



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

Auditoría Interna

Teléfono: 2539-0821 ext. 2000-7468

Correo electrónico: coincss@ccss.sa.cr

Al contestar refiérase a: **ID-89794**

AS-AFINPE-0042-2023

30 de mayo de 2023

Licenciado

Luis Diego Calderón Villalobos, gerente a.i.

GERENCIA FINANCIERA - 1103

Licenciado

Luis Rivera Cordero, director a.i.

Licenciado

William Mata Rivera, jefe a.i.

Área Contabilidad Financiera

DIRECCIÓN FINANCIERO CONTABLE - 1121

Estimados señores (sra.):

ASUNTO: Oficio de Asesoría sobre la aprobación y emisión de los Estados Financieros de la Institución.

La Auditoría Interna en cumplimiento de sus labores de fiscalización, asesoría y prevención, competencias establecidas en el artículo 22 inciso d) de la Ley General de Control Interno 8292, procedió a realizar un análisis sobre la aprobación y emisión de los Estados Financieros Institucionales.

Debido a lo anterior, es importante considerar que los Estados Financieros “*constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros con propósito general es suministrar información acerca de la situación financiera, rendimiento financiero, y flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para un amplio espectro de usuarios a efectos de que puedan tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación de recursos. Concretamente, los objetivos, con propósitos de información general en el sector público, deben ser suministrar información útil para toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados...*” párrafo 15 NICSP1.

En ese sentido, los Estados Financieros deben ser elaborados por un contador que acredite sus competencias profesionales, legales y de experiencia, tal como lo indica el artículo 32 de la Ley Orgánica 1269 del Colegio Contadores Privados de Costa Rica:

“Artículo 32. *Toda contabilidad legalmente obligatoria deberá ser atendida por Contadores autorizados por la Directiva del Colegio. Tal autorización se expedirá en las condiciones que se fijan en el Reglamento Correspondiente.*

Así como en los artículos 39 y 41 del Reglamento de esa misma Ley 1269:

“Artículo 39: *Toda contabilidad legalmente obligatoria deberá ser atendida por contadores autorizados por Junta Directiva¹ de conformidad con las disposiciones de la Ley Orgánica y este Reglamento.*

¹ Junta Directiva del Colegio Contadores Privados de Costa Rica.

Artículo 41.-Para efecto de su ejercicio profesional se entenderá por contabilidad la coordinación racional y matemática de las cuentas relativas a los productos del trabajo y a las modificaciones del capital, sea de cuentas de producción, consumo, administración y recaudación de riqueza privada o pública...”

Y en el párrafo 19 de la NICSP 1:

“La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados Financieros varía dentro de cada jurisdicción y entre jurisdicciones distinta demás, una jurisdicción puede hacer distinción entre quién es responsable de la preparación de los estados financieros quién es responsable de la aprobación o presentación de estos.”

En la Institución la responsabilidad de la elaboración y presentación de los Estados Financieros recae sobre la Gerencia Financiera y sus dependencias, como se observa en el “Manual Organizacional de la GF, 2007”:

“Subárea Contabilidad Operativa: Es responsable de elaborar los registros contables y los estados financieros, realiza las conciliaciones y define los procedimientos contables.

(...)

*“Dirección Financiero Contable:
Objetivos específicos*

- *Consolidar la gestión contable originada en los diferentes hospitales, áreas de salud, Sucursales y Unidades de Sede, con el fin de registrar en tiempo y forma los hechos económicos base para la elaboración de los estados financieros e informes conexos de los Seguros de Salud, Pensiones, Dirección General de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares, Fondo de Ahorro y Préstamo, Régimen no Contributivo de Pensiones, Fondo de Retiro de Empleados y Fondo de Estabilidad Laboral.”*

De igual forma el 1 de marzo 2018, en el artículo 21, de la sesión 8961, la Junta Directiva acuerda el perfil del Gerente Financiero el cual, entre otros, indica dentro de sus responsabilidades:

- *“Controlar y monitorear en forma permanente el desempeño financiero de la institución velando porque las actividades sustantivas y de operación se desarrollen de acuerdo con el presupuesto y el plan estratégico.*
- (...)
- *Brindar información contable-financiera en forma confiable y oportuna a las autoridades superiores sobre la gestión financiera de la institución para la toma de decisiones”*

Así mismo, la Ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social establece en su artículo 14. “Son atribuciones de la Junta Directiva: /(...) / g) Aprobar los balances generales de la misma(...)”.

