



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

**ASF-171-2016**  
**24-11-2016**

## RESUMEN EJECUTIVO

Esta Auditoría en cumplimiento al Plan Anual Operativo del Área Auditoría Servicios Financieros para el 2016, realizó el estudio denominado: "Evaluación de Carácter Especial sobre el control interno para el registro contable de las obras adquiridas mediante proyectos de construcción".

El objetivo de dicho estudio consistió en evaluar la razonabilidad del control interno para el registro contable de las obras adquiridas mediante proyectos de construcción. El período de evaluación comprendió desde el 01 de enero al 31 de diciembre 2015, ampliándose en casos en que se consideró necesario.

Dentro de los principales resultados del estudio destacan las debilidades de control interno en la recopilación y procesamiento de la información para el registro de las transacciones que se generan en esta modalidad de adquisición de bienes.

El riesgo de la calidad de la información contable relacionada con estos Activos, está materializado. Se evidenció incumplimiento de normativa técnica que ocasiona que los Estados Financieros institucionales no estén mostrando la realidad financiera, tal es el caso de la duplicidad de activos, al registrarse el activo terminado sin que se traslade de la cuenta de activo en proceso, ausencia de registros de las cuentas por pagar por contratos de construcción, al registrarse los avances de obra con base en efectivo y no en devengo, carencia de auxiliares de cuentas por pagar y de obras en proceso, ausencia de controles cruzados; conciliaciones y verificaciones, inadecuada distribución de funciones en los controles administrativos, e insuficientes controles en la tramitación del pago de los avances de obra, escenario que además del riesgo de la calidad de la información, genera un ambiente propicio para el fraude y/o colusión, riesgo de importancia relativa en consideración a la cuantía de la inversión que la institución realiza en equipamiento mediante esta modalidad de adquisición.

En relación con el control interno sobre los activos que se adquieren mediante proyectos, en lo relacionado con las edificaciones, estas no se están trasladando a la cuenta del activo terminado, trátense de edificaciones totalmente nuevas o de edificios construidos en terrenos donde existen edificaciones antiguas, en cuyo caso no se está dando la revalorización del activo. La ausencia de depuración de las cuentas de "Construcciones en Proceso" mediante el traslado de las obras terminadas a la respectiva cuenta de Edificio, genera que dicha cuenta de activo esté subvaluada. Además, el traslado inoportuno de la obra terminada a la cuenta de Edificio, genera que el gasto por depreciación de períodos anteriores (a partir de finalizada la obra) afecte el período contable en que se registran, reduciendo inopordentemente las utilidades del período.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

En lo que respecta a los activos bienes muebles, se observó que su registro en el Sistema de Contabilidad de Bienes Muebles se da de forma inoportuna, en la muestra revisada su registro se dio con una duración promedio de 13 meses después de recibido el proyecto por parte de la unidad usuaria, y el asiento contable que se realiza para su registro es inadecuado, se acreditan contra cuentas por pagar, reflejando pasivos que ya fueron cancelados y que crearán saldos irreales en la cuenta 302 "Facturas por pagar proveedores locales. La recepción formal de los activos del proyecto, la unidad usuaria la realizó con fundamento en una lista de equipos que le entregó la unidad ejecutora del proyecto, documento que no es evidencia suficiente que garantice la prevención de errores, fraude y/o colusión, y que de acuerdo con lo normado institucionalmente, no tiene validez para el registro contable.

Cada día es mayor la trascendencia del control interno en el uso sano de los fondos públicos, en general los escándalos relativos a desviaciones o corrupción en la hacienda pública, tienen que ver en mayor o menor grado, con las deficiencias del control interno en las instituciones. De igual forma, cuando no se trata de hechos propiamente delictivos, existe también el riesgo de que se despilfarran los recursos ante la inexistencia de sistemas que obliguen a canalizar los recursos a cubrir auténticas necesidades, al menor costo posible. Razón por la cual, además de la obligación de la Administración Activa, de emitir reportes financieros que cumplan con los requerimientos técnicos aplicables, que presenten las transacciones y eventos económicos de manera secuencial, en orden cronológica, y que evidencien la realidad financiera institucional sin distorsiones, se considera conveniente fortalecer la cultura del registro contable como una herramienta de control administrativo, que coadyuve al logro de los objetivos de los proyectos y a la realización del proceso con transparencia enfocado a la rendición de cuentas.

Cabe resaltar que la considerable inversión que realiza la institución en proyectos de construcción, justifica un control especialmente escrupuloso de los recursos empleados, amerita de un sistema de control interno que no se limite al cumplimiento de formalidades, por lo que se considera urgente la emisión de lineamientos dirigidos al objetivo esencial de lograr eficiencia, economía y eficacia, y la salvaguarda del patrimonio institucional, mediante un conjunto de normas mínimas para el control de los proyectos de obra pública que ejecuta la institución.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

ASF-171-2016  
24-11-2016

**ÁREA SERVICIOS ADMINISTRATIVOS, ABASTECIMIENTO E INFRAESTRUCTURA  
ÁREA SERVICIOS FINANCIEROS**

**EVALUACIÓN DE CARÁCTER ESPECIAL SOBRE EL CONTROL INTERNO PARA EL REGISTRO  
CONTABLE DE LAS OBRAS ADQUIRIDAS MEDIANTE PROYECTOS DE CONSTRUCCIÓN**

**GERENCIA DE INFRAESTRUCTURA Y TECNOLOGÍAS U.P.  
1107 - GERENCIA FINANCIERA U.P.1103**

**ORIGEN DEL ESTUDIO**

El estudio se realiza en cumplimiento al Plan Anual Operativo 2016 del Área de Servicios Administrativos, Abastecimiento e Infraestructura y del Área de Servicios Financieros.

**OBJETIVO GENERAL**

Evaluar la razonabilidad del control interno para el registro contable de las obras adquiridas mediante proyectos de construcción.

**OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Revisar el control interno para el registro contable de las construcciones en proceso.
2. Evaluar los controles sobre las cuentas por pagar por avances de obra producto de las contrataciones para la ejecución de los proyectos de construcción.
3. Revisar el control interno en el traslado de la unidad ejecutora a la unidad usuaria, de los bienes adquiridos mediante proyectos de construcción llave en mano y su registro contable.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

## ALCANCE

El estudio comprende la revisión y análisis de la información registrada en el Balance General de Situación y el Mayor Auxiliar Contable del Seguro de Salud, en las subcuentas 220-01-5 “Construcciones en Proceso”, 208-24-0 “Construcciones en Proceso Aporte Local”, 209-24-7 “Construcciones en Proceso Aporte Externo”, en lo referente a los registros de avances de obra de los proyectos de construcción a cargo de las unidades ejecutoras: 4402 “Dirección de Arquitectura e Ingeniería DAI”, 4403 “Dirección de Administración de Proyectos Especiales DAPE”, 2299 “Dirección Regional Servicios Médicos Central Norte”, y 2399 “Dirección Regional Servicios Médicos Central Sur”.

Además, la revisión de los comprobantes SINPE (pagos electrónicos) y demás documentación que respalda los comprobantes contables registrados en la cuenta 220-01-5 “Construcciones en Proceso” del Seguro de Salud, y el control interno para el registro contable y protección de los bienes muebles e inmuebles adquiridos mediante proyectos de construcción aplicado por las unidades involucradas en el proceso.

El período de evaluación comprende desde el 01 de enero al 31 de diciembre 2015, ampliándose en casos en que se consideró necesario.

La evaluación se realizó cumpliendo con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público y las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público.

## METODOLOGÍA

Para la realización del presente estudio de auditoría se aplicaron los siguientes procedimientos metodológicos:

- Sesión de Trabajo con la Licda. Alexandra Guzmán Vaglio, Jefe Subárea Contabilidad Operativa, y el Lic. Maikol Rojas Bolaños, funcionario de la Subárea Contabilidad Operativa a cargo de la revisión de las cuentas de Construcciones en Proceso.
- Reunión con el Lic. Omar Loaiza Rojas, Funcionario de la Dirección de Arquitectura e Ingeniería Encargado de Presupuesto y Trámite de pago de las facturas de avance de obra.
- Reunión con el Lic. José Ángel Vargas Castro, Funcionario de la Dirección Administración de Proyectos Especiales (DAPE) Encargado de Presupuesto y Trámite de pago de las facturas de avance de obra.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

AUDITORIA INTERNA

Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888

Apdo.: 10105

- Entrevista a la Licda. Marcela Ortiz Vargas, Jefe Subárea Administración de Propiedades, y a la Licda. Sileny Espinoza Acosta, Jefe Subárea Gestión Aseguramiento de Bienes.
- Cuestionario aplicado a las Unidades Programáticas usuarias de una muestra de proyectos finalizados.
- Revisión de comprobantes SINPE (pagos electrónicos) y demás documentación soporte de los comprobantes contables registrados en el Mayor Auxiliar Contable en las subcuentas 220-01-5 “Construcciones en Proceso” del Seguro de Salud en el período 2015.
- Revisión de registro contable de los avances de obra en las subcuentas 220-01-5 “Construcciones en Proceso”, 208-24-0 “Construcciones en Proceso Aporte Local”, 209-24-7 “Construcciones en Proceso Aporte Externo”, en el Seguro de Salud durante el 2015.
- Revisión de movimientos crédito en las subcuentas 220-01-5 “Construcciones en Proceso”, 208-24-0 “Construcciones en Proceso Aporte Local”, 209-24-7 “Construcciones en Proceso Aporte Externo”, del Seguro de Salud 2013-2016.
- Verificación y revisión del registro contable de los activos (bienes muebles e inmuebles) adquiridos mediante Proyectos de Construcción llave en mano.
- Verificación de la oportunidad en el aseguramiento de los bienes adquiridos mediante la muestra de proyectos seleccionada.

## MARCO NORMATIVO

- Constitución Política de la República de Costa Rica.
- Ley General de la Administración Pública 6227.
- Ley General de Control Interno 8292.
- Normas Generales de Control Interno de la Contraloría General de la República.
- Decreto Ejecutivo Nº 34460-H, publicado en la Gaceta Nº 82 del 29 de abril de 2008 “Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense
- Directriz CN-001-2009 del 23 de Noviembre 2009 “Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad Planta y Equipo” emitida por la Contabilidad Nacional.
- Directriz CN-002-2010, del 11 de junio 2010 “Obras en Proceso” emitida por la Contabilidad Nacional.
- Directriz CN-001-2013 del 15 de enero 2013 “Contrataciones de modalidad llave en mano” emitida por la Contabilidad Nacional.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

- Política para el Aseguramiento de los Bienes Institucionales y sus Implicaciones en la Gestión de Riesgos, Condiciones de Seguridad Humana y Protección Contra Incendios.
- Manual Descriptivo de Cuentas Contables.
- Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos.
- Manual de Normas y Procedimientos para la Gestión del Pago de Bienes y Servicios.
- Manual Sistema Bienes Inmuebles (BIN).
- Normas Generales de Auditoría para el Sector Público.
- Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público.

## ASPECTOS A CONSIDERAR DE LA LEY GENERAL DE CONTROL INTERNO 8292

Esta Auditoría, informa y previene al Jerarca y a los titulares subordinados, acerca de los deberes que les corresponden, respecto a lo establecido en el artículo 6 de la Ley General de Control Interno, así como sobre las formalidades y los plazos que deben observarse en razón de lo preceptuado en los numerales 36, 37 y 38 de la Ley Nº 8292 en lo referente al trámite de nuestras evaluaciones; al igual que sobre las posibles responsabilidades que pueden generarse por incurrir en las causales previstas en el artículo 39 del mismo cuerpo normativo, el indica en su párrafo primero:

### *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. (...).”*

## ASPECTOS GENERALES DE LAS CONSTRUCCIONES EN PROCESO

De conformidad con la Directriz Nº CN-002-2010 emitida por la Contabilidad Nacional el 11 de junio 2010, las “Construcciones en proceso” son: ***“Todas aquellas propiedades que estén siendo construidas o desarrolladas para su uso futuro como propiedades de inversión, los bienes de infraestructura y de beneficio y uso público, los destinados en el futuro a propiedades planta y equipo y los destinados a ser declarados culturales. (...).”***

Las obras en proceso son activos fijos, por lo que las subcuentas para el registro contable de las construcciones en proceso forman parte de la clasificación de Activos Fijos, su saldo es deudor, y comprende los costos y demás gastos incurridos para la construcción o ampliación de inmuebles, hasta el momento en que dichos bienes se encuentren en condiciones de ser utilizados por el ente público para el destino o afectación que corresponda al cometido estatal.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Una vez iniciada la construcción o remodelación de la infraestructura se utilizará la cuenta “Construcciones en Proceso”, cuenta de activo, donde se registran todas las transacciones que se relacionen con la edificación que está en proceso; **al concluirse la obra esta cuenta deber ser reversada contra la cuenta del activo terminado y a su vez se registra el activo respectivo.** Es importante señalar, en este punto, que los avances de obra en proceso no se deprecian.

Sobre el valor de registro de las obras construidas, según el Decreto Ejecutivo Nº 34460-H publicado en la Gaceta Nº 82 del 29 de abril de 2008 “Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense”, se deberá aplicar el principio de “Valor Histórico”, que establece: **“El costo original de adquisición, construcciones o producción es el adecuado para reflejar el valor de los bienes, derechos y obligaciones en el momento de su incorporación al patrimonio del Ente”.**

Al respecto, con fundamento en este mismo principio contable, formarán parte del valor histórico los costos y gastos necesarios para poner los bienes en condiciones de utilización o enajenación, además, estos deben incluir la diferencia originada en las transacciones en moneda extranjera.

Según el Manual Descriptivo de Cuentas Contables, institucionalmente existen 3 cuentas de mayor con sus respectivos grupos de subcuentas, para el registro de las obras en proceso:

#### **CUENTA DE MAYOR 220-00-7 CONSTRUCCIONES Y REMODELACIONES SEM - IVM**

En esta cuenta se registra el valor de las construcciones y remodelaciones de uso exclusivo de la Institución, así mismo las erogaciones por concepto de supervisión de obras y confección de planos, y demás gastos relacionados con la planificación de la construcción.

Este grupo de cuentas está compuesto por 5 subcuentas, de las cuales el saldo más representativo corresponde a la **subcuenta 220-01-5 “Construcciones en Proceso”**, que al 31 de diciembre 2015 registró ₡93.390.106.786.81 (Noventa y tres mil trescientos noventa millones ciento seis mil setecientos ochenta y seis colones con ochenta y un céntimos).

