



ASF-51-2019
25-06-2019

RESUMEN EJECUTIVO

El estudio permitió determinar que existieron inconsistencias en el registro de la provisión de Contingencias Legales que generó saldos anormales en los períodos comprendidos entre marzo y agosto 2011 y entre junio 2013 y junio 2014 inclusive.

Asimismo, dichas inconsistencias provocaron que a partir de julio 2014 la subcuenta 471-01-2 “Estimaciones Contingencias Legales”, presenta una sobreestimación en el monto proyectado de gasto anual, llegando en diciembre 2016 a un valor de ₡16,352,498,140.75 (dieciséis mil trescientos cincuenta y dos millones cuatrocientos noventa y ocho mil ciento cuarenta colones con setenta y cinco céntimos).

Además, se determinó que la Gerencia de Pensiones continúa incumpliendo con el procedimiento de pago y registro de las condenatorias dinerarias indicadas en las sentencias judiciales, por cuanto no se ha ajustado al procedimiento descrito en el “Instructivo para la Tramitación, Financiamiento, Cancelación y Registro de Indemnizaciones y Condenatorias derivadas de Procesos Judiciales y Transacciones Aprobadas según Inciso D, Artículo 14 Ley Constitutiva de la CCSS.”, de mayo 2013.

Finalmente se determinó la necesidad de modificar el proceso para determinar la provisión del pasivo contingente, pasando de un estudio actuarial a una metodología de cuantificación de “La mejor estimación” donde se considere la experiencia pasada y la expectativa futura.

Para corregir estas situaciones se recomendó al Área de Contabilidad Financiera y Área de Contabilidad de I.V.M., así como a la Dirección Jurídica, establecer un procedimiento de registro de la estimación para el pago de sentencias judiciales, donde se considere el marco normativo de la Norma #19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”.

De igual forma se instruyó a la Dirección de la Jurídica comunicar al Área de Contabilidad Financiera y al Área de Contabilidad I.V.M., de los datos estimados referentes a posibles condenatorias en los juicios que la Institución mantenga en proceso judicial, con el objetivo de realizar los ajustes contables correspondientes.



ASF-51-2019

13-06-2019

ÁREA SERVICIOS FINANCIEROS

AUDITORÍA FINANCIERA DEL REGISTRO CONTABLE EN LA SUBCUENTA CONTABLE 471-01-2 "ESTIMACIONES CONTINGENCIAS LEGALES ÁREA CONTABILIDAD FINANCIERA UP. 1122, ÁREA CONTABILIDAD I.V.M. UP. 9121

ORIGEN DEL ESTUDIO

La presente evaluación se realizó en cumplimiento del Plan Anual Operativo 2019 del Área de Auditoría Servicios Financieros.

OBJETIVO GENERAL

Evaluar la eficiencia y efectividad del proceso de registro contable de las estimaciones por contingencias legales en la subcuenta 471-01-2 "Estimaciones Contingencias Legales"

Objetivos Específicos

- 1- Determinar la integridad de los registros presupuestarios y contables en el proceso de pago de Sentencias Judiciales en contra de la Institución.
- 2- Verificar el cumplimiento del proceso de adopción e implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público #19 "Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes".
- 3- Revisar el proceso de cálculo actuarial para la determinación del monto establecido anualmente para hacer frente al pago de Sentencias Judiciales en contra de la Institución.

ALCANCE

En la evaluación se consideran los registros efectuados en la subcuenta 471-01-2 "Estimaciones Contingencias Legales" en el período comprendido entre 2009 y 2018.

De igual forma se analizan los asientos de diario efectuados entre 2011 y 2018, así como las modificaciones presupuestarias de los períodos 2017 y 2018.

Se analizó el proceso de adopción e implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público #19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

La evaluación se realiza cumpliendo con lo establecido en las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público y las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, emitidos por la Contraloría General de la República.



METODOLOGÍA

Con el propósito de alcanzar los objetivos propuestos se efectuaron los siguientes procedimientos, metodológicos:

- 1- Conciliación de los registros presupuestarios durante 2018 con el Mayor Auxiliar Contable.
- 2- Revisión del sustento de las modificaciones extraordinarias efectuadas por la Dirección de Presupuesto, para asignar recursos a la partida 2644 “Indemnizaciones Resoluciones Judiciales Administrativas”.
- 3- Revisión de los asientos de diario efectuados entre enero 2011 y diciembre 2018, que afectaron la subcuenta contable 471-01-2 “Estimación de Contingencias Legales”.
- 4- Análisis del procedimiento efectuado por la Dirección Actuarial y Económica, para el establecimiento de la provisión de Contingencias Legales.
- 5- Revisión del proceso de adopción de la norma #19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”.
- 6- Arrastre de saldos de la subcuenta 471-01-2 “Estimación Contingencias Legales de enero 2009 a diciembre 2018.

MARCO NORMATIVO

- Ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social 17.
- Ley General de Control Interno 8292.
- Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, CGR.
- Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, CGR
- Normas de Control Interno para el Sector Público, CGR.
- Manual descriptivo de cuentas contables.
- Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- Instructivo para la Tramitación, Financiamiento, Cancelación y Registro de Indemnizaciones y Condenatorias derivadas de Procesos Judiciales y Transacciones Aprobadas según Inciso D, Artículo 14 Ley Constitutiva de la CCSS.

ASPECTOS DE LA LEY GENERAL DE CONTROL INTERNO A CONSIDERAR

Esta Auditoría, informa y previene al Jерarca 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 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 cual 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. (...).”