En la actualidad la institución está inmersa en el proceso de implementación de la Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), motivo por el cual debe continuar adecuando y estableciendo los procesos y procedimientos de tratamiento de la información financiero-contable acorde con esta normativa internacional, de ahí que deba considerar que: “en la práctica totalidad de los casos, la presentación razonable se alcanzará cumpliendo con las NICSP aplicables. Una presentación razonable también requiere que una entidad:

1. *Seleccione y aplique políticas contables de acuerdo con la NICSP 3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. La NICSP 3 establece una jerarquía normativa, a considerar por la gerencia en ausencia de una Norma que sea aplicable específicamente a una partida.” NICSP 1 Párrafo 29.*

Este párrafo enfatiza la necesidad de efectuar un desarrollo de políticas contables específicas, relacionado con la operativa del negocio Institucional, aspecto que fue evidenciado por la Auditoría Interna en el informe AFINPE-113-2022, “Auditoría Financiera sobre el Proceso de Implementación de las NICSP, relacionadas con la Administración de la Propiedad, Planta y Equipo de la Institución” del 12 de diciembre 2022, en el cual se reveló la preocupación por la ausencia de un catálogo de políticas contables específicas, donde, para el tema de marras, se debería encontrar la identificación y establecimiento de los actores encargados de la elaboración, presentación, firma y fiscalización de los Estados Financieros, así como de las competencias, responsabilidades y ámbito de acción de cada uno de ellos.

Es importante considerar que todas las Instituciones del Estado, deben acatar las directrices y pronunciamientos emitidos por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN), , “con fundamento en las facultades establecidas en los incisos 3) y 18) del artículo 140 y 146 de la Constitución Política de fecha 7 de noviembre de 1949; artículos 52, 90, 91, 93, 94 y 95 de la ley N° 8131 de fecha 18 de noviembre de 2001 denominada Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos; el Decreto Ejecutivo N° 32988 de fecha 31 de enero de 2006, denominado Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos; y el artículo 5 del Decreto Ejecutivo N° 35535 de fecha 16 de octubre de 2009, denominado Reglamento de Organización de Funciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional, es el órgano rector del Subsistema de Contabilidad Pública”.

Por lo que, en línea con lo anterior, la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS), debe adecuar los procesos de presentación y emisión de Estados Financieros con base en la Directriz DCN-0012-2021 del 07 de diciembre 2021 “Presentación de Estados financieros y otra información”, la cual indica en su artículo 2:

“Artículo 2º— Fechas de presentación de los Estados Financieros (EEFF). En virtud de generar información financiera actualizada para la toma de decisiones y la generación de Estadísticas de las Finanzas Públicas, todas las entidades del Sector Público Costarricense nombradas en el artículo 1º de esta Directriz (Poderes de la República (sic), Órganos Desconcentrados, Instituciones Descentralizadas, Instituciones Financieras no Bancarias y Gobiernos Locales) y las obligadas a remitir información de conformidad con el artículo 94 de la Ley 8131, deberán presentar y emitir los Estados Financieros (EEFF) y el balance de comprobación mensualmente; tomando en cuenta las siguientes consideraciones:

Fechas de presentación de los EEFF

Mensual: Esta presentación debe incorporar únicamente la Balanza de Comprobación y los Estados Financieros en cada cierre mensual.

Es decir, basados en la Balanza de Comprobación se emiten los Estados Financieros básicos conforme a la NICSP1, los demás requerimientos complementarios que solicita la Contabilidad Nacional, solamente serán en cierres trimestrales y el anual.

(...)

Trimestral: La presentación debe incorporar la Balanza de Comprobación y los Estados Financieros y demás requerimientos complementarios que la Contabilidad solicita en el oficio de requerimientos de presentación de Estados Financieros en cierres trimestrales, y que se envía para tal efecto.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

Auditoría Interna

Teléfono: 2539-0821 ext. 2000-7468

Correo electrónico: coincss@ccss.sa.cr

El cronograma para subir la información por medio del Sistema de Modulo Gestor de Consolidación es el siguiente:

Mes	Del	Al	A más tardar	Tipo de cierre
Marzo	01 de enero	31 de marzo	30 de abril	Trimestral
Junio	01 de enero	30 de junio	31 de julio	Trimestral
Setiembre	01 de enero	30 de setiembre	31 de octubre	Trimestral

Anual: La presentación debe incorporar la Balanza de Comprobación y los Estados Financieros y demás requerimientos complementarios que la Contabilidad solicita en el oficio de requerimientos de presentación de Estados Financieros en cierres trimestrales, y que se envía para tal efecto.”

Esa misma directriz en su artículo 6 establece las personas responsables de firmar los Estados Financieros como se presenta a continuación:

“Artículo 6º— Firma de los Estados Financieros. Los EEFF deberán presentarse firmados digitalmente por el Contador a cargo, el cual debe estar debidamente acreditado para ello, requiriéndose adicionalmente la firma y aprobación del director ejecutivo y la autorización del Máximo Jerarca de la entidad correspondiente.”

De igual forma en el artículo 9, prohíbe la emisión de Estados Financieros distintos a los que se suministran a la Dirección General de Contabilidad Nacional, debiendo cumplir con las directrices que emita el Ente Rector:

“Artículo 9º— Por ningún motivo una institución pública puede emitir Estados Financieros, distintos a los que suministra a la Contabilidad Nacional, y en caso de realizar correcciones a saldos contables por motivos de auditorías Financieras, debe realizarlo conforme a la norma contable correspondiente y comunicar a la Contabilidad Nacional.”