#### **CUENTA DE MAYOR 208-00-3 ACTIVO NO CORRIENTE APOORTE LOCAL**

Corresponde a los activos no corrientes, como equipo de cómputo, transporte, oficina, terrenos y edificios, además de los elementos que componen una construcción, los cuales son cancelados con aporte de la Institución.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Este grupo de cuentas está compuesto por 36 subcuentas, de las cuales el saldo más representativo corresponde a la **subcuenta 208-24-0 "Construcciones en Proceso"**, que al 31 de diciembre 2015 registró ₡78.927.002.863.42 (Setenta y ocho mil novecientos veintisiete millones dos mil ochocientos sesenta y tres colones con cuarenta y dos céntimos).

### **CUENTA DE MAYOR 209-00-0 ACTIVO NO CORRIENTE APOORTE EXTERNO**

Corresponde a los activos no corrientes, como equipo de cómputo, transporte, oficina, terrenos y edificios, además de los elementos que componen una construcción, los cuales son financiados por los préstamos externos determinados por las leyes.

Este grupo de cuentas está compuesto por 36 subcuentas, de las cuales el saldo más representativo corresponde a la **subcuenta 209-24-7 "Construcciones en Proceso"**, que al 31 de diciembre 2015 registró ₡36.228.584.486.99 (Treinta y seis mil doscientos veintiocho millones quinientos ochenta y cuatro mil cuatrocientos ochenta y seis colones con noventa y nueve céntimos).

### **RESULTADOS**

El estudio realizado sobre el registro y control de los bienes que se adquieren mediante proyectos de construcción, permitió determinar debilidades de control interno que se exponen seguidamente, las cuales requieren de la actuación oportuna de la Administración Activa, debido a la importancia que reviste la adecuada presentación de estos rubros en los Estados Financieros y el control sobre los recursos económicos que se invierten en proyectos de construcción llave en mano.

#### **1. REGISTRO CONTABLE DE LOS AVANCES DE OBRA Y LAS CUENTAS POR PAGAR POR CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN**

El registro de los avances de obra se está realizando con base en efectivo y no en devengo. Es decir, se registra contablemente al momento en que se emite el comprobante de pago, en consecuencia tampoco se está registrando la cuenta por pagar que generan los contratos de construcción.

Revisados los comprobantes de pago registrados en el Mayor Auxiliar Contable, en las 3 subcuentas de "Construcciones en Proceso" durante el 2015, se evidenció que los avances se registran acreditando la cuenta de Banco, y las respectivas cuentas de retención según corresponda, tales como el 2% del impuesto sobre la renta, depósito de garantía, entre otros.

La Ley General de Control Interno, en el artículo 16 "Sistemas de información" establece:



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

En cuanto a la información y comunicación, serán deberes del jerarca y de los titulares subordinados, como responsables del buen funcionamiento del sistema de información, entre otros, los siguientes:

- a) Contar con procesos que permitan identificar y registrar información confiable, relevante, pertinente y oportuna; asimismo, que la información sea comunicada a la administración activa que la necesite, en la forma y dentro del plazo requerido para el cumplimiento adecuado de sus responsabilidades, incluidas las de control interno.

Las Normas de Control Interno para el Sector Público, en los siguientes apartados disponen:

#### **4.4 Exigencia de confiabilidad y oportunidad de la información**

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar las actividades de control pertinentes a fin de asegurar razonablemente que se recopile, procese, mantenga y custodie información de calidad (...).”*

#### **4.4.3 Registros contables y presupuestarios**

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben emprender las medidas pertinentes para asegurar que se establezcan y se mantengan actualizados registros contables y presupuestarios que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados.”*

Mediante el Decreto Ejecutivo N° 34460-H, publicado en la gaceta 82 del 29 de abril de 2008, se oficializaron los principios contables para el Sector Público, mismo que continúan vigente hasta la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Entre otros principios en el Decreto 27244-H se establece:

#### **4. Registro**

*“Todos los hechos de carácter contable deben ser registrados en oportuno orden cronológico en el que se produzcan éstos, sin que se presenten vacíos, lagunas o saltos en la información registrada. Con este principio se procura garantizar que todas las operaciones tramitadas se den en forma ordenada, quedando debidamente justificada la información registrada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial, permitiendo una transparencia en los sistemas”.*



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

El manejo administrativo y contable de las transacciones que se generan en los Proyectos de Construcción, no se encuentra normado institucionalmente, y tampoco se dispone de sistemas automatizados que faciliten el registro de las transacciones con controles previos, concomitantes y posteriores, que garanticen la calidad de la información que se genera y el cumplimiento del ordenamiento jurídico y técnico.

Los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público, constituyen un conjunto de conceptos básicos y reglas para el registro contable y presentación de la información, de todas las dependencias del sector público, los cuales por su trascendencia fueron debidamente adoptados por la Caja Costarricense de Seguro Social, por cuanto es de carácter obligatorio su cumplimiento.

Con estos principios se procura garantizar que todas las operaciones tramitadas se ejecuten en forma ordenada, y quede debidamente justificada la información registrada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial, permitiendo transparencia en los sistemas y la presentación adecuada de las operaciones financieras de la entidad.

Esta forma de registro, además de incumplir con los principios contables que deben ser aplicados institucionalmente en el manejo de la información contable, genera que no se esté registrando la cuenta por pagar que origina la contratación para la ejecución del proyecto, debilitando el control de los saldos por pagar, y afectando la calidad de la información que se emite en los Estados Financieros.

## **2. SOBRE EL CONTROL INTERNO PARA EL REGISTRO Y REVELACIÓN DE LA INFORMACIÓN**

### **2.1 Registro auxiliar de obras en proceso**

El estudio determinó que no se dispone de un Auxiliar de Obras en Proceso, tanto a nivel central como en el nivel local por parte de las unidades ejecutoras de los proyectos, situación que debilita el control interno y ocasiona que no sea factible cotejar y verificar el saldo de las cuentas de Construcciones en Proceso registrados en el Balance General de Situación del Seguro de Salud.

Con la finalidad de comprobar la información registrada durante el período en estudio, en el Mayor Auxiliar Contable, en las subcuentas de Construcciones en Proceso, y constatar los saldos de dichas subcuentas reportados en el Balance General de Situación del Seguro de Salud, esta Auditoría solicitó el Auxiliar de Obras en Proceso a la Dirección de Arquitectura e Ingeniería (DAI) y a la Dirección Administración de Proyectos Especiales (DAPE), no obstante se confirmó que ambas unidades ejecutoras de proyectos, no disponían de tal herramienta de control.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Respecto a la carencia de un Registro Auxiliar de Obras en Proceso, cabe resaltar que es una debilidad de control interno señalada también por la Auditoría Externa en su Informe de Carta de Gerencia “CG1-2014-SEM” del 19 de setiembre del 2014, en el Hallazgo 45, que se cita:

**Hallazgo 45: Carencia de registro auxiliar de obras y construcciones en proceso.**

*“Al efectuar la revisión de propiedad, planta y equipo al 30 de junio del 2014, mediante la solicitud de un detalle de obras y construcciones en proceso, detectamos que las unidades ejecutoras no cuentan con un registro auxiliar de las diferentes obras y construcciones en proceso que están bajo su responsabilidad. El no contar con un registro auxiliar de obras y construcciones en proceso, no permite llevar un control adecuado de los rubros por capitalizar, una vez concluidas dichas obras”.*

En página 93 de la Carta de Gerencia CG1-2014-SEM emitida por la Auditoría Externa, se observó la recomendación emitida por el Ente Auditor, que textualmente indica: **“Establecer por parte de las unidades ejecutoras en las que se esté efectuando uno o varios proyectos, un registro auxiliar de obras y construcciones en proceso, de manera que se pueda controlar apropiadamente el monto que se va acumulando en cada una de ellas; y facilite su cuantificación una vez finalizada la obra para su respectiva capitalización”.** No obstante, como se puede observar, a la fecha esta debilidad de control no ha sido subsanada.

**2.2 Registro auxiliar de cuentas por pagar por contratos de construcción y la revelación del pasivo en los Estados Financieros**

Se constató que ni el Área de Contabilidad Financiera de la Dirección Financiero Contable, ni las unidades ejecutoras de proyectos disponen de un registro auxiliar de cuentas por pagar de las contrataciones realizadas para la construcción de obras, que evidencie los compromisos adquiridos, los comprobantes de pago o transferencias electrónicas ejecutadas y los saldos pendientes por cuenta individual, que permita cotejar y conciliar periódicamente los saldos, y genere información confiable para revelar en los Estados Financieros mensuales los compromisos contractuales no reconocidos en el período, acorde con la planificación de la ejecución de los proyectos, establecida contractualmente.

Consecuentemente, tampoco se observó que se estén incorporando notas en los Estados Financieros, sobre los compromisos contractuales no reconocidos acorde con la ejecución planificada y establecida contractualmente para cada período.

Las Normas de Control Interno para el Sector Público, en el apartado 4.4.3 “Registros contables y presupuestarios” disponen:



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben emprender las medidas pertinentes para asegurar que se establezcan y se mantengan actualizados registros contables y presupuestarios que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados.”*

Mediante el Decreto Ejecutivo N° 34460-H, publicado en la gaceta 82 del 29 de abril de 2008, se oficializaron los principios contables para el Sector Público, mismo que continúan vigente hasta la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Entre otros principios en el Decreto 27244-H se establece:

#### **4. Registro**

*“Todos los hechos de carácter contable deben ser registrados en oportuno orden cronológico en el que se produzcan éstos, sin que se presenten vacíos, lagunas o saltos en la información registrada. Con este principio se procura garantizar que todas las operaciones tramitadas se den en forma ordenada, quedando debidamente justificada la información registrada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial, permitiendo una transparencia en los sistemas”.*

#### **10. Revelación Suficiente**

*“Los estados contables y financieros deben contener toda la información necesaria que exprese adecuadamente la situación económica-financiera y de los recursos y gastos del Ente y, de esta manera, sean la base para la toma de decisiones.*

*Dicha información en consecuencia, debe ser pertinente, comprensible, imparcial, verificable, oportuna, confiable, comparable y suficiente.*

*Cuando ocurran eventos o transacciones en términos monetarios extraordinarios o que ameriten algún tipo de explicación para que la información sea transparente, se deberán poner notas explicativas al pie de los estados financieros y otros cuadros”.*

Al respecto, es importante citar también lo referido en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1, Párrafo 114, fundamentada en sanas prácticas o Principios Contables, respecto a la información financiera relevante que debe ser revelada en notas a los Estados Financieros:



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

**NIC 1, Párrafo 114:** *“Una entidad normalmente presentará las notas en el siguiente orden, para ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras entidades:*

*(a) una declaración de cumplimiento con las NIIF (véase el párrafo 16);*

*(b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 117);*

*(c) información de respaldo para las partidas presentadas en los estados de situación financiera y del resultado integral, en el estado de resultados separado (cuando se lo presenta), y en los estados de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo, en el orden en que se presenta cada estado y cada partida; y*

*(d) Otra información a revelar, incluyendo:*

***(i) pasivos contingentes (véase la NIC 37) 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 NIIF 7)”. (El resaltado no es del original).***

Para la revisión de los controles sobre las cuentas por pagar por concepto de servicios de Construcción de Obras y Proyectos llave en Mano, esta Auditoría solicitó a la Dirección de Arquitectura e Ingeniería (DAI) y a la Dirección Administración de Proyectos Especiales (DAPE), el Auxiliar de las cuentas por pagar por cuenta individual, a fin de evidenciar la existencia de una herramienta que permita ejecutar controles cruzados, prevenir eventuales pagos improcedentes y proporcionar información confiable sobre los compromisos contractuales no reconocidos. Sin embargo, se confirmó que ambas unidades ejecutoras de proyectos no disponían de tal herramienta de control y según lo manifestado por los funcionarios responsables, le correspondía a la Subárea de Contabilidad Operativa y la Tesorería llevar el Auxiliar de las cuentas por pagar.

Al respecto es importante señalar, que la responsabilidad por el control de las cuentas por pagar es de la unidad ejecutora, y es evidente que al no solicitar la unidad ejecutora el registro de la cuenta por pagar, tampoco existen éstas en el Auxiliar de Cuentas Individuales de la Cuenta 302 “Facturas por pagar Proveedores Locales” del nivel central.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

En cuanto al Registro Auxiliar de Obras en Proceso, se constató con la Licda. Norma Ocampo Chaves, Funcionaria de la Subárea de Contabilidad Operativa Encargada del Sistema Automatizado de Bienes Muebles, que no existe en el nivel central, dado que el registro contable de los avances de obra, al estarse realizarse con base en efectivo no lo realiza el Área de Contabilidad Financiera, si no, el Área de Tesorería, cada vez que la unidad ejecutora del Proyecto remite facturas para pago.

Por tal razón, el registro de los avances de obra, no se realiza en el Sistema Automatizado de Bienes Inmuebles (BIN), del cual dispone la Subárea Contabilidad Operativa, para el registro auxiliar, depreciación y revaluación de los Edificios, sino en el Sistema Institucional de Pago a Proveedores (SIPA), y solo hasta finalizada la obra y si la unidad ejecutora informa a la Subárea de Contabilidad Operativa, la Contabilidad registra la edificación.

Una razonable y sana práctica de control interno establece que la exactitud de los registros sobre activos y pasivos de la Institución, debe comprobarse periódicamente mediante las conciliaciones, y otras verificaciones que se definan, incluyendo el cotejo contra documentos fuentes y el recuento físico, para determinar cualquier diferencia y adoptar las medidas procedentes. La ausencia de estos registros auxiliares, no permite ejercer controles cruzados que garanticen que los saldos de las cuentas se presenten adecuadamente, y en caso de la omisión de compromisos de pago conlleva a la subvaluación de los pasivos en los estados financieros.

El término "estados financieros" se refiere a una representación estructurada de la información financiera, que ordinariamente incluye notas complementarias, derivada de registros contables y que se propone comunicar los recursos económicos u obligaciones de una entidad en un momento del tiempo o los cambios correspondientes por un periodo de tiempo, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera.

La información debe poseer las cualidades necesarias que la acrediten como confiable, de modo que se encuentre libre de errores, defectos, omisiones y modificaciones no autorizadas, y sea emitida por la instancia competente. Además, la carencia de registro de la cuenta por pagar, de auxiliares y controles cruzados como la conciliación de las cuentas individuales, fomenta un ambiente propicio para cometer fraude, y no previene el riesgo de pagos improcedentes.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

### **3. CONTROL INTERNO PARA EL PAGO Y REGISTRO DE LOS AVANCES DE OBRA PROYECTOS LLAVE EN MANO**

#### **3.1 Avances de obra**

Los controles aplicados para el pago y registro contable de los avances de las obras en proceso, no están garantizando la confiabilidad de la información registrada en las cuentas de construcciones en proceso, ni la prevención de fraudes y/o colusión en el proceso de pago de las contrataciones para la construcción de los proyectos.