ANTECEDENTES

El proceso de cancelación de sentencias judiciales donde la Institución fue condenada un pago dinerario inicia con la recepción de una resolución del despacho judicial, por parte de la Dirección Jurídica, quien comunica a la Gerencia respectiva sobre la sentencia, el número de expediente, el nombre del beneficiario(s) (as), el número de identificación de los mismos, rubros a cancelar y el número de cuenta en la que se realizarán los depósitos de las condenatorias.

Posteriormente, la Gerencia realiza el cálculo y verificación de los montos a cancelar, analizando conceptos como principal, intereses, costas y otros de lo condenado. Una vez hecho esto, gestiona el contenido presupuestario ante la Dirección de Presupuesto.

La Dirección de Presupuesto, procede a elaborar una Modificación Presupuestaria, mediante la cual se toman los recursos del Fondo de Indemnizaciones (Subpartida Presupuestaria 2644 “Indemnizaciones) y los traslada a la Gerencia que corresponda.

Una vez aplicada la Modificación Presupuestaria, la Dirección de Presupuesto comunica mediante oficio el trámite efectuado al Área de Tesorería General y a la Gerencia correspondiente, a fin de que se proceda al pago. Cuando se efectúa el pago, el Área de Tesorería General comunica del mismo a la Dirección Jurídica.

Contablemente la afectación recae sobre la subcuenta 471-01-2 “Estimaciones Contingencias Legales”, la cual se acredita registrando el monto calculado por la Dirección Actuarial y Económica y se debita mediante los pagos por transferencia SINPE y depósito judicial.

HALLAZGOS

1. SOBRE EL REGISTRO DE LAS ESTIMACIONES DE CONTINGENCIAS LEGALES

El estudio permitió determinar que la subcuenta 471-01-2 “Estimación de Contingencias Legales” ha presentado saldos anormales en los períodos comprendidos entre marzo y agosto 2011 y entre junio 2013 y junio 2014 inclusive, así como una sobreestimación de julio 2014 a la fecha de emisión del informe.



1.1 SOBRE LOS SALDOS ANORMALES REFLEJADOS EN LA SUBCUENTA 471-01-2 "ESTIMACIONES CONTINGENCIAS LEGALES"

Se determinó que en los períodos comprendidos entre marzo y agosto 2011 y entre junio 2013 y junio 2014 inclusive, la subcuenta 471-01-2 "Estimaciones Contingencias Legales", presentó saldos anormales, situación que podría haber ocurrido por un registro inoportuno del monto de la estimación.

Dentro del proceso de evaluación efectuado por esta Auditoría, se evidenció que de 2009 a 2011, se estimó un gasto anual de ₡4,500,000,000.00 (cuatro mil quinientos millones de colones exactos), mientras que para 2012 ascendió a ₡4,871,000,000.00 (cuatro mil ochocientos setenta y un millón de colones exactos)¹ en 2014 la proyección indicó un monto de ₡6,710,000,000.00 (seis mil setecientos diez millones de colones exactos), mientras que para 2015 fue de ₡7,662,000,000.00 (siete mil seiscientos sesenta y dos millones de colones exactos).

Cuadro #1. Registro contable de la subcuenta 471-01-2 período enero 2009 a diciembre 2011

Mes/Año	Saldo Anterior	Débitos	Créditos	Saldo Actual
enero - diciembre 2009	-4,500,000,000.00	2,364,166,274.87	176,112,690.94	- 2,311,946,416.07
enero - diciembre 2010	-2,311,946,416.07	2,074,935,871.67	81,110,056.92	- 318,120,601.32
Período 2011				
ene-11	- 318,120,601.32	6,305,906.84	6,690,549.00	- 318,505,243.48
feb-11	- 318,505,243.48	271,711,493.95	659,828.35	- 47,453,577.88
mar-11	- 47,453,577.88	173,517,478.84	13,800,505.60	112,263,395.36
abr-11	112,263,395.36	980,255,526.06	-	1,092,518,921.42
may-11	1,092,518,921.42	32,074,277.47	-	1,124,593,198.89
jun-11	1,124,593,198.89	449,298,128.13	-	1,573,891,327.02
jul-11	1,573,891,327.02	476,928,553.29	10,000,000.00	2,040,819,880.31
ago-11	2,040,819,880.31	133,059,191.66	-	2,173,879,071.97
sep-11	2,173,879,071.97	43,933,512.77	4,500,000,000.00	- 2,282,187,415.26
oct-11	- 2,282,187,415.26	240,966,872.18	-	- 2,041,220,543.08
nov-11	- 2,041,220,543.08	19,280,371.07	-	- 2,021,940,172.01
dic-11	- 2,021,940,172.01	207,157,538.15	-	- 1,814,782,633.86

Fuente: Balance General de Situación y asientos contables.

Como se muestra en el cuadro anterior, el saldo de la subcuenta en enero 2009 inició con un saldo normal de ₡4,500,000,000.00 (cuatro mil quinientos millones de colones exactos) cerrando el año con un monto de ₡2,311,946,416.07 (dos mil trescientos once millones novecientos cuarenta y seis mil cuatrocientos dieciséis con 07/100), para 2010 el saldo continuó

¹ No existe evidencia que en 2013 la Administración haya solicitado una actualización del monto de la reserva por contingencias legales.





descendiendo hasta finalizar ese período en €318,120,601.32 (trescientos dieciocho millones ciento veinte mil seiscientos uno con 32/100), durante ambos períodos no se acreditaron nuevos registros de estimación de contingencias legales.

Para marzo 2011 se observa como el saldo se ve excedido en €112,263,395.36 (ciento doce millones doscientos sesenta y tres mil trescientos noventa y cinco colones con treinta y seis céntimos). Manteniendo esta tendencia hasta agosto 2011, donde el saldo anormal ascendió a €2,173,879,071.97 (dos mil ciento setenta y tres millones ochocientos setenta y nueve mil setenta y un colones con noventa y siete céntimos).

