.

<sup>22</sup> Norma 4.4.3 de las Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE).

## 3. Conclusiones

---

- 3.1. El SENARA ha ejecutado una serie de acciones cuyo propósito es cumplir con los requerimientos de la DGCN respecto a la implementación de las NICSP, como lo es la creación de la Comisión Institucional para la Adopción e Implementación de las NICSP. Sin embargo, la institución no cumple con la totalidad de requerimientos estipulados para dicho proceso. De este modo, se presentan debilidades en torno a la planificación, estrategia, liderazgo y mecanismos de control que permitan alcanzar los objetivos propuestos para llevar a cabo la implementación de las respectivas normas.
- 3.2. Por ello, resulta relevante la implementación de acciones para que la Administración disponga de información financiera de calidad que cumpla con las características de confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y comparabilidad exigida por las NICSP.

## 4. Disposiciones

---

- 4.1. De conformidad con las competencias asignadas en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, los artículos 12 y 21 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Nro. 7428, y el artículo 12 inciso c) de la Ley General de Control Interno, se emiten las siguientes disposiciones, las cuales son de acatamiento obligatorio y deberán ser cumplidas dentro del plazo conferido para ello, por lo que su incumplimiento no justificado constituye causal de responsabilidad.
- 4.2. Para la atención de las disposiciones incorporadas en este informe deberán observarse los “Lineamientos generales para el cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la Contraloría General de la República en sus informes de auditoría”, emitidos mediante resolución Nro. R-DC-144-2015, publicados en La Gaceta Nro. 242 del 14 de diciembre del 2015, los cuales entraron en vigencia desde el 4 de enero de 2016
- 4.3. Este órgano contralor se reserva la posibilidad de verificar, por los medios que considere pertinentes, la efectiva implementación de las disposiciones emitidas, así como de valorar el establecimiento de las responsabilidades que correspondan, en caso de incumplimiento injustificado de tales disposiciones.

### **AL INGENIERO OSVALDO QUIRÓS ARIAS, EN SU CALIDAD DE GERENTE GENERAL DEL SENARA O A QUIEN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO**

---

- 4.4. Elaborar, formalizar e implementar un mecanismo de seguimiento para propiciar desde el nivel gerencial un trabajo proactivo por parte de la Comisión de adopción e implementación de las NICSP en el cumplimiento de los requerimientos del proceso estipulados por la Dirección General de Contabilidad Nacional. Incluir como parte de este mecanismo al menos las actividades a realizar y su respectivo plazo. Remitir a la Contraloría General, a más tardar el 1 de diciembre de

2022, una certificación que acredite la elaboración y formalización de este mecanismo y al 31 de marzo de 2023 un informe de avance de su implementación. (ver párrafos del 2.2 al 2.11).

#### **A LA COMISIÓN INSTITUCIONAL PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN EL SECTOR PÚBLICO EN EL SENARA**

- 4.5. Elaborar, formalizar e implementar un mecanismo para el análisis del perfil contable de las transacciones internas del SENARA y la verificación del cumplimiento oportuno y suficiente de los requerimientos para la adopción y aplicación de las NICSP, con prioridad en aquellas normas cuya entrada en aplicación sea a partir de 2023, de conformidad con la Ley n.º 9635 y normativa conexas; así como en congruencia con los requerimientos estipulados por la Dirección General de Contabilidad Nacional. Incluir al menos la designación del responsable y periodicidad de implementación del mecanismo. Remitir a la Contraloría General, una certificación que acredite la elaboración y formalización del mecanismo, a más tardar el 1 de diciembre de 2022, así como dos informes del avance de su implementación, al 28 de abril de 2023 y el 31 de julio de 2023. (ver párrafos del 2.13 al 2.27).



Carolina Retana Valverde  
**Gerente de Área**

Lía Barrantes León  
**Asistente Técnico**

Melissa Garro Arias  
**Coordinadora**

CRV/LBL/MGA/mcmd

Ci.: Archivo auditoría