El estudio determinó que no se documenta adecuadamente la evidencia que respalda el grado de avance facturado, y no se está realizando una adecuada separación de los rubros pagados en cada avance de obra, lo que conlleva a que en las subcuentas de “Construcciones en proceso” se registren tanto bienes inmuebles como bienes muebles, y sin los controles pertinentes que faciliten, luego de finalizada la obra, el traslado de los bienes por los montos correctos a las subcuentas de activo que corresponden según su naturaleza.

Se seleccionó una muestra de 22 comprobantes contables registrados en la cuenta 220-01-5 “Construcciones en Proceso”, de los cuales, 18 fueron pagos electrónicos ejecutados que cancelaron 20 facturas por avances de obra. Revisada la documentación de respaldo de estas 20 facturas por avances de obra, se observó que 19 facturas no tenían adjunto copia del contrato, 10 no tenían control administrativo del contrato, 3 contenían control administrativo del contrato sin firma y en apariencia elaborado por el proveedor. (Anexo 1).

Sobre el control administrativo del contrato, es conveniente resaltar que este no está evidenciando que se haya corroborado que los precios facturados son los contratados, se trata más bien de un registro con el monto inicial del contrato, las facturas por avance que se van tramitando con monto facturado y saldo del contrato, que además en varias ocasiones se observó que fue elaborado por el mismo proveedor, pues tiene membrete de la empresa proveedora, y en los casos en que está firmado por algún funcionario institucional, se trata del jefe del proyecto.

En ese sentido se observó que no existe una adecuada distribución de funciones no compatibles, ya que el jefe de proyecto, es quien firma la tabla de pagos, el oficio de aprobación de pago de las facturas, la factura para pago, y el control administrativo del contrato.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Además, las facturas no desglosan los componentes y el respectivo porcentaje y costo de avance que se factura para pago, sino que contienen la indicación de: "**según tabla de pagos adjunta**", por tal razón la tabla de pago se convierte en el elemento que justificará el avance que se pretende cobrar. No obstante revisada la documentación se observaron las siguientes debilidades de control relacionadas con **la tabla de pago**:

- a. Siete facturas no tenían adjunto la tabla de pago. (Anexo 1)
- b. En cinco comprobantes la tabla de pago al igual que la factura tampoco contenía desglose de porcentajes y montos por componente y/o actividad del avance facturado. (Anexo 1)
- c. Diez tablas de pago no contenían firma por parte del funcionario institucional responsable de verificar físicamente los porcentajes de avance facturados. (Anexo 1)
- d. En cinco comprobantes la sumatoria de los montos por componente que reportó el avance en la tabla de pago, no fue coincidente con el monto facturado y pagado. (Anexo 2)

En cuanto al control del avance financiero, la manera de saber si todo se desarrolla dentro del presupuesto previsto, es determinando mes a mes (en cada período de pago), cuánto se ha gastado durante el período y comparando si el monto coincide con el supuesto; además ha de revisarse que el gasto acumulado real coincida con el gasto acumulado programado y sobre todo, que corresponda a la cantidad de obra por concluir en esa fecha, de acuerdo con el programa de avance físico. Debe prestarse especial atención a que el saldo disponible no sea menor al monto correspondiente a la cantidad de obra por realizar, pues ello implicaría el pago de un trabajo aún no efectuado (lo facturado siempre debe corresponder a la cantidad de obra construida, y su costo será equivalente al monto cancelado).

### 3.2 Avances de equipamiento y mobiliario

No obstante que las cuentas de Activo en Proceso 208-00-3 "Activo No Corriente Aporte Local" y 209-00-0 "Activo No Corriente Aporte Externo", disponen de subcuentas para las diferentes clases de equipo según su naturaleza, los avances de equipamiento y mobiliario están, en su mayoría, siendo registrados en subcuentas de construcciones en proceso. Observándose incluso, que la más utilizada es la 220-01-5, la cual según el Manual Descriptivo de Cuentas Contables, ni la subcuenta ni la cuenta de mayor a la que pertenece, la 220-00-7 "Construcciones y Remodelaciones SEM-IVM", son para registrar equipo ni mobiliario.

En relación con la documentación de los pagos de **avances de obra con equipamiento**, cabe resaltar las siguientes debilidades de control:



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

AUDITORIA INTERNA

Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888

Apdo.: 10105

1. Comprobante contable 3500080113410 del 31/12/2015 por €645.239.387,43 (Seiscientos cuarenta y cinco millones doscientos treinta y nueve mil trescientos ochenta y siete colones con cuarenta y tres céntimos), que corresponde a la transferencia electrónica o pago SINPE 80113410 efectuado el 11/12/2015 a **Constructora Gonzalo Delgado S.A., Proyecto Construcción Sede de Área de Salud de Barva:**
  - ✓ No contiene tabla de pago. Según oficio del proveedor denominado "Informe técnico de garantía en los equipos Ricoh" el avance comprende entrega de equipos, pero no se aportó tabla o lista con el detalle y los costos respectivos para su registro contable, tampoco acta de recepción definitiva o provisional que haga constar que los bienes fueron recibidos conforme lo contratado.
  - ✓ El equipo fue registrado en la cuenta 220-01-5 "Construcciones en Proceso", sin que se evidencie y desglose el monto correspondiente al costo de dichos equipos, lo que posteriormente dificultará su traslado de la cuenta de construcciones en proceso a la de activo por el monto correcto.
  
2. Comprobante contable 3500080102972 del 31/08/2015 por €584.967.529,22 (Quinientos ochenta y cuatro millones novecientos sesenta y siete mil quinientos veintinueve colones con veintidós céntimos), que corresponde a la transferencia electrónica o pago SINPE 80102972 efectuado el 18/08/2015 a **Estructuras S.A., proyecto Servicio de Hospitalización Hospital La Anexión.**
  - ✓ No contiene tabla de pago. Existe un oficio del proveedor que describe porcentajes de avance de sistema de ductos, bombas y accesorios, pero no tiene cuantificación monetaria y no tiene firma de funcionario que supervisó la obra y avaló el material del sistema de ductos instalado.
  - ✓ Se adjuntó además, un segundo oficio realizado también por el proveedor, donde se evidencia que el avance comprende elevadores y equipo de lavandería y no se adjunta acta o documento firmado por funcionario responsable de inspeccionar que el equipo instalado sea conforme lo contratado.
  - ✓ El equipo fue registrado en la cuenta contable 220-01-5 "Construcciones en Proceso", sin que se evidencie y desglose el monto correspondiente al costo de dichos equipos, lo que posteriormente dificultará su traslado de la cuenta de construcciones en proceso a la cuenta de activo por el monto correcto.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

AUDITORIA INTERNA

Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888

Apdo.: 10105

3. Comprobante contable 3500080110014 del 30/11/2015 por ¢1.013.914.992,60 (Mil trece millones novecientos catorce mil novecientos noventa y dos colones con 60 céntimos) que corresponde a la transferencia electrónica o pago SINPE 80110014 efectuado el 10/11/2015 a **Estructuras S.A.** cancelando facturas 5170 por ¢558.083.502,41 (Quinientos cincuenta y ocho millones ochenta y tres mil quinientos dos colones con cuarenta y un céntimos) del Proyecto Servicio Hospitalización La Anexión y 5187 por ¢455.831.490.19 (Cuatrocientos cincuenta y cinco millones ochocientos treinta y un mil cuatrocientos noventa colones con diecinueve céntimos) del Proyecto Torre Este Hospital Calderón Guardia.
  - ✓ La Factura 5170 del Proyecto **Reforzamiento y nuevo servicio de Hospitalización Hospital La Anexión**, no contenía tabla de pago. Se adjuntó documento denominado: "Justificación y memoria de cálculo de proyección de avance aire acondicionado 30 Setiembre 2015", realizado por el Proveedor, el cual contiene porcentajes de avance y descripción del componente y actividad, pero sin montos asociados a los porcentajes de avances que permitan evidenciar que coincide con el total facturado y pagado.
  - ✓ Se trata de un avance con equipamiento y no se adjunta acta o documento firmado por funcionario responsable de inspeccionar que el equipo instalado sea conforme lo contratado, previo a la autorización del pago.
  - ✓ El equipo fue registrado en la cuenta contable 220-01-5 "Construcciones en Proceso", sin que se evidencie y desglose el monto correspondiente al costo de dichos equipos, lo que posteriormente dificultará su traslado de la cuenta de construcciones en proceso a la cuenta de activo por el monto correcto.
4. Comprobante contable 3500080113541 del 31/12/2015 por ¢538.012.543,21 (Quinientos treinta y ocho millones doce mil quinientos cuarenta y tres colones con veintiún céntimos) que corresponde a la transferencia electrónica o pago SINPE 80113541 efectuado el 14/12/2015 a ESTRUCTURAS S.A., proyecto **Reforzamiento y Nuevo Servicio de Hospitalización Hospital La Anexión**.
  - ✓ La tabla de pago adjunta es confusa, se trata de una lista de equipo médico, con 2 columnas que en apariencia evidencian que el pago se daría en 2 tramos de 50% pero la sumatoria de esas 2 columnas o presuntas facturaciones no coinciden con el 100% del costo del equipo que refleja la columna "Costo Equipo y Cursos" de la lista o tabla de pago.
  - ✓ La tabla de pago ó lista de equipo no tiene firma que haga constar que el equipo corresponde a lo contratado en especificaciones y costos, ni hay acta de recibido definitivo ni provisional del equipo.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

- ✓ La "Lista de Equipo" en la columna que corresponde a la facturación y pago de **noviembre 2015** (período de pago indicado en **Memorando** de aprobación trámite de factura), sumariza \$29.762.00 dólares y las facturas y el comprobante de pago fueron realizados en colones por el monto de: ₡538.012.543.21 (Quinientos treinta y ocho millones doce mil quinientos cuarenta y tres colones con veintiún céntimos), sin que medie conversión de dólares a colones y siendo que la cantidad de dólares requerida para dicho monto en colones es superior al monto en dólares de la tabla en aproximadamente \$968.980.40 dólares.
- ✓ El equipo fue registrado en la cuenta contable 220-01-5 "Construcciones en Proceso" sin que quede claramente evidenciado si el 100% del pago corresponde a equipo, o si se trata de un avance mixto de la obra y equipamiento y los montos respectivos, lo que posteriormente dificultará su traslado de la cuenta de construcciones en proceso a la cuenta de activo por el monto correcto.
- 5. Comprobante contable 3500090001188 del 31/12/2015 por ₡311.479.748,05 (Trescientos once millones cuatrocientos setenta y nueve mil setecientos cuarenta y ocho colones con cinco céntimos) equivalente a la facturación de \$578.217.06 (Quinientos setenta y ocho mil doscientos diecisiete dólares con seis centavos), que corresponde a la transferencia electrónica o pago SINPE 90001188 efectuado el 18/12/2015 a ESTRUCTURAS S.A., proyecto **Reforzamiento y Nuevo Servicio de Hospitalización Hospital La Anexión**.
- ✓ La tabla de pago que se adjunta es por avance entrega de equipo médico y no está firmada por el responsable de la verificación en el campo, ni se adjunta Acta de recibido conforme ni de recibido provisional de los equipos. Es la misma lista de equipo del comprobante citado anteriormente (80113541 del 14/12/15).
- ✓ No se registró como avance, en cuentas de activo en proceso, equipo médico por ₡16.032.761,13 (Dieciséis millones treinta y dos mil setecientos sesenta y un colones con trece céntimos). En lo que respecta a este monto, en vez de debitar la cuenta de equipo en proceso se debitó la cuenta por pagar equipo (302-52-6) contra la cuenta de banco (105-36-2), con lo cual además de no registrarse el costo del equipo en los avances de la obra, se generó un saldo anormal en la cuenta por pagar, al debitar la 302-52-6 sin haberse previamente acreditado.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

- ✓ Según **“Memorando”** de aprobación de facturación de avance para trámite de pago, el pago corresponde al **avance de Noviembre 2015**, el cual según tabla de pago tiene una sumatoria de: \$29.762,00 (Veintinueve mil setecientos sesenta y dos dólares), monto que es inferior en \$548,455,06 (Quinientos cuarenta y ocho mil cuatrocientos cincuenta y cinco dólares 06 centavos) al monto de la factura 5307 pagada con el comprobante 90001188, sin que se observe alguna anotación al respecto que deje en evidencia el motivo por el cual se facturó y pagó un avance por monto superior.
- ✓ Llama la atención que esta misma tabla de pago de avance entrega de equipo médico, es también el respaldo del pago ejecutado a este mismo Proveedor mediante comprobante 80113541 el cual fue por: ₡538.012.543,21 (Quinientos treinta y ocho millones doce mil quinientos cuarenta y tres colones con veintidós céntimos) con factura 5305, pago en donde también el **“Memorando”** de aprobación de la factura señaló que corresponde al avance de Noviembre 2015, y en el cual se observó que el respaldo es insuficiente o no corresponde al monto pagado.

Las Normas de Control Interno para el Sector Público, en los siguientes apartados disponen:

#### **4.3 Protección y Conservación:**

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer, evaluar y perfeccionar las actividades de control pertinentes a fin de asegurar razonablemente la protección, custodia, inventario, correcto uso y control de los activos pertenecientes a la Institución (...)”*

#### **4.5 Garantía de eficiencia y eficacia de las operaciones**

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer actividades de control que orienten la ejecución eficiente y eficaz de la gestión institucional. Lo anterior, tomando en cuenta, fundamentalmente, el bloque de legalidad, la naturaleza de sus operaciones y los riesgos relevantes a los cuales puedan verse expuestas, así como los requisitos indicados en la norma 4.2”*

El Manual de Normas y Procedimientos para la Gestión del Pago de Bienes y Servicios, en los siguientes apartados establece:



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

3.1.2.1 “Una vez recibido el bien o servicio a satisfacción, la Unidad Ejecutora procederá a sellar y revisar la factura para su envío a la Subárea Gestión Control Compras Bienes y Servicios, tomando en cuenta los siguientes aspectos. (...)”

f)Detalle de los bienes y servicios adquiridos.

h)Precios unitarios.

i)Valor total de la mercadería (en números y letras).

j)Ajuste a especificaciones del contrato u orden de compra.

m) Orden de compra. (...)”

3.1.2.2 “Corresponde a la Unidad Ejecutora realizar una revisión exhaustiva de la factura en todos sus extremos a efecto de que el documento no contenga errores e incluya los documentos necesarios para su tramitación, como son: **Factura de la CCSS, factura comercial, orden de compra o contrato, en caso de activos vale de entrada Bienes Muebles y Suministros (Fórmula 42)**, todos los documentos deberán ser originales, y que además lleve las firmas autorizadas”. (El resaltado no es del original).

3.2.1.1 “**Corresponde a la Subárea Gestión Control Bienes y Servicios (SGCCBS)** la revisión de los aspectos legales y administrativos de las facturas y demás documentos que representen una erogación económica para la Institución, provenientes de las diferentes Unidades Ejecutoras”.