El 30 de setiembre 2011 el Área de Contabilidad Financiera realizó el siguiente asiento de diario:

Tabla #1. Asiento de diario #1411090009310, del 30 de setiembre 2011.

Cuenta Contable	Nombre de la cuenta	Operación Presupuestaria	Débitos	Créditos
600-01-0	Patrimonio Ordinario	1	4,500,000,000.00	
471-01-2	Estimación Contingencias Legales	1		4,500,000,000.00

Fuente: Archivo Financiero.

De acuerdo con la documentación que sustentó la emisión del asiento, el registro se efectuó para actualizar el monto de la reserva para el pago de sentencias judiciales, según el cálculo estimado por la Dirección Actuarial y Económica, mediante oficio DAE-549, del 09 de setiembre 2011.

Cuadro #2. Registro contable de la subcuenta 471-01-2 período enero 2013 – julio 2014.

Mes/Año	Saldo Anterior	Débitos	Créditos	Saldo Actual
Período 2013				
ene-13	- 1,314,782,254.15	20,902,613.58	5,400,480.07	- 1,299,280,120.64
feb-13	- 1,299,280,120.64	84,452,974.81	-	- 1,214,827,145.83
mar-13	- 1,214,827,145.83	165,851,128.37	-	- 1,048,976,017.46
abr-13	- 1,048,976,017.46	234,408,090.04	-	- 814,567,927.42
may-13	- 814,567,927.42	506,721,862.28	-	- 307,846,065.14
jun-13	- 307,846,065.14	466,458,373.44	-	158,612,308.30
jul-13	158,612,308.30	216,557,426.32	4,610,626.00	370,559,108.62
ago-13	370,559,108.62	305,429,811.47	16,783,251.00	659,205,669.09
sep-13	659,205,669.09	406,281,092.51	-	1,065,486,761.60
oct-13	1,065,486,761.60	485,648,841.38	-	1,551,135,602.98
nov-13	1,551,135,602.98	285,989,035.36	13,711,381.97	1,823,413,256.37
dic-13	1,823,413,256.37	1,418,654,708.64	-	3,242,067,965.01
Período 2014				
ene-14	3,242,067,965.01	260,572,454.28	-	3,502,640,419.29



feb-14	3,502,640,419.29	360,738,307.31	10,269,772.59	3,853,108,954.01
mar-14	3,853,108,954.01	361,965,020.80	-	4,215,073,974.81
abr-14	4,215,073,974.81	153,244,157.16	3,242,067,965.01	1,126,250,166.96
may-14	1,126,250,166.96	49,645,832.67	1,003,428.98	1,174,892,570.65
jun-14	1,174,892,570.65	114,442,563.66	3,000,000.00	1,286,335,134.31
jul-14	1,286,335,134.31	131,222,068.56	3,914,166,666.67	- 2,496,609,463.80

Fuente: Balance General de Situación y asientos contables.

Como se observa, el período 2013 inició con un saldo normal de ₡1,314,782,254.15 (mil trescientos catorce millones setecientos ochenta y dos mil doscientos cincuenta y cuatro colones con quince céntimos), hasta llegar a junio, donde el registro presentó un saldo anormal por ₡158,612,308.30 (ciento cincuenta y ocho millones seiscientos doce mil trescientos ocho colones con treinta céntimos), este saldo continuó incrementándose hasta marzo 2014 registrando un total de ₡4,215,073,974.81 (cuatro mil doscientos quince millones setenta y tres mil novecientos setenta y cuatro colones con ochenta y un céntimos).

El 30 de setiembre 2011 el Área de Contabilidad Financiera realizó el siguiente asiento de diario:

Tabla #2. Asiento de diario #1414040009334, del 30 de abril 2014.

Cuenta Contable	Nombre de la cuenta	Operación Presupuestaria	Débitos	Créditos
955-03-9	Otros ajustes períodos anteriores	1	3,242,067,965.01	
471-01-2	Estimación Contingencias Legales	1		3,242,067,965.01

Fuente: Archivo Financiero.

De acuerdo con la documentación que sustentó la emisión del asiento, el registro se efectuó: "Para liquidar el saldo en la cuenta 471-01-2 Estimaciones Contingencias, contra ajustes de períodos anteriores, por cuanto no se puede afectar la cuenta de gasto correspondiente, por cuanto el ajuste corresponde al año 2013".

Como se observa, el asiento se realizó para corregir el saldo anormal presente en la subcuenta entre junio y diciembre 2013, por lo que abril 2014 cerró con un saldo anormal de ₡1,126,250,166.96 (mil ciento veintiséis millones doscientos cincuenta mil ciento sesenta y seis colones con noventa y seis céntimos), tendencia que se mantuvo hasta junio 2014, ascendiendo a un saldo anormal de ₡1,286,335,134.31 (mil doscientos ochenta y seis millones trescientos treinta y cinco mil ciento treinta y cuatro colones con treinta y un céntimos)

El 31 de julio 2014 el Área de Contabilidad Financiera realizó el siguiente asiento de diario:



Tabla #3. Asiento de diario #1414070009370, del 31 de julio 2014.

Cuenta Contable	Nombre de la cuenta	Operación Presupuestaria	Débitos	Créditos
949-05-1	Gastos Estimación Contingencias	1	3,914,166,666.67	
471-01-2	Estimación Contingencias Legales	1		3,914,166,666.67

Fuente: Archivo Financiero.