Adicionalmente, según la Ley General de Control Interno 8292, en su artículo 2 inciso c), define al jerarca como:

“ARTÍCULO 2.- Definiciones

c) Jerarca: superior jerárquico del órgano o del ente; ejerce la máxima autoridad dentro del órgano o ente, unipersonal o colegiado.”

Estos aspectos, así como futuros criterios técnicos que emita la DGCN, deberán incluirse dentro de la emisión de las Políticas Contables Específicas de la Institución.

Referente a la firma que pueda realizar el Auditor Interno en los Estados Financieros de la CCSS, debe considerarse que la misma nunca referirá a la revisión o emisión de criterio, sobre los resultados de los mismos, sino a la eventual verificación de las cifras que se utilizaron para la elaboración de estos, tal como lo establece el criterio emitido por la División de Asesoría y Gestión Jurídica de la Contraloría General de la República, en el oficio DAGJ-1468-2008 del 4 de noviembre, 2008, el cual refiere a:

“Sobre la interpretación de la firma de los estados financieros ya esta Contraloría General se había pronunciado en la Resolución N° 03-2005 del 02 de mayo de dos mil cinco, emitida por el antes Centro de Relaciones para el Fortalecimiento del Control y la Fiscalización Superiores (CENREL) de la siguiente manera: “6. Aclarar en el artículo 19 que, en lo referente al sector público, la firma del Auditor Interno en los estados financieros no conlleva la emisión de una opinión sobre la razonabilidad de la información contenida en dichos estados. Asimismo, advertir que dicha rúbrica sólo debe consignarse cuando el referido funcionario haya verificado que las cifras contenidas en esos estados correspondan a los que arrojan los registros institucionales, y únicamente constituye una constancia de tal revisión” ... (lo subrayado no es del original).



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

Auditoría Interna

Teléfono: 2539-0821 ext. 2000-7468

Correo electrónico: coincss@ccss.sa.cr

Por tanto, se tiene claro que la posición asumida por la Contraloría General de la República sobre el alcance de este artículo ha sido bajo el entendido de que se trata de una firma para verificar los saldos de las cuentas utilizados en los estados financieros auditados, y no como una revisión o emisión de criterio sobre lo actuado por el auditor externo, que pueda comprometer su objetividad de llegar a auditar aspectos revisados por el auditor externo en esos estados financieros.

En consecuencia, este órgano contralor sostiene que la firma dada por el auditor interno no conlleva la obligación de revisar, validar, emitir opinión, firmar o refrendar dichos estados financieros...”

Consideraciones finales

Los procesos de preparación, presentación y aprobación de los Estados Financieros en la Institución deberían estar definidos en una política contable específica, diseñada con la participación de los niveles técnicos y operativos expertos, con el asesoramiento jurídico correspondiente, donde se considere el Marco Normativo Internacional, así como las normas y lineamientos vigentes y cualquier otra regulación que emita la Dirección General de Contabilidad Nacional y la Contraloría General de la República.

Referente al recurso humano que participa en dichos procesos, debe realizarse un análisis del perfil profesional establecido por el Colegio de Contadores Privados de Costa Rica, así como el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, de manera tal que se incorporen los requerimientos legales dentro de la política que se diseñe, con el objetivo de reglar adecuadamente, tanto el equipo de trabajo que participa, como los niveles de responsabilidad y aprobación.

Adicionalmente, para la presentación de los Estados Financieros de 2024, la Institución está en la obligación de presentar los denominados: “Estados Financieros de Apertura”, con los que debe demostrar la implementación de las NICSP. Acontecimiento de especial relevancia por cuanto, de no hacerlo podrían acarrear responsabilidades administrativas de acuerdo con el artículo 110 inciso o), de la Ley de Administración Financiera de la República y presupuestos Públicos, y se estaría apartando de las normas y lineamientos que en materia contable ha emitido la Dirección General de Contabilidad Nacional.

Esta Auditoría en el marco de las competencias y potestades de asesoría y consultoría, establecidas en la Ley General de Control Interno, provee este insumo, con el fin de que se realice un análisis detallado que coadyuve a la toma de decisiones para fortalecer, ordenar y concretar los procesos de preparación, emisión, presentación y autorización de los Estados Financieros Institucionales, para que de conformidad con sus potestades se realice la respectiva valoración técnica y jurídica que corresponda de los temas contenidos en el presente documento.

Atentamente,

AUDITORÍA INTERNA

M.Sc. Olger Sánchez Carrillo
Auditor

OSC/RJS/ACC/EVG/ACMO/NPS/FZC/lbc

C. Auditoría-1111

Referencia ID-89794