3.2.2.3 “**Verificar el contenido aritmético de las facturas.** Que las facturas de la CCSS, la factura comercial y la Orden de Compra o contrato contengan los mismos montos (...)”.

3.2.2.20 “Todas las facturas y documentos revisados deben ir firmados por el funcionario responsable”.

Sobre el valor de registro de las obras construidas, según el Decreto Ejecutivo Nº 34460-H publicado en la Gaceta Nº 82 del 29 de abril de 2008 “Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense”, se deberá aplicar el principio de “Valor Histórico”, que establece: “**El costo original de adquisición, construcciones o producción es el adecuado para reflejar el valor de los bienes, derechos y obligaciones en el momento de su incorporación al patrimonio del Ente.** (El resaltado no es del original).



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Además, la Directriz N° CN-001-2013 “Contrataciones de modalidad llave en mano” del 15 de enero 2013, emitida por la Contabilidad Nacional, respecto al registro de los bienes adquiridos **mediante proyectos de construcción llave en mano**, establece: “Artículo 3.- Reconocimiento y Revelación: Las entidades que realicen contrataciones bajo la modalidad “llave en mano” **deberán registrar por separado todos los activos que conforme la totalidad de dicha contratación, de acuerdo a su naturaleza**. Se debe de ejecutar presupuestariamente en cada una de las partidas presupuestarias correspondientes los diferentes activos involucrados en la contratación “llave en mano”.” *(El resaltado no es del original)*.

El Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos Muebles, en el artículo 5 “Compras que se contabilizan mediante el SCBM”, establece: **“Las compras que se realicen de los artículos identificados en el Catálogo General de Suministros (CGS) denominados en la clase 6 y 7 deben contabilizarse mediante el SCBM, independientemente cual presupuesto afecten”**.

Es importante resaltar lo evidenciado en la documentación de respaldo del comprobante contable 3500080091207 del 31 de marzo 2015, que corresponde al pago electrónico SINPE 80091207 del 19 de marzo 2015, en el cual se observó el Oficio DAI-00661-2015 del 02 de marzo 2015, suscrito por el Ing. Alexander Binns Chacón, Jefe de Proyecto, el cual señala que en el avance de diciembre 2014 cancelado al proveedor del contrato del Proyecto "Reforzamiento y Nuevo Servicio de Hospitalización Hospital La Anexión", se pagó de más tanto en porcentajes de ejecución de actividades como en reajuste, en el primer caso un monto aproximado de ₡7.679.812,93 (Siete millones seiscientos setenta y nueve mil ochocientos doce colones con noventa y tres céntimos), y en el reajuste un estimado de ₡276,539,39 (Doscientos setenta y seis mil quinientos treinta y nueve colones con treinta y nueve céntimos). Situación que evidencia el riesgo de pagos improcedentes implícito en la actividad, y la necesidad de fortalecer los controles administrativos.

Las cuentas de “Construcciones en Proceso”, son cuentas de activo en proceso, tales como edificios y otros tipos de estructuras, incluyendo todas las instalaciones que los integran, como por ejemplo; instalaciones eléctricas, telefónicas, redes, etc., y en ocasiones, tal como se evidenció, incluyen equipamiento. Estas se registran con fundamento en los avances de la obra ejecutados hasta la finalización de la obra, por lo que la confiabilidad y veracidad de los avances registrados del activo en proceso responde a la efectividad del control que se tenga para la aprobación de los avances que se tramitan para pago, tanto en su condición física o estado de ejecución como en los costos aprobados. Por esta razón el enfoque de la revisión se fundamentó en la confiabilidad de la documentación soporte que respalda el avance que se factura y tramita para pago con base en los controles cruzados aplicados.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

En relación con la tabla de pago, se entiende que tiene su origen en la tabla del presupuesto del costo de la obra que aporta el Proveedor a solicitud del Cartel de la Compra y en concordancia con el Plan de Ejecución del Trabajo a ejecutar. No obstante, con fundamento en la responsabilidad por el control interno, la tabla de pago debe desglosar los componentes y/o actividades y respectivos porcentajes de avance que facturan y costos que representan, según unidad de medida y precio pactado contractualmente, y debe ser verificada físicamente en el campo por el profesional institucional a cargo del proyecto, a quien le corresponde con su firma avalar como recibido conforme el avance de la obra, puesto que dicho documento una vez validado por el profesional responsable, dará origen al registro contable del activo en proceso.

De igual manera, para que el control contable cumpla su cometido, garantizar la calidad de la información que se registra, generar información oportuna para la toma de decisiones, y propiciar un ambiente de prevención de fraude y colusión, no solo se requieren controles técnicos que verifiquen los porcentajes de avance por componente de la obra, sino, controles administrativos sobre el contrato, que previo a que se tramite la facturación del avance, se verifique que los costos facturados corresponden a los contratados, y que el saldo disponible no sea menor al monto correspondiente a la cantidad de obra por realizar, pues ello implicaría el pago de un trabajo aún no efectuado, lo que coadyuvará a registrar de una forma razonable y fundamentada, el avance real de la obra y a controlar que el gasto acumulado real por partida coincida con el gasto acumulado programado, caso contrario se tomen oportunamente, las medidas correspondientes.

La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos. Los controles aplicados no están garantizando que el avance de obra que se registra es conforme lo ejecutado y una transacción previamente validada, lo que no fomenta una sana cultura de control contable y debilita los controles de prevención de fraude o uso indebido de los recursos.

#### **4. TRASLADO DE LOS BIENES INMUEBLES DE LA CUENTA DE CONSTRUCCIONES EN PROCESO A OBRA TERMINADA Y REVALORACIÓN DE LAS EDIFICACIONES EN CASO DE AMPLIACIONES U OBRAS NUEVAS CONSTRUIDAS EN TERRENOS CON EDIFICIOS EXISTENTES.**

Las cuentas de “Construcciones en Proceso” (220-01-5 / 208-24-7 / 209-24-0), no están siendo depuradas mediante el traslado del costo final de las obras terminadas a la cuenta de activo correspondiente, trátase de edificaciones totalmente nuevas o de edificios construidos en terrenos donde existen edificaciones antiguas, en cuyo caso no se está dando la revalorización del activo.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Se seleccionó una muestra de cuatro Proyectos de Construcción finalizados, a fin de constatar el respectivo registro contable de los terrenos y los edificios en la cuenta de activo correspondiente, observándose que ninguna de las Edificaciones se encontraba registrada contablemente, tal como se muestra en el siguiente cuadro:

CUADRO 1				
REVISIÓN REGISTRO CONTABLE				
TERRENOS Y EDIFICIOS				
MUESTRA DE PROYECTOS DE CONSTRUCCIÓN				
DESCRIPCIÓN			REGISTRADO CONTABLEMENTE	
PROYECTO	EJECUTOR DEL PROYECTO	FECHA ENTREGA DE OBRA UNID. USUARIA	EDIFICIO	TERRENO
Proyecto Construcción y Equipamiento Hospital San Vicente de Paúl: Unidad Programática 2208.	D.A.P.E	31/05/2010	NO	SI
Proyecto Construcción y Equipamiento Torre de Hospitalización Hospital La Anexión: Unidad Programática 2503.	D.A.I.	13/05/2016	NO	SI
Proyecto Construcción y Equipamiento Edificio Ropería, Nutrición y Archivo, Hospital Dr. Rafael Ángel Calderón Guardia: Unidad Programática 2101.	D.A.I.	25/01/2016	NO	SI
Proyecto Construcción y Equipamiento de nueva Sede Área de Salud Parrita: Unidad Programática 2351.	D.A.I.	10/12/2014	NO	SI

Fuente: Subárea Contabilidad Operativa, al 23 agosto 2016.

En la muestra seleccionada las 2 Edificaciones con más antigüedad de finalizadas y entregadas, son el Hospital San Vicente de Paúl, entregado a la unidad usuaria el 31 de mayo del 2010 y a agosto 2016 éste edificio aún no ha sido registrado contablemente en la cuenta de activo correspondiente. Dicho proyecto estuvo a cargo de la Dirección Administración de Proyectos Especiales (DAPE). En segundo lugar, la nueva Sede Área de Salud Parrita, entregada a la unidad usuaria el 10 de diciembre 2014 y a agosto 2016 no ha sido registrada contablemente en la respectiva cuenta de activo. El proyecto estuvo a cargo de la Dirección Arquitectura e Ingeniería (DAI).

Dentro de las otras 2 obras de la muestra, se tiene el Edificio de Ropería, Nutrición y Archivo del Hospital Dr. Rafael A. Calderón Guardia, que fue entregado a la unidad usuaria el 25 de enero 2016, y la Torre de Hospitalización del Hospital La Anexión, entregada a la unidad usuaria el 13 de mayo 2016. Ambos proyectos ejecutados por la Dirección Arquitectura e Ingeniería (DAI).



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

De igual forma, se determinó que no existe un procedimiento contable establecido institucionalmente para la depuración de las cuentas de activo en proceso, de modo que se garantice que no se acrediten por montos distintos a los debitados para la obra específica, lo que podría generar saldos anormales ó irreales.

Las Normas de Control Interno para el Sector Público, norma 4.4.5 relacionado con las Verificaciones y conciliaciones periódicas, señala:

*“La exactitud de los registros sobre activos y pasivos de la institución debe ser comprobada periódicamente mediante conciliaciones y otras verificaciones que se definan, incluyendo el cotejo contra documentos fuentes y el recuento físico de activos tales como el mobiliario y equipo, los vehículos, los suministros en bodega u otros, para determinar cualquier diferencia y adoptar medidas procedentes.”*

La Directriz N° CN-002-2010 emitida por la Contabilidad Nacional el 11 de junio 2010, en relación con el registro contable de las “Construcciones en proceso” establece:

#### **6- Registro Contable de las construcciones en proceso**

*Una vez iniciada la construcción o remodelación de la infraestructura se utilizará la cuenta “Construcciones en proceso”, cuenta de activo, donde se registran todas las transacciones que se relacionen con la obra que está en proceso; **al concluirse la obra esta cuenta debe ser reversada contra la cuenta del activo terminado y a su vez se registra el activo respectivo”. (El resaltado no es del original).***

Según manifestó la Máster Karolyn Briceño Alemán, Directora a.i. Administrativo Financiero del Hospital La Anexión, no tenían conocimiento si la nueva edificación estaba o no registrado contablemente, por lo que consultaron vía telefónica a la Subárea de Contabilidad Operativa, sobre los requerimientos y el procedimiento a seguir para proceder.

De igual forma la Licda. Hazel Arana Vega, Administradora del Área de Salud Parrita, manifestó que el terreno se encuentra registrado como una donación, por lo que inicialmente se registró con un valor simbólico de ₡100.00 (Cien colones), y respecto al Edificio, no procedió al registro contable por desconocimiento, dado que la Dirección de Arquitectura e Ingeniería fue quien realizó las coordinaciones. Por lo que dará inicio inmediato con las gestiones para registrar dicho edificio, así como, también solicitar la actualización del valor del terreno en el que se encuentra ubicada la sede del Área de Salud, lo cual estará sujeto a la colaboración e información que le brinde la Dirección de Arquitectura e Ingeniería.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

El Msc. Óscar Montero Sánchez, Director Administrativo y Financiero del Hospital San Vicente de Pául, señaló que el Proyecto de Construcción y Equipamiento del nuevo hospital, fue recibido el 31 de mayo del 2010, y desde entonces se dieron a la tarea de recopilar la información respecto al costo de los bienes inmuebles para su registro contable, pero que la información referente al costo total del edificio fue información que administró la DAPE. En relación con el terreno, indicó que este había sido adquirido mucho antes que iniciara el proyecto.

Al respecto se revisó también el comportamiento del saldo de las cuentas de construcciones en proceso (220-01-5/208-24-0 y 209-24-7) en el período comprendido entre el 01 de enero 2013 al 31 de julio 2015, para evidenciar si se registraron créditos y analizar si estos correspondieron a traslados de activo de la cuenta de construcciones en proceso a cuentas de activo terminado. Los resultados obtenidos fueron los siguientes:

#### Cuenta 220-01-5 "Construcciones en Proceso"

La subcuenta 220-01-5 "Construcciones en Proceso" presenta el saldo con mayor cuantía del grupo de subcuentas de la cuenta de Mayor 220-00-7 "Construcciones y Remodelaciones". Al 31 de diciembre 2015 su saldo fue de: ₡93.390.106.786.81 (Noventa y tres mil trescientos noventa millones ciento seis mil setecientos ochenta y seis colones con ochenta y un céntimos).

Según Mayor Auxiliar Contable, la subcuenta 220-01-5 "Construcciones en Proceso" en el período revisado (2013, 2014, 2015 y a julio 2016), presentó 11 movimientos créditos. Revisados comprobantes contables que contenían esos movimientos crédito de la cuenta, se observó que solo 1 de los 11 créditos que reporta la cuenta en el período revisado, corresponde a traslado de activo de la cuenta de Construcciones en Proceso a la cuenta de activo.

#### Cuenta 208-24-0 "Construcciones en Proceso" Aporte Local

La subcuenta 208-24-0 "Construcción en Proceso" presenta el saldo con mayor cuantía del grupo de subcuentas de la cuenta de Mayor 208-00-3 "Activo No Corriente Aporte Local". Al 31 de diciembre 2015 su saldo fue de: ₡78.927.002.863.42 (Setenta y ocho mil novecientos veintisiete millones dos mil ochocientos sesenta y tres colones con cuarenta y dos céntimos).

Según Balance del Seguro de Salud y Mayor Auxiliar Contable, la subcuenta 208-24-0 "Construcciones en Proceso" en el período revisado (2013, 2014, 2015 y a julio 2016) no presentó movimientos créditos que pudiesen evidenciar traslados de activos de la cuenta de Construcciones en Proceso a la cuenta de activo.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

## Cuenta 209-24-7 "Construcciones en Proceso" Aporte Externo

La subcuenta 209-24-7 "Construcción en Proceso" presenta el saldo con mayor cuantía del grupo de subcuentas de la cuenta de Mayor 209-00-0 "Activo No Corriente Aporte Externo". Al 31 de diciembre 2015 su saldo fue de: ₡36.228.584.486,99 (Treinta y seis mil doscientos veintiocho millones quinientos ochenta y cuatro mil cuatrocientos ochenta y seis colones con noventa y nueve céntimos).

Según Mayor Auxiliar Contable, la subcuenta 209-24-7 "Construcciones en Proceso" no presentó movimientos ni débito ni crédito en el 2015 ni en el 2013, por lo que se amplió la muestra desde el 2003 hasta julio 2016. En la información extraída de la Carpeta de Balances y Mayores desde el 2003, se observó que la cuenta 209-24-7 "Construcciones en Proceso" inició en Enero 2003 con un saldo anterior acumulado de: ₡3.006.365.924,30 (Tres mil seis millones trescientos sesenta y cinco mil novecientos veinticuatro colones con treinta céntimos), y de enero 2003 a junio 2006 que se revisó, registró 78 débitos con una sumatoria de ₡41.745.466.327,88 (Cuarenta y un mil setecientos cuarenta y cinco millones cuatrocientos sesenta y seis mil trescientos veintisiete colones con ochenta y ocho céntimos) y 12 créditos con una sumatoria de: ₡8.523.247.765,19 (Ocho mil quinientos veintitrés millones doscientos cuarenta y siete mil setecientos sesenta y cinco colones con diecinueve céntimos).