De acuerdo con la documentación que sustentó la emisión del asiento, el registro se efectuó para ajustar el monto de la provisión de contingencias legales para el período enero a julio 2014, de acuerdo con la estimación comunicada a la Dirección Financiero Contable por parte de la Dirección Actuarial y Económica, mediante oficio DAE-663-2014, del 21 de julio 2014.

El monto registrado por la Administración, lo obtuvo al calcular siete dozavos de la proyección del gasto calculado por la Dirección Actuarial y Económica, por un total de €6,710,000,000.00 (seis mil setecientos diez millones de colones exactos).

1.2 REFERENTE A LA SOBRESTIMACIÓN DE LA SUBCUENTA 471-01-2 “ESTIMACIONES CONTINGENCIAS LEGALES”

Se determinó que a partir de julio 2014 la subcuenta 471-01-2 “Estimaciones Contingencias Legales”, presenta una sobreestimación en el monto proyectado de gasto anual, llegando en diciembre 2016 a un valor de €16,352,498,140.75 (dieciséis mil trescientos cincuenta y dos millones cuatrocientos noventa y ocho mil ciento cuarenta colones con setenta y cinco céntimos), como se observa a continuación:

Cuadro #2. Registro contable de la subcuenta 471-01-2 período enero 2013 – julio 2014.

Mes/Año	Saldo Anterior	Débitos	Créditos	Saldo Actual
jul-14	1,286,335,134.31	131,222,068.56	3,914,166,666.67	- 2,496,609,463.80
ago-14	- 2,496,609,463.80	48,462,424.68	559,266,666.67	- 3,007,413,705.79
sep-14	- 3,007,413,705.79	585,552,805.97	589,166,666.67	- 3,011,027,566.49
oct-14	- 3,011,027,566.49	177,966,489.22	559,166,666.67	- 3,392,227,743.94
nov-14	- 3,392,227,743.94	11,774,557.29	559,193,660.93	- 3,939,646,847.58
dic-14	- 3,939,646,847.58	211,803,010.79	559,166,666.67	- 4,287,010,503.46
enero – diciembre 2015	- 4,287,010,503.46	2,096,295,942.90	7,785,900,645.75	- 9,976,615,206.31
enero – diciembre 2016	- 9,976,615,206.31	1,320,510,717.56	7,696,393,652.00	- 16,352,498,140.75
enero – diciembre 2017	- 16,352,498,140.75	3,519,965,923.95	999,038,757.37	- 13,831,570,974.17
enero – diciembre 2018	- 13,831,570,974.17	993,338,498.55	74,160,654.29	- 12,912,393,129.91

Fuente: Balance General de Situación y asientos contables.

Como se observó en el numeral anterior, la Administración efectuó el asiento #1414070009370, por el orden de €3,914,166,666.67 (tres mil novecientos catorce millones ciento sesenta y seis mil



seiscientos sesenta y seis colones con sesenta y siete céntimos), para registrar ajustar la provisión de la contingencia en mención, correspondiente al período comprendido entre enero y julio 2014.

Una vez efectuado esto, procedió a registrar un asiento mensual de ¢559,166,666.67 (quinientos cincuenta y nueve millones ciento sesenta y seis mil seiscientos sesenta y seis colones con sesenta y siete céntimos) para completar el registro de la provisión del período 2014, por un monto total de ¢6,710,000,000.00 (seis mil setecientos diez millones de colones exactos).

En el 2014 el gasto total fue de ¢2,422,989,496.54 (dos mil cuatrocientos veintidós millones novecientos ochenta y nueve mil cuatrocientos noventa y seis colones con cincuenta y cuatro céntimos), evidenciando una diferencia con la provisión en ¢4,287,010,503.46 (cuatro mil doscientos ochenta y siete millones diez mil quinientos tres colones con cuarenta y seis céntimos).

Para el 2015 la proyección calculada por la Dirección Actuarial y Económica fue de ¢7,662,000,000.00 (siete mil seiscientos sesenta y dos millones de colones exactos), monto que la Administración registró mediante doce asientos de diario, de la siguiente manera:

Tabla #4. Asiento de diario #1415010009003, del 31 de enero 2015.

Cuenta Contable	Nombre de la cuenta	Operación Presupuestaria	Débitos	Créditos
949-05-1	Gastos Estimación Contingencias	1	638,500,000.00	
471-01-2	Estimación Contingencias Legales	1		638,500,000.00

Fuente: Archivo Financiero.

De esta forma la Administración provisionó el monto total proyectado, sin embargo, el gasto real ascendió a ¢1,972,395,297.15 (mil novecientos setenta y dos millones trescientos noventa y cinco mil doscientos noventa y siete colones con quince céntimos), en razón que el período comenzó con un saldo de ¢4,287,010,503.46 (cuatro mil doscientos ochenta y siete millones diez mil quinientos tres colones con cuarenta y seis céntimos), en diciembre de ese año el saldo que reflejó la subcuenta fue de ¢9,976,615,206.31 (nueve mil novecientos setenta y seis millones seiscientos quince mil doscientos seis colones con treinta y un céntimos).

En 2016 se observó una situación similar, la Administración realizó doce asientos de diario por ¢638,500,000.00 (seiscientos treinta y ocho millones quinientos mil colones exactos) para acreditar una provisión de ¢7,662,000,000.00 (siete mil seiscientos sesenta y dos millones de colones exactos).

De acuerdo con la información consignada en la papelería de los asientos de diario en mención, la Administración utilizó el monto calculado para 2015 por parte de la Dirección Actuarial y Económica y no un estudio actuarial para el período 2016.