La sumatoria de créditos es de apenas un 20,42% de la sumatoria de débitos en la cuenta, y revisados los asientos contables generados en los comprobantes contables contenidos en el Mayor Auxiliar y que alimentaron los Balances, se observó que de los 12 créditos que tiene la cuenta en aproximadamente 14 años (2003-2016), solo 1 corresponde a traslado de activo de la cuenta de Construcciones en Proceso a la cuenta de activo.

Al respecto, cabe resaltar que aunque el Manual Sistema Bienes Inmuebles (BIN), en el Capítulo II "Procedimiento y Registro Contable" indica que: "Entre los procesos que realiza el Sistema Automatizado de Bienes Inmuebles (BIN), y que repercuten directamente con los aspectos contables tanto en el Régimen de Salud (SEM) como del Régimen de Pensiones (IVM) se encuentra el "Traspaso de Construcciones en Proceso a Obra Terminada" (...)", y se describe el asiento contable que efectúa dicho sistema (Cuenta de activo contra Cuenta de Activo en Proceso), según se confirmó con la Licda. Norma Ocampo Chaves, Funcionaria de la Subárea de Contabilidad Operativa, Encargada del Sistema Automatizado de Bienes Inmuebles, el registro contable de las edificaciones en proceso mediante dicho sistema aún no se ha implementado, por cuanto se depende de que cada unidad ejecutora informe a la Subárea Contabilidad Operativa, la finalización de la obra y reporte los costos respectivos para generar el asiento de diario. Por lo que es importante se realicen los ajustes y/o requerimientos a dicho sistema para automatizar el registro contable de las obras en proceso y su respectivo traslado a obra terminada.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

La ausencia de depuración de las cuentas de “Construcciones en Proceso” mediante el traslado de las obras terminadas a la respectiva cuenta de Edificio, genera que dicha cuenta de activo esté subvaluada. Además, el traslado inoportuno de la obra terminada a la cuenta de Edificio, genera que el gasto por depreciación de períodos anteriores (a partir de finalizada la obra) afecte el período contable en que se registran, reduciendo improcedentemente las utilidades del período.

## **5. REGISTRO CONTABLE DE LOS BIENES MUEBLES ADQUIRIDOS MEDIANTE PROYECTOS DE CONSTRUCCIÓN LLAVE EN MANO.**

El registro contable de los bienes muebles en el Sistema Contabilidad de Bienes Muebles, está creando saldos irreales en las cuentas por pagar a proveedores locales y ocasionando una duplicidad de registro de los activos, al estarse registrando en las cuentas de activo terminado sin que se acredite ó liquide de la cuenta de activo en proceso en que fueron registrados durante la construcción de la obra, sino más bien acreditando la cuenta “Facturas por pagar Proveedores Locales” cuando el activo ya fue cancelado.

Los bienes muebles incluyendo los equipos médicos adquiridos mediante proyectos de construcción llave en mano, se registran por avance con base en efectivo, es decir contra banco, por cuanto no se registra la cuenta por pagar, tanto los registrados en las cuentas de construcciones en proceso (220-01-5, 208-24-0 y 209-24-7) como en las cuentas de equipo médico y laboratorio en las subcuentas 208-34-8 “Equipo Médico y Laboratorio” (aporte local) y 209-34-4 “Equipo Médico y Laboratorio” (aporte externo), que según informó la Dirección de Arquitectura e Ingeniería (DAI), son los únicos equipos que se están registrando de forma separada a los otros activos contemplados en los proyectos llave en mano.

No obstante, al momento en que se registra el activo en el Sistema Contabilidad de Bienes Muebles, el registro se realiza debitando la cuenta de activo contra la cuenta por pagar al proveedor, con lo que no solamente se estaría creando saldos irreales en las cuentas por pagar, al registrar un pasivo inexistente porque para ese momento el activo ya está cancelado, sino una duplicación de los activos, los cuales se registran en la cuenta de activo terminado pero no se liquidan de la cuenta de activo en proceso.

Las Normas de Control Interno para el Sector Público, en el apartado 4.4.3 “Registros contables y presupuestarios” disponen:

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben emprender las medidas pertinentes para asegurar que se establezcan y se mantengan actualizados registros contables y presupuestarios que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados.”*



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Mediante el Decreto Ejecutivo N° 34460-H, publicado en La Gaceta 82 del 29 de abril de 2008, se oficializaron los principios contables para el Sector Público, que continúan vigentes hasta la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Entre otros principios en el Decreto 27244-H se establece:

#### **4. Registro**

*“Todos los hechos de carácter contable deben ser registrados en oportuno orden cronológico en el que se produzcan éstos, sin que se presenten vacíos, lagunas o saltos en la información registrada. Con este principio se procura garantizar que todas las operaciones tramitadas se den en forma ordenada, quedando debidamente justificada la información registrada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial, permitiendo una transparencia en los sistemas”.*

#### **10. Revelación Suficiente**

*“Los estados contables y financieros deben contener toda la información necesaria que exprese adecuadamente la situación económica-financiera y de los recursos y gastos del Ente y, de esta manera, sean la base para la toma de decisiones.*

*Dicha información en consecuencia, debe ser pertinente, comprensible, imparcial, verificable, oportuna, confiable, comparable y suficiente.*

*Cuando ocurran eventos o transacciones en términos monetarios extraordinarios o que ameriten algún tipo de explicación para que la información sea transparente, se deberán poner notas explicativas al pie de los estados financieros y otros cuadros”.*

El Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos Muebles, en el Artículo 115 “Aspectos Técnicos Contables” define los diferentes movimientos contables que deben generarse para el registro de activos, no obstante no se observó un apartado que establezca los movimientos contables que debe generar el registro de activos adquiridos mediante proyectos de construcción.

En tal sentido, lo que las unidades están aplicando es el asiento contable establecido en el Artículo 115, para la **“Compra de bienes a Proveedores Locales”**, el cual está definido de la siguiente manera:



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

## 2. ASIENTO CONTABLE PARA COMPRA DE BIENES A PROVEEDORES LOCALES

DEBITO 200-XX-X	CRÉDITO 302-50-0
Por el valor informado en el documento N° 42, y la U.P. que indica.	Por el valor informado en el documento N° 42, indicará la cuenta individual. Asimismo la UP será la del presupuesto de compra de activos (5201, 53XX).

La aplicación de este asiento contable, junto con el registro con base en efectivo de los avances de obra, es lo que está creando la situación expuesta, saldos irreales en la Cuenta 302-50-0 "Facturas por pagar Proveedores Locales" y que se registre el activo terminado sin que se liquide de la cuenta de Construcciones en Proceso.

Consultada la Licda. Hazel Arana Vega, Administradora del Área de Salud Parrita, respecto a la forma de registro contable de los activos recibidos del Proyecto de Construcción de esa reciente edificación, indicó que se realizó únicamente tomando en consideración el costo de los bienes, la ubicación, el número de placa, número de cédula del responsable, número de contrato, entre otros datos solicitados por el sistema para confeccionar el Comprobante de Ingreso de Activos por Compra, sin embargo, no era de conocimiento de esa unidad la utilización de las cuentas de construcciones y/o equipo en proceso, y que la Dirección de Arquitectura e Ingeniería (DAI), fue quien les aportó la información del costo y demás información técnica del bien, para su registro en el Sistema de Contabilidad de Bienes Muebles, incluso lo referente a los componentes de cada activo.

Manifestó la Licda. Hazel Arana Vega, que recientemente la Licda. Alexandra Guzmán Vaglio, Jefe Subárea Contabilidad Operativa, mediante oficio SACO-0972-2016 del 13 de julio 2016, la convocó a conciliación de estas cuentas contables. No obstante, revisado el oficio SACO-0972-2016 del 13 de julio 2016 suscrito por la Licda. Alexandra Guzmán Vaglio, se observó que la convocatoria a conciliación responde al programa de conciliación de las cuentas por pagar establecido por la Subárea Contabilidad Operativa en cumplimiento de la recomendación 1 del Informe de Auditoría ASF-202-2010, en el cual se evidenció la existencia de saldos anormales en la cuenta 302-50-0 Facturas por Pagar Proveedores Locales". Al respecto dicho oficio textualmente indica:

*"(Así las cosas, hago de su conocimiento, la preocupación de la suscrita, en cuanto al proceso de revisión de cuentas, ya que, según el Libro de Mercaderías en Tránsito al mes de Mayo 2016 existe una gran cantidad de vales de entrada de activos en la cuenta de mayor 302-50-0 "Facturas por Pagar a Proveedores Locales" por concepto de registro de activos de facturas canceladas en la cuenta 220-01-5 "Construcciones en Proceso".*



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

*Por lo anterior, me permito solicitar su colaboración para que se designe a un funcionario encargado de las cuentas de construcciones en proceso, cuenta contable 220-01-5, que se presente el día 22 de agosto del 2016 con el funcionario Maikol Andrés Rojas Bolaños con el fin de atender la conciliación entre ambas cuentas, no omito indicar que el colaborador designado deberá traer copia del comprobante de pago, del vale de entrada, de las facturas comerciales e institucionales y orden de compra, así como, un auxiliar en Excel de los pagos realizados en la cuenta 220-01-5 y los vales de entrada de activos registrados en la cuenta 302-50-0, (...).*

*Finalmente y con base en lo estipulado en la Ley General de Control Interno, Ley Nº 8292 le recuerdo que la responsabilidad recae en las diferentes unidades ejecutoras para mantener debidamente revisadas y conciliadas las cuentas contables, con el propósito de reflejar cifras reales en los Estados Financieros de la institución”.*

La situación expuesta por la Licda. Alexandra Guzmán Vaglio, respecto a una de las causas de saldos anormales en la cuenta 302-50-0 “Facturas por Pagar Proveedores Locales”, confirma lo evidenciado en este informe, en relación con el inadecuado registro contable de los avances de obras en proceso, que al estarse realizando con base en efectivo, es decir contra banco directamente y no contra la cuenta por pagar, y crearse la cuenta por pagar al momento en que se registran los activos terminados, se están generando saldos o pasivos irreales en la cuenta 302, y además, se está duplicando en los Estados Financieros los costos de dichos activos, pues se registran en la cuenta de activo correspondiente sin que se descarguen de la cuenta de activo en proceso.

Estos aspectos técnicos de registro contable están afectando la calidad de la información que se reporta en los Estados Financieros, reflejando pasivos que ya fueron cancelados y provocando duplicidad de registro del costo de los activos, riesgo de importancia relativa en consideración a la cuantía de la inversión que la institución realiza en equipamiento mediante esta modalidad de adquisición.

## **6. CONTROLES EN EL TRASLADO Y REGISTRO DE LOS BIENES MUEBLES ADQUIRIDOS MEDIANTE PROYECTOS DE CONSTRUCCIÓN LLAVE EN MANO.**

El registro contable de los activos adquiridos mediante proyectos de construcción, no se está realizando de forma oportuna, ni con los documentos fuente que originen información confiable y completa para su registro y propicie la transparencia en el proceso.

Las unidades usuarias de los bienes inmuebles adquiridos mediante proyectos de construcción llave en mano, no están realizando un control cruzado sobre los bienes recibidos versus los establecidos en la contratación, el cartel, y las facturas canceladas, según manifestaron porque no disponen de estos documentos fuente al momento en que reciben la obra.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
 AUDITORIA INTERNA  
 Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
 Apdo.: 10105

En ese sentido, en cuestionario aplicado a las Direcciones Administrativas y Financieras y Encargados de Activos de las unidades usuarias de una muestra de Proyectos seleccionada, se evidenció que la recepción formal de los activos del proyecto, la unidad usuaria la realizó con fundamento en una lista de equipos que le entregó la unidad ejecutora del proyecto, documento que no es evidencia suficiente que garantice la prevención de errores, fraude y/o colusión.

Con la información recopilada de las Direcciones Administrativas y Financieras y Encargados de Activos de las unidades usuarias de la muestra de Proyectos seleccionada, se determinó que el registro de los activos se da en promedio 13 meses posterior a la fecha de entrega del proyecto a la unidad usuaria, tal como se observa en el cuadro 2.

CUADRO 2												
REVISIÓN REGISTRO CONTABLE												
ACTIVOS (BIENES MUEBLES)												
MUESTRA DE PROYECTOS DE CONSTRUCCIÓN												
DESCRIPCIÓN PROYECTO		PROCESO DE REGISTRO DE ACTIVOS							CONTROL EN LA RECEPCIÓN Y COSTOS DE ACTIVOS			
PROYECTO	EJECUTOR	FECHA ENTREGA DE OBRA UNID. USUARIA	REGIS-TRADO	DURACIÓN PROCESO REGISTRO				Unidad verificó que lo entregado coincidiera con lo pactado en Cartel, Contrato y Facturado.		Unidad verificó que el costo en que se registró fuese el mismo cancelado y registrado la cuenta de activo en proceso		
				INICIÓ	FINALIZÓ	DUR. APROX.	CANT. DE ACTIVOS	JUSTIFICACIÓN	SI/NO	JUSTIFICACIÓN	SI/NO	JUSTIFICACIÓN
Proyecto Construcción y Equipamiento Hospital San Vicente de Pauli: Unidad Programática 2208.	D.A.P.E.	31/05/2010	SI	01/08/2010	01/08/2012	24	11.259	El proceso de inventario, plaqueo y registro se inició hasta que se entregó el proyecto terminado, por lo que el gran volumen afecta avanzar rápidamente con el recurso humano que normalmente tiene una Oficina de Activos. Existieron problemas de información para identificar cada activo y para registrar, tal como el costo real de los activos. En el levantamiento del inventario aparecieron activos que no estaban en la lista inicial que entregó el ejecutor del proyecto.	NO	Solamente se nos entregó un folleto donde cada jefe de servicio verificó el listado de los activos ubicados en cada servicio, el cual fue entregado por la DAPE. Se nos entregó parte del cartel y de los contratos y copia de las facturas, tiempo después de haber entregado el proyecto, sin embargo estas no venían con los costos individuales de cada activo, venían pagos por avance de proyecto que incluían mano de obra, materiales, etc.	NO	En las facturas se cancela la totalidad del avance que incluye mano de obra, materiales y equipos, etc. no contienen una separación de costos ni por concepto ni individual por cada activo. Cada Ingeniero a cargo de su respectiva área, nos entregó un listado con los precios individuales de cada activo y cada vez que se tenía alguna duda con algún activo se les realizaba la consulta. La unidad desconocía que los activos habían sido registrados contablemente mientras el proyecto estaba en proceso.
Proyecto Construcción y Equipamiento Torre de Hospitalización Hospital La Anexión: Unidad Programática 2503.	D.A.I.	13/05/2016	NO	16/05/2016	FINALIZAR	4	3.129	Por tratarse de una cantidad considerable de equipos, el plaqueo de la Torre, se realizó con una programación, por cada uno de los pisos, misma que se efectuó en la semana del 16 al 20 de mayo. El registro en el Sistema de Contabilidad de Bienes Muebles y Suministros, (...) no se ha efectuado (...) porque el Hospital únicamente cuenta con una gestora de Activos, (...) quien ha tenido que desarrollar una serie de actividades durante este periodo. Adicionalmente, no dispone de toda la información requerida para el registro contable, está en proceso de búsqueda.	NO	Siendo que la Dirección de Arquitectura e Ingeniería, es la responsable de recibir el proyecto, provisional y técnica definitiva conforme. El Hospital a través de los Servicios de Ingeniería y Mantenimiento, Centro de Gestión de Informática y la Encargada de Activos, ha procedido a revisar los equipos con la lista aportada por la DAI. En cuanto al contrato, es importante aclarar que no detalla el listado de los equipos, sino que se muestra de manera consolidada.	NO	En cuanto a las facturas, el Ing. Alexander Binns Chacón, remitió vía correo electrónico, un grupo de facturas y al estar la Lic. Arqueadas Méndez, en proceso de revisión y conciliación, no se tiene conocimiento si las facturas entregadas corresponden a la totalidad de los equipos. La unidad desconocía que los activos habían sido registrados contablemente mientras el proyecto estaba en proceso.
Proyecto Construcción y Equipamiento Edificio Ropería, Nutrición y Archivo, Hospital Dr. Rafael Ángel Calderón Guardia: Unidad Programática 2101.	D.A.I.	25/01/2016	NO	26/01/2016	FINALIZAR	7	1.200	Actualmente el 90% está plaqueado, ninguno aún está registrado porque se está en el proceso de llenar la fórmula 40 para cada uno, para poder registrarlos en el Sistema. La información para el registro no ha sido oportuna, se ha ido recibiendo por partes, en distintos correos.	NO	Todo eso lo hace el Encargado del Proyecto. El Ing. William Rodríguez Juárez, Encargado del Proyecto, envió por correo electrónico copia del contrato, haciendo indicación de que se pagó con factura 05050, no indicó fecha de la factura ni con qué cheque o comprobante se pagó.	NO	El Ing. William Rodríguez Juárez, Encargado del Proyecto, envió por correo electrónico copia del contrato, haciendo indicación de que se pagó con factura 05050, no indicó fecha de la factura ni con qué cheque o comprobante se pagó. La unidad desconocía que los activos habían sido registrados contablemente mientras el proyecto estaba en proceso.
Proyecto Construcción y Equipamiento de nueva Sede Área de Salud Parrita: Unidad Programática 2351.	D.A.I.	10/12/2014	SI	11/12/2014	30/04/2016	16	2.297	El proceso de plaqueo de todos los activos se realizó en un periodo de 10 meses, siendo que el registro fue mucho más lento dado a que este proceso conlleva más tiempo y mayor cuidado, además de que hubo atrasos en la información que se solicitó para aclarar montos de líneas y costos unitarios de activos, un único recurso humano para todas las labores de inventario físico, plaqueo e ingreso al Sistema. Falta de coincidencia entre la lista de activos otorgada por la DAI contra el bien y la ubicación otorgada.	NO	A la fecha no se dispone de las especificaciones técnicas solicitadas para los equipos adquiridos en este proyecto. Recibimos copia del contrato y de las facturas para realizar el registro contable de cada uno de los equipos, sin embargo, no se tiene a disposición copia del cartel con las especificaciones técnicas solicitadas para cada uno de los equipos adquiridos en este proyecto.	NO	El registro contable se realizó con base en los costos aportados por la DAI. La unidad desconocía que los activos habían sido registrados contablemente mientras el proyecto estaba en proceso.
DURACIÓN PROMEDIO EN MESES:				13								

Fuente: Cuestionarios aplicados a las unidades usuarias de los proyectos. Setiembre 2016.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Según se puede observar en el cuadro anterior, el Hospital San Vicente de Paúl realizó el registro contable de los activos hasta aproximadamente 2 años después de la entrega formal del proyecto por parte la unidad ejecutora, el Área de Salud de Parrita, aproximadamente 1 año y 4 meses después, el Hospital La Anexión y Dr. Rafael Ángel Calderón Guardia, ambos se encuentran en el proceso de levantamiento del inventario, recopilación de la información y plaqueo de los activos, para el respectivo registro en el Sistema Contabilidad de Bienes Muebles.

Además, las unidades ejecutoras del proyecto hacen la entrega formal del equipo y mobiliario hasta que finalice la construcción de la obra, y se realiza con un listado, sin que éste se respalde con facturas que describan o documenten los bienes cancelados, ni de las especificaciones técnicas contratadas, por lo que los jefes de servicio y/o funcionarios que asigna el hospital, lo que hacen es verificar físicamente la lista que les entrega la unidad ejecutora.

Las Normas de Control Interno para el Sector Público, en los siguientes apartados disponen:

#### **4.3 Protección y Conservación**

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer, evaluar y perfeccionar las actividades de control pertinentes a fin de asegurar razonablemente la protección, custodia, inventario, correcto uso y control de los activos pertenecientes a la Institución (...).”*

#### **4.4.5 Verificaciones y conciliaciones periódicas**

*“La exactitud de los registros sobre activos y pasivos de la institución debe ser comprobada periódicamente mediante conciliaciones y otras verificaciones que se definan, incluyendo el cotejo contra documentos fuentes y el recuento físico de activos tales como el mobiliario y equipo, los vehículos, los suministros en bodega u otros, para determinar cualquier diferencia y adoptar medidas procedentes.”*

#### **4.5 Garantía de eficiencia y eficacia de las operaciones**

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer actividades de control que orienten la ejecución eficiente y eficaz de la gestión institucional. Lo anterior, tomando en cuenta, fundamentalmente, el bloque de legalidad, la naturaleza de sus operaciones y los riesgos relevantes a los cuales puedan verse expuestas, así como los requisitos indicados en la norma 4.2”*

El Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos Muebles, en el artículo 15,



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

establece:

### **Artículo 15**

#### **Quién contabiliza la compra**

*“Toda compra debe adjuntar al asiento contable los siguientes justificantes:*

- a. La petición de bienes muebles.*
- b. Orden interna de compra debidamente numerada.*
- c. Certificación de no deudas con la CCSS, por concepto de cuotas obreras y patronales.*
- d. Factura comercial del vendedor, si es expresada en dólares, que indique el T.C. de venta del Banco Central de Costa Rica, todo conforme circular ATG-1252-2008 DEL 29/09/2008.*
- e. Factura (por mercadería, servicios y otros cobros) de la CCSS.*
- f. Copia de cheque de pago o comprobante de SIPA”.*

### **15.3 Proyectos de construcción**

*“La contabilidad de los activos que ingresen por proyectos de construcción es responsabilidad tanto de la unidad o proyecto y la unidad beneficiada.*

*La unidad o proyecto debe aportar a la unidad beneficiaria:*

- a. Información del proveedor:*
  - ✓ *Número de proveedor*
- b. Información de la contratación*
  - ✓ *Petición de bienes muebles.*
  - ✓ *Orden de compra o contrato.*
- c. Precio unitario en colones el pactado y el cancelado, aportando comprobante de pago o SINPE.*
- d. Factura comercial.*
  - ✓ *Información del activo*
  - ✓ *Descripción.*
  - ✓ *Modelo*
  - ✓ *Serie*

*El Coordinador de Activos de la unidad beneficiaria contabiliza la compra en el SCBM”.*



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Al respecto los funcionarios de las unidades consultadas, destacaron que pese a que posteriormente a la entrega se les aportó copia del contrato y en algunos casos copia de las facturas, el contrato no contiene las especificaciones técnicas, y las facturas son pagos por avance de proyecto que incluyen mano de obra, materiales, equipo, etc. sin costos individuales de cada activo, lo que no les brinda la información en las condiciones requeridas para un adecuado control y registro de los activos.

En el caso de la nueva Sede Área de Salud Parrita, entregada el 10 de diciembre de 2014, según manifestó la Licda. Hazel Arana Vega, Directora Administrativa de ese centro de Salud, a la fecha desconocen las especificaciones técnicas contratadas de los equipos recibidos y que el registro contable se realizó con base en los costos aportados por la DAI.

El Lic. Ángel García Mairena, Encargado Control Activos Hospital Dr. Rafael Ángel Calderón Guardia, manifestó que el Ing. William Rodríguez Juárez, Encargado del Proyecto, envió por correo electrónico copia del contrato, haciendo indicación de que se pagó con factura 05050, que no indicó fecha de la factura ni con qué cheque o comprobante se pagó, y que para el registro contable se realizará con base en los costos aportados por la DAI.

La Licda. Karolin Mariela Briceño Alemán, Directora a.i Administrativa Financiera Hospital La Anexión, indicó que debido a que la Dirección de Arquitectura e Ingeniería, es la responsable de recibir el proyecto, provisional y técnica definitiva conforme, el Hospital a través de los Servicios de Ingeniería y Mantenimiento, Centro de Gestión de Informática y la Encargada de Activos, procedió a revisar los equipos con la lista aportada por la DAI, y que el contrato no detalla el listado de los equipos, sino que se muestra de manera consolidada. En cuanto a las facturas, señaló que el Ing. Alexander Binns Chacón, remitió vía correo electrónico, un grupo de facturas y al estar la Lic. Arguedas Méndez, en proceso de revisión y conciliación, no se tiene conocimiento si las facturas entregadas corresponden a la totalidad de los equipos.

El Máster Oscar Montero Sánchez, Director Administrativo y Financiero Hospital San Vicente de Paúl, manifestó que solamente se les entregó un folleto donde cada jefe de servicio verificó el listado de los activos ubicados en cada servicio, el cual fue entregado por la DAPE. Que se les entregó parte del cartel y de los contratos y copia de las facturas, tiempo después de haber entregado el proyecto, sin embargo estas no venían con los costos individuales de cada activo, venían pagos por avance de proyecto que incluían mano de obra, materiales, etc.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Respecto a la protección de los activos ante riesgos por desastres naturales y pérdidas por robo, etc., la Licda. Auxiliadora Villalta Gómez, Jefe Área Administración y Aseguramiento de Bienes de la Dirección Financiero Contable, mediante oficio AAAB-391-16/SGAB-559-16 del 21 de setiembre 2016, informó que los 4 Proyectos seleccionados como muestra para esta evaluación, se encuentran incluidos dentro de la Póliza de Seguro Todo Riesgo, lo cual se realiza con base en los costos totales remitidos mediante oficio, por la Unidad Ejecutora del Proyecto, donde debe señalar; los m<sup>2</sup> de construcción, el costo total del rubro Edificio y del rubro de Maquinaria, Mobiliario y Equipo, trámite que es importante que el ejecutor realice oportunamente ante esa Área de Administración y Aseguramiento de Bienes, una vez finalizada la obra.

La oportunidad con que este trámite se realice disminuye el impacto en los riesgos a que se exponen los activos mientras la unidad usuaria realiza su registro en el Sistema Contabilidad de Bienes Muebles, con el inconveniente de que en caso de siniestro se debe demostrar ante el INS o la entidad aseguradora contratada, la existencia de los bienes, los costos de reposición o pérdida parcial según sea el caso, en atención a lo indicado en el Artículo 8 (Base de Aseguramiento) del Contrato de Renovación 2015-2017 de la Póliza 02 01 INM 126, que literalmente establece: ***“La NO presentación de listados es un beneficio para facilitar al asegurado el proceso de suscripción, no obstante para el momento de un reclamo debe demostrarse cuales bienes tiene bajo tutela y responsabilidad. Esta prueba documental, es el fundamento para que el asegurado demuestre su pérdida, y para que la compañía aseguradora pueda efectuar el ajuste de forma efectiva”.***

Algunas de las unidades usuarias consultadas, sobre si los activos bajo su responsabilidad adquiridos mediante proyectos y que se encuentran sin registrar, están incluidos en la póliza, manifestaron desconocer ese tema, pero que en capacitaciones recibidas se les ha indicado que los activos aún no registrados están cubiertos por un Sublímite Automático de la Póliza.

Respecto al Sublímite Automático, se constató con la Licda. Auxiliadora Villalta Gómez, Jefe Área Administración y Aseguramiento de Bienes, que:

*“Es cierto que existe el **Sublímite Inclusión y Amparo Automático de Bienes Nuevos**, que opera hasta por USD 3.500.000.00, con un plazo máximo a otorgar de 240 días naturales, como su nombre lo indica, opera de forma automática (quedan cubiertos con la póliza) con solo registrar los activos en el SCBM. Este tema y muchos otros más relacionados con la póliza Incendio Todo Riesgo, se han visto en las capacitaciones que hemos brindado a Todas las Direcciones Regionales y que actualmente forma parte de nuestros compromisos de Gestión y para lo cual existen documentos que así lo demuestran; en estas capacitaciones hacemos énfasis en que las unidades deben de registrar los activos nuevos a la mayor brevedad, tanto para obras o proyectos de la Gerencia de Infraestructura e Ingeniería como compras locales de activos. (...)*



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

*El Sublímite Inclusión y Amparo Automático, se usa cuando no se reporta el monto de equipos que queremos asegurar y antes de 240 días naturales sucede un evento que lo dañe total o parcialmente y que no supere los \$3.500.000.00 (Tres millones quinientos mil dólares).*

*Lo importante es que las unidades lo registren cuanto antes en el SCBM para que en caso de un siniestro podamos demostrar con mayor rapidez y detalle los números de activo, las características técnicas y los montos asegurados.”*

Dentro de las acciones realizadas por el nivel central para buscar soluciones a la problemática enfrentada por las unidades usuarias para registrar los activos adquiridos mediante proyectos de construcción, se observó el oficio ACCAS-228-2011 del 29 de abril del 2011, suscrito por el Lic. Edgar Ramírez Rojas, Jefe Área Contabilidad y Control de Activos y Suministros en ese momento, dirigido al Lic. Iván Guardia Rodríguez, Director Financiero Contable, donde remite el documento denominado “Propuesta Modificación Artículos al Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos, que tienen que ver con Proyectos” en el oficio de remisión señala:

*“Con base a un análisis realizado por esta Área se ha determinado que para los proyectos constructivos bajo la modalidad de llave en mano, se ha omitido establecer una serie de condiciones a nivel administrativo que permita y obliga a incluir en los carteles de licitación de las obras, la obligación del proveedor a suministrar por aparte del costo de la obra, el valor de los activos (uno a uno) que formarán parte de la compra. (...).*

*Así las cosas, desde el año anterior se han venido realizando una serie de reuniones con la Dirección del Plan de Infraestructura Hospitalaria con el fin de minimizar y establecer la coordinación que permita que para los próximos proyectos constructivos de la institución, se ajusten a lo que establece la normativa vigente y que se elimine los inconvenientes que a la fecha se han determinado con el registro de los activos provenientes de proyectos bajo la modalidad “llave en mano”, “mano alzada” o cualquier otra que surja en el futuro.*

*Por tal razón, y con el fin de uniformar y estandarizar el registro de activos y que se pueden registrar con un valor de adquisición lo más cercano a lo realmente cancelado por la Caja, se propone para su valoración y aprobación la actualización al Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos, donde se incluye el apartado para el procedimiento de carácter transitorio que se utilizaría únicamente para el registro de los activos de proyectos “llave en mano” que presenten esta problemática actualmente. (...).”*



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

En la “Propuesta Modificación Artículos al Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos que tienen que ver con Proyectos”, se observa que los artículos a los cuales se solicita aprobar modificaciones al antiguo Manual, son: Artículo 11 “Recepción de Bienes”, Artículo 15 “Registro Contable de la Compra” Comprobante de Ingreso de Bienes por Compra, y artículo 55 Identificación o Plaqueo de los bienes. No obstante, en el nuevo y actual Manual de Normas y Procedimientos Contables y Control de Activos, no se incluyó el apartado de lineamientos y controles para la “Recepción de Bienes”.