Al considerar que la Administración acreditó ₡7,662,000,000.00 (siete mil seiscientos sesenta y dos millones de colones exactos), que el 2016 tuvo un saldo inicial de ₡9,976,615,206.31 (nueve mil novecientos setenta y seis millones seiscientos quince mil doscientos seis colones con treinta y un céntimos) y que el gasto fue de ₡1,286,117,065.56 (mil doscientos ochenta y seis millones ciento diecisiete mil sesenta y cinco colones con cincuenta y seis céntimos), se determinó que la subcuenta cerró a diciembre 2016 con saldo de ₡16,352,498,140.75 (dieciséis mil trescientos cincuenta y dos millones cuatrocientos noventa y ocho mil ciento cuarenta colones con setenta y cinco céntimos) producto de la sobreestimación efectuada.

En los períodos 2017 y 2018 la Administración no realizó nuevas provisiones en la subcuenta 471-01-2 “Estimaciones Contingencias Legales”, con lo que se detuvo el crecimiento en el saldo de la subcuenta. En razón que el gasto para 2017 fue de ₡2,520,927,166.58 (dos mil quinientos veinte millones novecientos veintisiete mil ciento sesenta y seis colones con cincuenta y ocho céntimos) y para 2018 ascendió a ₡919,177,844.26 (novecientos diecinueve millones ciento setenta y siete mil ochocientos cuarenta y cuatro colones con veintiséis céntimos), a diciembre 2018 la subcuenta presentó un saldo de ₡12,912,393,129.91 (doce mil novecientos doce millones trescientos noventa y tres mil ciento veintinueve colones con noventa y un céntimos).

El Instructivo para la Tramitación, Financiamiento, Cancelación y Registro de Indemnizaciones y Condenatorias derivadas de Procesos Judiciales y Transacciones Aprobadas según Inciso D, Artículo 14 Ley Constitutiva de la CCSS.”, de mayo 2013, indica en sus numerales 6.1.5 y 6.1.6 lo siguiente:

“6.1.5 Dirección Financiero Contable-Subárea de Contabilidad Operativa

a. Con base en solicitud de la Dirección Actuarial y Económica, se encargará de registrar contablemente en los estados financieros del Seguro de Salud, la Estimación Contingencias Legales, así como, los ajustes al saldo de dicha estimación.

b. En línea con lo anterior, informará periódicamente a la Dirección Actuarial y Económica, los movimientos y saldos de la cuenta 471-01-2 “Estimación Contingencias Legales”, con el objetivo de que esa Dirección realice el análisis sobre el comportamiento de la estimación y proceda a solicitar los ajustes, si se requieren.

6.1.6 Dirección Actuarial:

a. Efectúa el cálculo de la reserva, para el pago de indemnizaciones y condenatorias derivadas de procesos judiciales o administrativos y los aprobados por la Junta Directiva cuando corresponda. Además, solicita la apertura económica de la Estimación Contingencias Legales a la Subárea Contabilidad Operativa y los ajustes contables que se requieran.

Le corresponde corroborar el cálculo del monto a pagar dependiendo del caso, así como sus intereses según sea fijado por el despacho judicial. Funge como verificador de montos en el supuesto de que el despacho judicial los calcule previamente ó como



calculador referencial en el caso de que el despacho judicial condene en una suma porcentual.

c. Posterior a los cálculos realizados, comunica a la unidad solicitante el monto del principal, así como los respectivos intereses, según sea el caso.”

Según lo indicó el Lic. Edgar Ramírez Rojas, jefe del Área de Contabilidad Financiera, el registro de la estimación se ha efectuado de acuerdo con los montos establecidos por la Dirección Actuarial y Económica, quienes han realizado los estudios con base en la información aportada por la Dirección Jurídica. Agrega que desde 2016 no han solicitado una nueva actualización de la reserva por mantenerse un saldo suficiente para continuar registrando los pagos de condenatorias judiciales.

En la actualidad se observa una sobreestimación en la subcuenta 471-01-2 “Estimaciones Contingencias Legales” que al no haber sido ajustada, ofrece un monto desproporcionado de la provisión que debería mantenerse para hacer frente a las eventuales condenatorias que se presenten, reflejando en ese contexto, un panorama inconsistente para la toma de decisiones, por cuanto refleja un saldo mayor en el pasivo contingente y que pudo haber sido resuelto con la conciliación periódica de dicha subcuenta.

2. SOBRE EL REGISTRO DE LOS PAGOS DE SENTENCIAS JUDICIALES EN EL RÉGIMEN DE INVALIDEZ, VEJEZ Y MUERTE

Se determinó que la Gerencia de Pensiones continúa incumpliendo con el procedimiento de pago y registro de las condenatorias dinerarias indicadas en las sentencias judiciales, por cuanto no ha se ha ajustado al procedimiento descrito en el “Instructivo para la Tramitación, Financiamiento, Cancelación y Registro de Indemnizaciones y Condenatorias derivadas de Procesos Judiciales y Transacciones Aprobadas según Inciso D, Artículo 14 Ley Constitutiva de la CCSS.”, de mayo 2013.

De haberse cumplido con lo indicado en el Instructivo citado, la Dirección de Presupuesto por solicitud de la Gerencia de Pensiones hubiese realizado modificaciones presupuestarias extraordinarias, de manera que la Gerencia solo dispusiera del monto exacto para cancelar las erogaciones y no manteniendo un presupuesto sin ejecutar, que pudiese provocar eventuales subejecuciones en la partida 2644 “Indemnizaciones Resoluciones Judiciales Administrativas”, como finalmente ocurrió y que se observa a continuación:

Cuadro #3. Ejecución presupuestaria partida 2644, Gerencia de Pensiones. Período: 2014 - 2018

Período	Asignación Original	Asignación Modificada	Total Asignación	Gasto	% Ejecución	Saldo Disponible
2018	100,000,000.00	0.00	100,000,000.00	4,756,540.80	4.76	95,243,459.20
2017	100,000,000.00	130,000,000.00	230,000,000.00	41,163,245.47	17.90	188,836,754.53
2016	100,000,000.00	-90,000,000.00	10,000,000.00	201,094.00	2.01	9,798,906.00
2015	100,000,000.00	-95,000,000.00	5,000,000.00	2,305,429.20	46.11	2,694,570.80
2014	50,000,000.00	-40,000,000.00	10,000,000.00	8,239,969.31	82.40	1,760,030.69

Fuente: Sistema de Presupuesto



Como se aprecia en el cuadro anterior, en los períodos 2015 al 2018 el porcentaje de ejecución fue preocupante, registrándose un mínimo de 2.01% en 2016, seguido de un 4.76% en 2018 y un 17.90% en 2017, los períodos 2014 y 2015 reflejan un porcentaje de ejecución mayor, pero esto se debe a que en diciembre de cada año, la Gerencia de Pensiones realizó una modificación presupuestaria de ₡40,000,000.00 (cuarenta millones de colones exactos) y ₡95,000,000.00 (noventa y cinco millones de colones exactos) respectivamente, con lo que disminuyó su asignación presupuestaria y mejorando su porcentaje de ejecución.

En términos absolutos 2017 fue el año con el mayor remanente, el cual ascendió a ₡188,836,754.53 (ciento ochenta y ocho millones ochocientos treinta y seis mil setecientos cincuenta y cuatro colones con cincuenta y tres céntimos), seguido por el 2018 con ₡95,243,459.20 (noventa y cinco millones doscientos cuarenta y tres mil cuatrocientos cincuenta y nueve colones con veinte céntimos).

En el Instructivo para la tramitación, financiamiento, cancelación y registro de indemnizaciones y condenatorias derivadas de procesos judiciales, se indica lo siguiente:

“3.2. Ámbito de Aplicación:

Este instructivo es aplicable en la Caja Costarricense de Seguro Social, en todas las unidades involucradas en el proceso de trámite, financiamiento y cancelación de indemnizaciones y condenatorias derivadas de procesos judiciales y aquellas que procedan de casos aprobados por la Junta Directiva.”

“6.1.2 Gerencias

a. Coordinar con las unidades que correspondan, la definición del monto a cancelar, el cual debe contemplar el principal, los intereses u otros rubros, según correspondan.

b. Gestionar el contenido presupuestario ante la Dirección de Presupuesto con una breve y clara explicación, indicando el desglose de los montos a pagar, de acuerdo con el inciso anterior, e informando si ya existen antecedentes del caso ante esa instancia.

En los casos que corresponda, se indicarán las deducciones y el monto de cargas sociales desglosado de la siguiente manera: Seguro de Enfermedad y Maternidad (cuenta 805-11-3), Seguro de Pensiones (cuenta 805-11-3), impuesto al salario (cuenta 348-01-4), Banco Popular (cuenta 353-01-1). Cualquier otro rebajo concerniente a FRAP, ASECCSS u otro debe coordinarse con la unidad respectiva.

En todos los casos se deben indicar en el oficio de pago los siguientes datos: unidad ejecutora, subpartida presupuestaria, actividad, servicio y cuenta contable para el registro del gasto.

c. Solicitar el pago al Área de Tesorería General, mediante oficio que contenga la información señalada en los puntos anteriores, una vez que se cuente con el contenido presupuestario, proporcionando información definitiva y precisa para realizar el pago.



(Monto, números de identificación de los beneficiarios, número de cuentas de bancos para realizar los depósitos, entre otros).

d. Mantener un adecuado control del trámite de las indemnizaciones y condenatorias judiciales y las aprobadas por la Junta Directiva pagadas por año, que contenga la unidad ejecutora, número de expediente, nombre y cédula de la persona beneficiaria, monto total bruto, monto neto y el archivo de los documentos de respaldo del pago solicitado, con al menos lo siguiente:

- Copia de la resolución del despacho judicial.
- Nota de la Dirección Jurídica.
- Cálculos de la Dirección Actuarial.
- Copia de oficio mediante el cual se solicitó a la Dirección de Presupuesto la solicitud de financiamiento.
- Documento emitido por la Junta Directiva en el cual se aprueba aceptar las transacciones judiciales y extrajudiciales.
- Cualquier otro documento relacionado con el caso.”

El incumplimiento de lo establecido en el “Instructivo para la Tramitación, Financiamiento, Cancelación y Registro de Indemnizaciones y Condenatorias derivadas de Procesos Judiciales y Transacciones Aprobadas según Inciso D, Artículo 14 Ley Constitutiva de la CCSS.”, de mayo 2013 por parte de la Administración, generó que la Gerencia realizara una subejecución presupuestaria significativa en el período 2014 – 2018, en la partida 2644 “Indemnizaciones Resoluciones Judiciales Administrativas”, así mismo, durante el proceso de planificación y formulación de su presupuesto para el período citado, no pudo disponer de ₡50,000,000.00 en el 2014, ₡100,000,000.00 en 2015 y 2016, ₡230,000,000.00, en 2017 y ₡100,000,000.00 en 2018, al haberlos presupuestado en la partida 2644, cuando lo correcto era utilizar la provisión del fondo de indemnizaciones.

Ante la necesidad de realizar una adecuada administración de los recursos presupuestarios y distribuirlos de la mejor forma, para satisfacer razonablemente las necesidades de la Gerencia de Pensiones, no es razonable que se destinen dineros en una partida presupuestaria que no los requiere, cuando debieron ser asignados en proyectos de relevancia para la Gerencia.