Según se observó en las Condiciones Técnicas de las Contrataciones, se prevé la participación de la unidad usuaria en la revisión provisional del Mobiliario y Equipo Médico, indicando: *“Revisión Provisional del Renglón 2 “Equipo Mobiliario médico y equipo médico”: Una vez aprobadas las pruebas de funcionamiento se procederá a realizar la revisión provisional en conjunto con la unidad usuaria y se documentará en los formularios F-EE-24 revisión provisional de equipo médico, y se otorgará el aval para que se proceda con las capacitaciones de los equipos”. No obstante, esta revisión según se establece en el artículo 15 “Recepciones” se hará una vez concluida la obra.*

Cabe resaltar que las debilidades de control señaladas en el hallazgo 4, en relación con la no separación de los costos que corresponden a bienes muebles en la facturación de los avances de obra y demás documentación del pago, y el no disponer de documentos fuente oportunamente, es lo que está generando retrasos e información poco confiable para registrar los activos.

Otra de las causas de la tardanza en el registro, es que aunque el proveedor realiza entregas parciales de los equipos y mobiliarios conforme avanza la construcción, la unidad ejecutora hace entrega formal de los mismos a la unidad usuaria, hasta que la obra está finalizada. Este hecho ocasiona un volumen considerable de activos que requiere de una labor minuciosa y detallada para el levantamiento del inventario y recopilación de información, que dificulta realizar con celeridad el proceso de registro, debido a que el recurso humano del que dispone la oficina de activos para operar normalmente, es insuficiente para la cantidad de trabajo que genera tal volumen de bienes, situación que amerita analizarse y determinar si puede ser paliada realizando la unidad ejecutora, la recepción de los bienes en conjunto con las jefaturas, encargados de activos o funcionarios destacados por la unidad usuaria, por cada avance o entrega parcial que realiza el Proveedor. La finalidad sería que desde ese momento la unidad usuaria disponga de información oportuna y confiable de documentos fuente originales que acrediten las condiciones técnicas, costos y cantidades de los activos adquiridos, con la transparencia requerida en el proceso, para que proceda al levantamiento de inventario, plaqueado y registro contable de forma oportuna.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

El control del cumplimiento del contrato, incluyendo el Renglón o Componente de Equipamiento, es responsabilidad del Jefe o Encargado del Proyecto y del Superior de la Unidad a Cargo del Proyecto. No obstante, dada la naturaleza del proceso, la inversión que representa y los riesgos implícitos, el usuario final está en la obligación de verificar la exactitud de los registros sobre los activos, incluyendo el cotejo contra documentos fuentes, con la finalidad de que en conjunto, unidad ejecutora y unidad usuaria ejecuten controles cruzados que garanticen la protección del patrimonio institucional y el adecuado registro contable de los bienes.

## CONCLUSIÓN

Los resultados de la evaluación del control interno para el registro contable de las construcciones en proceso y los activos (muebles e inmuebles) adquiridos mediante proyectos de construcción, evidenciaron debilidades de control interno en la recopilación y procesamiento de la información para el registro de las transacciones que se generan en esta modalidad de adquisición de bienes.

El riesgo de la calidad de la información contable relacionada con estos Activos, está materializado. Se evidenció incumplimiento de normativa técnica que ocasiona que los Estados Financieros institucionales no estén mostrando la realidad financiera, tal es el caso de la duplicidad de activos, al registrarse el activo terminado sin que se traslade de la cuenta de activo en proceso, registro contable con base en efectivo, ausencia de registros de las cuentas por pagar por contratos de construcción, de auxiliares de obras en proceso, de controles cruzados; conciliaciones y verificaciones, inadecuada distribución de funciones en los controles administrativos, e insuficientes controles en la tramitación del pago de los avances de obra, registro inoportuno de activos reflejando pasivos que ya fueron cancelados y que crearán saldos irreales, escenario que además del riesgo de la calidad de la información, genera un ambiente propicio para el fraude y/o colusión, riesgo de importancia relativa en consideración a la cuantía de la inversión que la institución realiza en equipamiento mediante esta modalidad de adquisición.

En ese sentido es importante fortalecer la cultura del registro contable como una herramienta de control administrativo, que coadyuvará al logro de los objetivos de los proyectos con eficiencia, economía y eficacia, y a la realización del proceso, con transparencia enfocado a la rendición de cuentas.

Cada día es mayor la trascendencia del control interno en el uso sano de los fondos públicos, en general los escándalos relativos a desviaciones o corrupción en la hacienda pública, tienen que ver en mayor o menor grado, con las deficiencias del control interno en las instituciones. De igual forma, cuando no se trata de hechos propiamente delictivos, existe también el riesgo de que se despilfarren los recursos ante la inexistencia de sistemas que obliguen a canalizar los recursos a cubrir auténticas necesidades, al menor costo posible.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Además, la obligación de la Administración Activa, de emitir reportes financieros que cumplan con los requerimientos técnicos aplicables, que presenten las transacciones y eventos económicos de manera secuencial, en orden cronológica, y que evidencien la realidad financiera institucional sin distorsiones.

La considerable inversión que realiza la institución en proyectos de construcción, justifica un control especialmente escrupuloso de los recursos empleados, amerita de un sistema de control interno que no se limite al cumplimiento de formalidades, por lo que se considera urgente la emisión de lineamientos dirigidos al objetivo esencial de lograr eficiencia, economía y eficacia, y la salvaguarda del patrimonio institucional, mediante un conjunto de normas mínimas para el control de los proyectos de obra pública que ejecuta la institución.

Es importante indicarle a la Administración Activa, la responsabilidad que les corresponde por el diseño, implantación, operación, evaluación, mejoramiento y perfeccionamiento del control interno, que garantice una eficiente administración de los riesgos y conducción de los procesos, con fundamento en la Ley General de Control Interno 8292, y el Manual de Normas Generales de Control Interno para la Contraloría General de la República y Órganos Sujetos a su Fiscalización.

## RECOMENDACIONES

Con el propósito de mejorar el registro contable y el control interno sobre los bienes que se adquieren mediante proyectos de construcción, se someten a consideración las siguientes recomendaciones:

**AL LIC. GUSTAVO PICADO CHACÓN, GERENTE FINANCIERO, ARQ. GABRIELA MURILLO JENKINS, GERENTE DE INFRAESTRUCTURA Y TECNOLOGÍAS, DRA. MARÍA EUGENIA VILLALTA BONILLA, GERENTE MÉDICA, O QUIENES OCUPEN LOS CARGOS.**

1. Implementen un Manual de Procedimientos Administrativos y Contables para la gestión de Proyectos de Construcción y los respectivos instructivos que se consideren necesarios, que incluya la modalidad de proyectos llave en mano y el conjunto de lineamientos sobre controles y responsabilidades orientados a garantizar la protección del patrimonio institucional que se invierte en esta actividad, desde la planificación, ejecución, y puesta en marcha de los proyectos, incluyendo las actividades de control y monitoreo previo, concomitante y posterior, para la prevención de pagos improcedentes, fraude y colusión, y el abastecimiento de las necesidades de infraestructura y equipamiento en apego al ordenamiento jurídico y técnico, y bajo los principios elementales de eficiencia, eficacia y economía que deben privar en el desarrollo de proyectos de obra pública.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Entre otros lineamientos y controles que esas Gerencias consideren que debe contener el Manual de Procedimientos Administrativos y Contables, deberán observarse los relacionados con:

- a) El registro contable de los avances de obra y de mobiliario y equipamiento.
- b) Controles en el trámite y pago de avances de obra.
- c) Controles administrativos en la recepción de los bienes por parte del ejecutor.
- d) Controles administrativos en la entrega de bienes a la unidad usuaria para su registro contable.
- e) Controles administrativos sobre los contratos.
- f) Distribución adecuada de funciones y responsabilidades en el proceso.
- g) Mecanismos de control, depuración y conciliación de las cuentas de activo en proceso.
- h) Mecanismos de control, depuración y conciliación de las cuentas por pagar por contratos de construcción.

Una vez aprobado dicho Manual, deberá evidenciarse su comunicación formal a todas las unidades involucradas en procesos de construcción y equipamiento de obras a nivel nacional.

En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.

2. Coordinar con las unidades ejecutoras de proyectos de infraestructura a nivel nacional, (Direcciones en el nivel central, Áreas Regionales de Ingeniería y Mantenimiento (ARIM) y aquellas unidades donde no existen las ARIM), el levantamiento del inventario de Terrenos con Edificios construidos por la institución y remitan a la Subárea de Contabilidad Operativa, dicha información con el valor respectivo y la documentación de respaldo, para que esa Subárea proceda con el registro contable de aquellos que no estén registrados.

En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 6 meses.

3. Emitan una directriz sobre los documentos y los controles que deben ejecutar cada una de las partes involucradas en el trámite de pago de los avances de obra y de equipo que se adquieren mediante proyectos de construcción.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Para ello, es conveniente que se analice desde el punto de vista legal, la posibilidad de que las recepciones parciales de los equipos, las realice la unidad ejecutora en conjunto con la unidad usuaria, incluyendo al funcionario(a) encargado de activos, y pueda cumplirse en cada entrega, con el proceso normado institucionalmente (recibido conforme, plaqueo y registro previo al pago), para que además de cumplir lo normado, se fortalezca el sistema de control interno mediante la implementación de controles cruzados que garanticen la protección del patrimonio institucional y el adecuado registro contable de los bienes.

En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 6 meses.

4. Coordinen con el Área de Contabilidad Financiera, las unidades ejecutoras de proyectos y las unidades usuarias de los proyectos, la conciliación y depuración de las subcuentas: 220-01-5 "Construcciones en Proceso", 208-24-0 "Construcciones en Proceso", subcuenta 209-24-7 "Construcciones en Proceso", 208-34-8 "Equipo Médico y Laboratorio" (aporte local) y 209-34-4 "Equipo Médico y Laboratorio" (aporte externo), para lo cual deberá determinarse los activos adquiridos por proyecto y registrados como cuenta por pagar al registrar el activo terminado, para proceder con la corrección respectiva y la depuración de la cuenta de activo en proceso respectiva.

En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.

#### **AL LIC. IVAN GUARDIA RODRÍGUEZ, DIRECTOR FINANCIERO CONTABLE, O QUIEN OCUPE EL CARGO.**

5. Con la asesoría técnica pertinente, determinar e implementar las modificaciones que requiere el Sistema Automatizado de Bienes Inmuebles (BIN) para registrar por este medio los avances de obra una vez que sean debidamente documentados y aprobados por la autoridad superior de la unidad ejecutora del proyecto y previo a su envío a la Tesorería para trámite de pago, a fin de que el registro se realice con base en devengo y cuando la tesorería realice el pago ya se encuentre habilitada la cuenta por pagar, y se alimente automáticamente el Auxiliar de Obras en Proceso que clasifique los avances por subcuentas de activo en proceso y realice automáticamente su traslado a las cuentas de activo terminado según clase o naturaleza del mismo una vez finalizada la obra.

En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL

AUDITORIA INTERNA

Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888

Apdo.: 10105

6. Con la asesoría técnica pertinente, determinar e implementar las modificaciones que requiere el Sistema Contabilidad de Bienes Muebles (SCBM) para registrar por este medio los avances de equipamiento de obras en construcción, una vez que sean debidamente documentados y aprobados por la autoridad superior de la unidad ejecutora y previo a su envío a la Tesorería para trámite de pago, a fin de que el registro se realice con base en devengo y cuando la tesorería realice el pago ya se encuentre habilitada la cuenta por pagar, y se alimente automáticamente un Auxiliar de Equipamiento en Proceso que clasifique los avances por subcuentas de activo en proceso y realice automáticamente su traslado a las cuentas de activo terminado según clase o naturaleza del mismo una vez finalizada la obra. En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.
7. Definidos los aspectos técnicos para el registro contable de los avances de obra y equipamiento, coordinar con el Área de Contabilidad Financiera y el Área Contabilidad y Control de Activos y Suministros, las gestiones requeridas para instruir y capacitar en la materia que les compete, a todas las unidades que ejecutan proyectos de construcción y equipamiento, y coordinar con el Director del Plan de Innovación de la Gestión, a fin de asegurarse que los requerimientos técnicos establecidos para el registro contable y control de la construcción y equipamiento de obras en proceso, sean incorporados.

En cuanto a la capacitación, para efectos de evidenciar su cumplimiento, deberá realizarse un Plan y sustentarse con actas o listados firmados por los participantes. En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.

**A LA LICDA. ALEXANDRA GUZMÁN VAGLIO, JEFE SUBÁREA CONTABILIDAD OPERATIVA O QUIEN OCUPE EL CARGO.**

8. Analizar y definir si conviene continuar utilizando las 3 cuentas de mayor, de activo en proceso (220-00-7 "Construcciones y Remodelaciones" / 208-00-3 Activo No Corriente Aporte Local / 209-00-0 Activo No Corriente Aporte Externo") y de qué forma se controlará el uso de las mismas. Al respecto debe considerarse que la cuenta 220 que es la más antigua, no está prevista para registrar proyectos de construcción llave en mano, ya que no tiene abiertas subcuentas para registrar de forma separada, el equipamiento y otros costos del proyecto, por cuanto, las acciones tomadas al respecto deberán garantizar el cumplimiento de lo normado técnicamente por la Contabilidad Nacional, en lo referente al registro contable de las obras en proceso y en los casos de proyectos llave en mano, garantizar el registro separado de todos los activos, acorde con su naturaleza.