De igual forma, al no cumplir con lo instruido, los pagos de las sentencias judiciales efectuadas generaron un registro contable equivocado, ofreciendo información financiera inexacta para la toma de decisiones.

3. SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NORMA #19 “PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES”

Se determinó la necesidad de modificar el proceso para determinar la provisión del pasivo contingente, pasando de un estudio actuarial a una metodología de cuantificación de “La mejor estimación” donde se considere la experiencia pasada y la expectativa futura.



En la actualidad, el Área de Contabilidad Financiera y la Dirección Jurídica, están trabajando en la elaboración de una metodología para estimar adecuadamente la provisión que debe registrarse anualmente, con lo que se cumpliría con la adopción de la norma y ofrecería un saldo de la subcuenta 471-01-2 “Estimaciones Contingencias Legales”, cercano a la realidad de la operación que representa.

Este proceso debe ser llevado con especial atención, por cuanto reviste diferentes riesgos, relacionados con la variabilidad de los tipos de juicios y condiciones en las que se fundamentan las demandas e incertidumbres provenientes del eventual resultado y del probable monto que deba cancelarse.

De acuerdo con el cronograma de trabajo diseñado para dar cumplimiento a la adopción e implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, la norma #19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes” debería estar en aplicación a partir del 31 de julio 2019, sin embargo, se observó que el equipo de trabajo destacado para tal efecto continúa siendo insuficiente, lo que podría afectar el cumplimiento del plazo proyectado.

En el informe ASF-93-2018, denominado “Auditoría de Carácter Especial sobre el Proceso de Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público”, del 17 de agosto 2018, se evidenció la salida de funcionarios que se acogieron a su derecho a la pensión y otros trasladados del Área de Contabilidad Financiera hacia diferentes Unidades; debilitando el equipo de trabajo que asume el desarrollo de las labores propias y ordinarias del Área y que además, debe liderar el proceso de Implementación citado, siendo la Unidad que aporta la mayor cantidad de funcionarios para estas tareas.

El decreto 34918 “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense” indica en sus artículos 1, 2 y 3, lo siguiente:

“Artículo 1º-Objeto: Adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (de ahora en adelante NICSP), publicadas y emitidas en español, por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés) de ahora en adelante IPSASB, de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), de ahora en adelante IFAC, en el ámbito de las Instituciones del Sector Público Costarricense, con salvedad de las denominadas Empresas Públicas y las instituciones bancarias, a las que por su naturaleza y por recomendación de las NICSP les son aplicables las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Artículo 2º-Ámbito de aplicación del Decreto Ejecutivo: El presente decreto ejecutivo le es aplicable a todas aquellas instituciones que son regidas por el Subsistema de Contabilidad Nacional, establecido en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131 del 18 de septiembre del 2001. Las entidades cuya Ley de creación les confiere un grado de autonomía deberán adoptar e implementar la normativa que más se adapte a su funcionalidad, con la posibilidad de que estas instituciones y cualquier otra que así lo desee pueda adoptar esta normativa.



Artículo 3º-NICSP a implementar: Las normas que serán adoptadas e implementadas son las emitidas oficialmente por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) de la IFAC, según resolución emitida por la Contabilidad Nacional como ente rector del Subsistema de Contabilidad, previa observancia del trámite previsto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N°8131 del 18 de setiembre del 2001.”

El Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, indica en sus numerales 45 y 46, lo siguiente:

“45. La mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente es el importe que racionalmente pagaría la entidad para cancelar la obligación o transferirla a un tercero en la fecha de presentación. Con frecuencia será imposible, o prohibitivamente costoso, cancelar o transferir una obligación en dicha fecha. Sin embargo, la estimación del importe que racionalmente pagaría una entidad para cancelar o transferir la obligación viene a ser la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente en la fecha de presentación.

46. Las estimaciones de las consecuencias previsibles y el efecto financiero se determinan según el criterio de la gerencia de la entidad, suplementado por la experiencia en transacciones similares y, en algunos casos, por informes de expertos independientes. La evidencia que se toma en consideración incluye la evidencia adicional que pudieran suministrar los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.”

Según lo indicó el Lic. Edgar Ramírez Rojas, jefe del Área de Contabilidad Financiera, el proceso de descongelamiento de plazas ha sido muy lento y eso ha provocado que no puedan laborar con el equipo completo de trabajo, agrega que en ocasiones lo han hecho con hasta 6 funcionarios menos, dificultando el proceso contable que ellos desarrollan. Así mismo, menciona que la pérdida de plazas también ha sido un aspecto negativo, por cuanto las obligaciones han crecido y el personal ha disminuido.

Existe un riesgo de no cumplir con los plazos para la adopción e implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, en razón de los requerimientos de recursos que no han sido satisfechos, motivo por el que es imperiosa la necesidad, de que el Nivel Superior apoye en este tema al Área de Contabilidad Financiera.

CONCLUSIÓN

Tal y como ya se ha señalado el proceso de implementación y/o adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en el sistema contable institucional, es más que el desarrollo de un proyecto para modificar los procesos de registro contable de la Institución, es un cambio de normativa, metodología, procesos, cultura, tecnología, de vinculación de todos los niveles jerárquicos, de inversión de recursos humanos y financieros; estos cambios en su ejecución serán muy significativos.



El nivel superior desempeña un papel protagónico, por cuanto es quien debe apoyar totalmente a las Unidades que participan, brindando los recursos requeridos, manteniendo la supervisión necesaria que garantice el éxito del proceso y promoviendo un ambiente favorable donde se concientice a los funcionarios sobre la importancia del proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

Es importante que se observen los requerimientos del Área de Contabilidad Financiera, por cuanto, es la Unidad que se ve más afectada con la participación de sus funcionarios en los equipos de trabajo citados, no se debe dejar de lado, que esa Área es de vital importancia para el apoyo y asesoría de la Administración en temas financiero contables, así como; en la supervisión de transacciones, registro contable y generación de información financiero contable de la Institución y por ende, deberá recibir el apoyo que necesite, para garantizar razonablemente su fortalecimiento.

Es importante mencionar que la Auditoría Interna en el informe ASF-93-2018 denominado: “Auditoría de Carácter Especial Sobre el Proceso de Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público” recomendó analizar el aumento de tareas asignadas al Área de Contabilidad Financiera, producto del proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público que lidera, así como de los proyectos especiales relacionados con el desarrollo del E.R.P. que debe elaborar y establecer las alternativas mediante las cuales el Nivel Superior apoyaría la disposición del recurso humano necesario para atender la citada demanda, sin embargo, no se han observado acciones suficientes que favorezcan el desarrollo de ambos proyectos, situación que preocupa a esta Auditoría Interna, al considerar la relevancia y urgencia de ambos, por esta razón, se insta a la Gerencia Financiera y a la Dirección Financiero Contable abordar en el menor tiempo posible la atención de la recomendación #3 del informe ASF-93-2018.

El éxito del proceso de adopción e implementación de la norma #19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”, vendrá a prevenir razonablemente eventuales problemas de registro como los evidenciados en el hallazgo #1, donde se identificaron saldos anormales en 2011, 2013 y 2014 en la cuenta 471-01-2 “Estimaciones Contingencias Legales”, así como una sobreestimación que en diciembre de 2016 llegó a un máximo de alrededor de €16,000.00 millones de colones. En razón que permitirá desarrollar un método para estimar la provisión y efectuar un registro oportuno y adecuado de la misma.

La implementación de la norma citada, también vendrá a corregir el tratamiento contable que ha estado utilizando la Gerencia de Pensiones y que fue señalado en el hallazgo #2 de este documento, mismo que requiere subsanarse a efectos de mejorar la revelación contable de los montos que se gestionan producto de las indemnizaciones que debe asumir la institución y que son utilizados para la estimación de la provisión de la contingencia, además, de que permitirá a la Gerencia de Pensiones invertir los recursos presupuestados en la partida 2644 “Indemnizaciones Resoluciones Judiciales Administrativas”, en otros proyectos de importancia para la Unidad.



RECOMENDACIONES

AL LIC. EDGAR RAMÍREZ ROJAS, JEFE ÁREA DE CONTABILIDAD FINANCIERA, LIC. JHONNY BADILLA CASTAÑEDA, JEFE ÁREA CONTABILIDAD I.V.M. A/C DIRECCIÓN FINANCIERO ADMINISTRATIVA Y AL LIC. GILBERTH ALFARO RODRÍGUEZ, DIRECTOR JURÍDICO O A QUIENES OCUPEN SUS PUESTOS

- 1- Establecer un procedimiento de registro de la estimación para el pago de sentencias judiciales, donde se considere el marco normativo de la Norma #19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”, referente a establecer el concepto de “la mejor estimación”, así mismo, determinar el tratamiento de eventuales sobreestimaciones y subestimaciones al final de cada período.

La Dirección de la Jurídica deberá comunicar al Área de Contabilidad Financiera y al Área de Contabilidad I.V.M., de los datos estimados referentes a posibles condenatorias en los juicios que la Institución mantenga en proceso judicial, con el objetivo de realizar los ajustes contables correspondientes.

Esta recomendación se dará por atendida una vez que la Administración oficialice mediante circular, memorando o documento similar el procedimiento de registro solicitado, donde se indiquen los responsables, plazos, productos, mecanismo de comunicación de la mejor estimación a la Dirección de Presupuesto para ambos Seguros, entre otros.

Plazo: 4 meses.

AL LIC. JAIME BARRANTES ESPINOZA, GERENTE DE PENSIONES O A QUIEN OCUPE SU PUESTO

- 2- La Gerencia de Pensiones deberá homologar el procedimiento de pago empleado por las demás Gerencias en todos sus extremos, situación que fue instruida por la Auditoría Interna en la recomendación 12 del informe ASF-317-2014, pero que a la fecha no fue acata por la Administración, generando el incumplimiento de la normativa técnica y las subejecuciones presupuestarias indicadas en el hallazgo 2 de este informe.

La recomendación se dará por cumplida, una vez que la Gerencia de Pensiones demuestre que ha homologado el procedimiento de pago empleado igual a las demás Gerencias, el cual se establece en el “Instructivo para la Tramitación, Financiamiento, Cancelación y Registro de Indemnizaciones y Condenatorias derivadas de Procesos Judiciales y Transacciones Aprobadas según Inciso D, Artículo 14 Ley Constitutiva de la CCSS.”, así como, cuando implemente el proceso de provisión de contingencias legales, de acuerdo con la NICSP #19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”.

Plazo: 6 meses.



COMENTARIO

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 45 del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna, los resultados fueron comentados con el Lic. Miguel Miranda Lizano, jefe a.i. Área de Contabilidad I.V.M. y el Lic. Edgar Ramírez Rojas, jefe Área de Contabilidad Financiera, mediante oficio AI-1251-19, del 16 de mayo 2019, se convocó al Lic. Gilberth Alfaro Morales, Director Jurídico, sin embargo, no se presentó al comentario de informe, ni envió a algún representante.

ÁREA DE SERVICIOS FINANCIEROS

Lic. Nelson Porras Solís
ASISTENTE AUDITORÍA

Lic. Randall Jiménez Saborío
JEFE ÁREA

RJS/NPS/jsf

Ci: Auditoría