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Además, analizar y definir la conformación que técnicamente requiere la cuenta individual de las cuentas de Activo en Proceso, para ejercer los controles financieros-administrativos necesarios en la actividad. En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.

9. Analizar y definir si la cuenta por pagar que se utilizará para registrar los avances de obra con base en devengo, será la 302 "Facturas por pagar Proveedores Locales" o es conveniente separar la cuenta por pagar por contratos de construcción de proyectos. De igual forma se deberá definir y estandarizar la conformación que requerirá la cuenta individual e implementar el proceso de conciliación periódica con las unidades ejecutoras de proyectos, brindando la asesoría necesaria para la implementación del registro auxiliar de cuentas por pagar. En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.

**AL LIC. JUAN JOSÉ ACUÑA RAMÍREZ, JEFE SUBÁREA GESTIÓN CONTROL COMPRAS BIENES Y SERVICIOS, O QUIEN OCUPE EL CARGO.**

10. Realizar en conjunto con las unidades ejecutoras, una revisión de los comprobantes de pago citados en los hallazgos 3.1 y 3.2 de este informe (Anexos 1 Y 2), a fin de determinar si los pagos realizados fueron procedentes, en cuyo caso se deberán realizar las acciones administrativas requeridas para respaldar adecuadamente los respectivos comprobantes, y de determinarse montos pagados improcedentemente informar a los funcionarios que tengan la competencia para adoptar las acciones legales que correspondan. En consenso con la Administración, el plazo para el cumplimiento de esta recomendación es de 12 meses.

En relación con las recomendaciones expuestas, en un plazo de quince días a partir del recibido de este informe, se deberá remitir a esta Auditoría el cronograma de implementación de las acciones que correspondan para su cumplimiento acorde con los plazos previamente establecidos en la comunicación de resultados, y posteriormente informar lo ejecutado.

**COMENTARIO DEL INFORME**

El presente informe fue comentado el 18 de noviembre 2016, con los siguientes representantes de la Administración Activa: Lic. Máximo Peñaranda Corea, Jefe Área Contabilidad y Control de Activos y Suministros, Lic. Carlos Montoya Murillo, Jefe Área Tesorería General, Licda. Alexandra Guzmán Vaglio, Jefe Subárea Contabilidad Operativa, Licda. Yerlin Blanco Robles, Jefe Subárea Administrativa y Logística de la Gerencia de Infraestructura y Tecnologías, Licda. Hazel Vega Esquivel, Asistente Área Contabilidad Control de Activos y Suministros, Lic. Juan José Acuña Ramírez, Jefe Subárea Gestión Control Compras Bienes y Servicios, Licda. Paula Chaves Sánchez, Asistente Dirección Financiero Contable, Lic. Andrés



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
AUDITORIA INTERNA  
Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
Apdo.: 10105

Calvo Torres, Subárea Gestión Administración y Logística Gerencia Infraestructura y Tecnologías, Bach. Dinnia Portugués Murillo, Coordinadora Región Subárea Control de Activos y Suministros, Lic. Danilo Rodas Chaverri, Asistente Gerencia Financiera.

El 21 de noviembre 2011, con el Lic. Gilberto León Salazar. Asesor de la Gerencia Médica.

Las principales observaciones realizadas por los asistentes a la comunicación de resultados, tienen relación con el direccionamiento y los plazos para el cumplimiento de las recomendaciones, las cuales fueron analizadas e incorporadas en el presente informe.

**ÁREA SERVICIOS ADMINISTRATIVOS ABASTECIMIENTO E INFRAESTRUCTURA**  
**ÁREA SERVICIOS FINANCIEROS**

Licda. Mayela Castro Sandoval  
**ASISTENTE DE AUDITORÍA**

Lic. Alexander Nájera Prado  
**JEFE ÁREA**

Lic. Randall Jiménez Saborío  
**JEFE ÁREA**

ANP/RJS/MCS/lbc



CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
 AUDITORIA INTERNA  
 Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
 Apdo.: 10105

ANEXO 1													
VERIFICACIÓN FÍSICA RESPALDO DE COMPROBANTES													
CUENTA 220-01-5 "CONSTRUCCIONES EN PROCESO"													
SEGURO DE SALUD													
PERÍODO 2015													
U_E	COMPROBANTE	FECHA	NUM. COMP. PAGO	FECHA PAGO	NUM.FACT.	SIN COPIA CONTRATO	SIN CONTROL ADMINISTRATIVO DE CONTRATO	CONTROL CONTRATO SIN FIRMA Y/Ó REALIZADO POR EL PROVEEDOR	Tabla de pagos no se adjuntó	Tabla de pago sin firma	SUMATORIA DE TABLA DE PAGO NO COINCIDE CON MONTO FACTURA Y PAGO	TABLA SIN DESGLOSE DE % O MONTOS X COMPONENTE	AVANCE CON EQUIPO
4402	3500080094670	2015/05/31	80094670	11/05/2015	4962	1			1				
4402	3500080098225	2015/06/30	80098225	24/06/2015	5049	1			1				
4402	3500080088953	2015/02/28		16/02/2015	6180			1					
4402	3500080113410	2015/12/31	80113410	11/12/2015	6255	1		1	1				1
4402	3500080112158	2015/12/31	80112158	03/12/2015	6237	1		1					
4402	3500080091199	2015/03/31	80091199	19/03/2015	4734	1	1			1	1		
4402	3500080089574	2015/02/28	80089574	24/02/2015	4724	1	1						
4402	3500080102972	2015/08/31	80102972	18/08/2015	5086	1	1		1				1
4402	3500080110964	2015/11/30	80110964	24/11/2015	5206	1	1			1		1	
4402	3500080106093	2015/09/30	80106093	28/09/2015	5132	1	1		1				
4402	3500080110014	30/11/2015	80110014	10/11/2015	5187	1				1	1		
					5170	1			1				1
4402	3500080091207	2015/03/31	80091207	19/03/2015	4939	1				1	1		
					4952	1				1		1	
4402	3500080113541	2015/12/31	80113541	14/12/2015	5305	1	1			1	1		1
4402	3500080109765	2015/11/30	80109765	05/11/2015	6228	1	1		1				
4402	3500080113540	2015/12/31	80113540	ANULADO por: Luis Diego Bolaños el 14/12/15									
4402	3500090001188	2015/12/31	90001188	18/12/2015	5307	1	1			1	1		1
4402	3500080110013	2015/11/30	80110013	ANULADO por: Marvin Castro, el 10/11/15									
4402	3500090001159	2015/11/30	90001159	13/11/2015	5188	1				1		1	
4402	3500090001072	2015/06/30	90001072	22/05/2015	5038	1	1			1		1	
4402	3500090001061	2015/06/30	90001061	01/06/2015	4999	1	1			1		1	
4402	1415110800008	2015/11/30		CORRESPONDE A LA ANULACIÓN DEL COMPROBANTE SINPE 80110013 ANULADO 10/11/15									
4402	1415120800005	2015/12/31		CORRESPONDE A LA ANULACIÓN DEL COMPROBANTE SINPE 80113540 ANULADO 14/12/15									
						19	10	3	7	10	5	5	5

Fuente: Mayor Auxiliar Contable y Pagos por Crédito Directo (SINPE) año 2015.





CAJA COSTARRICENSE DE SEGURO SOCIAL  
 AUDITORIA INTERNA  
 Tel.: 2539-0821 - Fax.: 2539-0888  
 Apdo.: 10105

ANEXO 2									
COMPROBANTES DE PAGO QUE NO COINCIDEN CON LA SUMATORIA DE LA TABLA DE PAGO									
MUESTRA CUENTA CONTABLE 220-01-5 "CONSTRUCCIONES EN PROCESO"									
PERÍODO 2015									
NUM. COMP. SINPE	FECHA PAGO	MONTO COMP.	MONTO BRUTO FACT. CCS	MONTO FACT. COMERCIAL	SUMA AVANCE TABLA PAGOS	DIFERENCIAS	FACT	TABLA DE PAGO FIRMADA POR:	INCONSISTENCIAS
80091199	19/03/2015	610.695.555,02	610.695.555,02	610.695.555,02	181.440.823,38	429.254.731,64	4734	SIN FIRMA Y SUMATORIA NO COINCIDE CON FACTURAS NI COMPROBANTE PAGO.	Sumados los montos de los items en la columna "ESTA FACTURA" su total es por: c181.440.823,38 (Ciento ochenta y un millones cuatrocientos cuarenta mil ochocientos veintitrés colones con treinta y ocho céntimos), y el total facturado y pagado: c610.695.555,02 (Seiscientos diez millones seiscientos noventa y cinco mil quinientos cincuenta y cinco colones con 02/100), monto que es inferior al total de tabla de pago en: c429.254.731,64 (Cuatrocientos veintinueve millones doscientos cincuenta y cuatro mil setecientos treinta y un colones con sesenta y cuatro céntimos). No se adjuntó copia de contrato y tampoco Control de Pagos Contrato.
80110014	10/11/2015	1.013.914.992,60	455.831.490,19	455.831.490,19	112.804.778,96	343.026.711,23	5187	SIN FIRMA Y SUMATORIA NO COINCIDE CON FACTURAS NI COMPROBANTE PAGO.	La sumatoria de la tabla de pago adjunta a la factura 5187 es por: c112.804.778,96 (Ciento doce millones ochocientos cuatro mil setecientos setenta y ocho colones con noventa y seis céntimos) y lo facturado y pagado por: c455.831.490,19 (Cuatrocientos cincuenta y cinco millones ochocientos treinta y un mil cuatrocientos noventa colones con 19/100), monto que es inferior al total de la tabla de pago en: c343.026.711,23 (Trescientos cuarenta y tres millones veintiseis mil setecientos once colones con veintitrés céntimos). Incluso incluyendo el último componente de la tabla que reporta monto a pagar en columna "FACT ACTUAL" el cual es: "Reserva Presupuestaria" por: c106.553.054,01 (Ciento seis millones quinientos cincuenta y tres mil cincuenta y cuatro colones con 01/100) concepto que no corresponde a una actividad ejecutada.
80091207	19/03/2015	549.377.064,49	355.874.941,56	355.874.941,56	3.572.834,48	352.302.107,08	4939	SIN FIRMA Y SUMATORIA NO COINCIDE CON FACTURAS NI COMPROBANTE PAGO.	La Tabla de Pago según desglose por componente de las columnas Monto en Colones "Factura Actual" el único componente que reportó avance se denomina "Prueba de Laboratorio" con un 14,80% equivalente a: c3.572.834,48 (Tres millones quinientos setenta y dos mil ochocientos treinta y cuatro colones con cuarenta y ocho céntimos) y el monto facturado fue por: c 355.874.941,56 (Trescientos cincuenta y cinco millones ochocientos setenta y cuatro mil novecientos cuarenta y un colones con 56/100), monto que es inferior en: c352.302.107,08 (Trescientos cincuenta y dos millones trescientos dos mil ciento siete colones con 08/100) al monto de la tabla de pago. La tabla de pago no está firmada por lo que no se evidencia que se hubiese efectuado la inspección local de verificación del avance que se paga. Tabla de pago indica que corresponde a Avance n° 18 y factura avance n°19.
			193.502.122,93	193.502.122,93	193.502.122,93	0,00	4952	SIN FIRMA, NI DESGLOSE PORCENTAJES Y MONTOS POR COMPONENTE QUE RESPALDE EL TOTAL FACTURADO.	
80113541	14/12/2015	538.012.543,21	538.012.543,21	538.012.543,21	\$29.762,00	\$968.980,40	5305	SIN FIRMA Y SUMATORIA NO COINCIDE CON FACTURAS NI COMPROBANTE PAGO.	La tabla de pago adjunta es confusa, se trata de una lista de equipo médico, con 2 columnas que en apariencia evidencian que el pago se daría en 2 tramos de 50% pero el total de esas 2 columnas o facturaciones no coinciden con el 100% del costo del equipo que refleja la columna "Costo Equipo y Cursos". La lista de Equipo en la columna que corresponde a la facturación y pago de noviembre 2015 (período de pago indicado en MEMORANDO de aprobación trámite de factura), sumaría \$29,762 dólares y la factura y el comprobante de pago fueron realizados en colones por el monto de: c538.012.543,21 (Quinientos treinta y ocho millones doce mil quinientos cuarenta y tres colones con veintidós céntimos), sin que medie conversión de dólares a colones y siendo que la cantidad de dólares requerida para dicho monto en colones es superior al monto en dólares de la tabla de pago en aproximadamente \$968.980,40 dólares. La tabla de pago ó lista de equipo no tiene firma y no hay acta ni de recibido definitivo ni provisional del equipo, tampoco copia de contrato ni Control de Contrato que evidencie control verificación de costos facturados versus contratados.
90001188	18/12/2015	\$578.217,06	\$578.217,06	\$578.217,06	\$29.762,00	\$548.455,06	5307	SIN FIRMA Y SUMATORIA NO COINCIDE CON FACTURAS NI COMPROBANTE PAGO.	La tabla de pago que se adjunta es por avance entrega de equipo médico. Según "MEMORANDO" de aprobación de facturación de avance para trámite de pago, el pago corresponde al avance de Noviembre 2015, el cual según tabla de pago tiene una sumatoria de: \$29.762,00 (Veintinueve mil setecientos sesenta y dos dólares), y el monto de factura 5307 y comprobante de pago 90001188 por: \$578.217,06 (Quinientos setenta y ocho mil doscientos diecisiete dólares 06/100 céntimos), monto que es superior en \$548,455,06 (Quinientos cuarenta y ocho mil cuatrocientos cincuenta y cinco dólares 06 céntimos) al monto de la tabla de pago, sin que se observe alguna anotación al respecto que deje en evidencia el motivo por el cual se facturó y pagó un avance por monto superior. La tabla de pago por avance de equipo médico, no está firmada por el responsable que realizara la verificación en el campo, ni se adjunta Acta de recibido conforme de los equipos. Llama la atención que esta misma Tabla de Pago de avance entrega de equipo médico, es también el respaldo del pago ejecutado a este mismo Proveedor mediante comprobante 80113541 el cual fue por: c538.012.543,21 (Quinientos treinta y ocho millones doce mil quinientos cuarenta y tres colones con veintidós céntimos) con factura 5305, pago en donde también se hizo la observación de que el respaldo de la transacción es insuficiente o no corresponde. Tampoco se aporta copia de contrato ni se observa el Control de Pagos del Contrato, que evidencie haberse corroborado los costos facturados.
					colones:	1.124.583.549,95			
					dólares:	1.517.435,46			

Fuente: Mayor Auxiliar Contable y Pagos por Crédito Directo (SINPE) año 2015.

