



# Informe

Nº: MH-AI-INF-CI-0016-2023  
Proceso de emisión de Estados  
Financieros de las Empresas  
Públicas

Auditoría Interna  
Noviembre 2023



MINISTERIO  
DE HACIENDA

GOBIERNO  
DE COSTA RICA



# INFORME SOBRE EL PROCESO DE EMISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS

## CONTENIDO

1	INTRODUCCIÓN .....	5
1.1	Origen .....	5
1.2	Objetivo del estudio .....	5
1.3	Alcance .....	5
1.4	Criterios de evaluación .....	5
1.5	Metodología aplicada .....	6
1.6	Comunicación de resultados .....	6
1.7	Normativa relacionada con el control interno .....	6
1.8	Generalidades .....	7
2	RESULTADOS .....	8
2.1	Sobre la información contable de las Empresas Públicas....	8
2.2	Sobre las macros en Excel para la consolidación de la información financiera .....	11
2.3	Sobre el respaldo de la información.....	12
3	CONCLUSIÓN .....	13
4	RECOMENDACIONES .....	13



## RESUMEN EJECUTIVO

### ¿QUÉ EXAMINAMOS?

La presente auditoría tuvo como propósito verificar si el proceso de emisión de Estados Financieros de las Empresas Públicas se apega al bloque de legalidad.

El periodo de la evaluación correspondió del 01 de enero del 2022 al 31 de diciembre de 2022, ampliándose cuando se consideró necesario.

### ¿POR QUÉ ES IMPORTANTE?

El artículo Artículo 1° de la Ley 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, regula el régimen económico-financiero de los órganos y entes administradores o custodios de los fondos públicos y que será aplicable a la Administración Descentralizada y las empresas públicas del Estado. Además, las entidades y los órganos comprendidos en el artículo 1° antes citado, estarán obligados a atender los requerimientos de información de la Contabilidad Nacional para cumplir con sus funciones.

Lo anterior genera importancia en razón que el total de activos de las empresas públicas es de ₡ 12.051.362.489,43<sup>1</sup> (doce mil cincuenta y un millones trescientos sesenta y dos mil cuatrocientos ochenta y nueve con 43/100) al 31 diciembre de 2022.

### ¿QUÉ ENCONTRAMOS?

La Dirección General de Contabilidad Nacional presenta algunos aspectos susceptibles a ser mejorados, para asegurar razonablemente el proceso de emisión de Estados Financieros de las Empresas Públicas, ya que no dispone de algunos controles sobre la calidad de la información contable de las Empresas Públicas y de

---

<sup>1</sup> Estados Financieros Consolidados del Sector Público Costarricense IV trimestre del 2022, cuadro No. 122, página 329 de la Dirección General de la Contabilidad.



las Notas Contables a los Estados Financieros, tampoco dispone de elementos e instrucciones precisas para el uso de la aplicación de las macros en Excel. De igual forma carece de actividades de control para asegurar razonablemente el respaldo de la información contable de las Empresas Públicas.

### ¿QUÉ SIGUE?

Se generan recomendaciones al Contador Nacional, para la implementación de las oportunidades de mejora en las medidas de control en la Dirección antes citada, con el fin de tomar las acciones que correspondan para mejorar el proceso de emisión de Estados Financieros de las Empresas Públicas.





# 1 INTRODUCCIÓN

## 1.1 Origen

El presente estudio se realizó de conformidad con el Plan de Trabajo Anual 2023 de la Auditoría Interna del Ministerio de Hacienda.

## 1.2 Objetivo del estudio

Verificar si el proceso de emisión de Estado Financieros de las Entidades Públicas se apega al bloque de legalidad.

## 1.3 Alcance

El estudio comprende la revisión de las actividades de control relacionadas con el proceso de emisión de Estados Financieros de las Empresas Públicas, en relación con la calidad de la información presentada en los estados financieros, integridad y confiabilidad de las herramientas de registro utilizadas para la información contable y garantizar razonable de la seguridad de los respaldos de la información contable.

El período de la evaluación correspondió del 01 de enero del 2022 al 31 de diciembre de 2022, ampliándose cuando se consideró necesario.

## 1.4 Criterios de evaluación

Los criterios de evaluación fueron comunicados en reunión <sup>2</sup> realizada con los señores Errol Solís Mata, Director de la Dirección General de Contabilidad Nacional; Jesús Gerardo Araya Zúñiga, Jefe de la Unidad de Consolidación de Cifras; Karina Ledezma Rojas; Analista consolidación de cifras y Geovanny Rojas Campos, Profesional Egresos 3, todos de la Dirección antes citada.

---

<sup>2</sup> Minuta N° 03 del 28 de junio de 2023.



## 1.5 Metodología aplicada

La auditoría se realizó de conformidad con el Procedimiento General de Auditoría, las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público y demás normativa aplicable.

## 1.6 Comunicación de resultados

La comunicación preliminar de los resultados, conclusiones y recomendaciones producto de la auditoría, se efectuó<sup>3</sup> el 12 de octubre de 2023, a los señores Jesús Gerardo Araya Zúñiga, Jefe de la Unidad de Consolidación de Cifras; Karina Ledezma Rojas, Analista Consolidación de Cifras; y Sharling Fernández Bermúdez, Analista; todos de la Dirección General de Contabilidad Nacional.

Mediante el oficio N° MH-AI-OF-0790-2023 del 14 de noviembre de 2023, se convocó a la Administración Activa a la exposición verbal de resultados y se remitió la versión preliminar del informe para su conocimiento y envío de observaciones en caso de considerarlo pertinente.

La comunicación formal de resultados se realizó el 20 de noviembre de 2023 a los señores Errol Solís Mata, Director de la Dirección General de Contabilidad Nacional; Jesús Gerardo Araya Zúñiga, Jefe de la Unidad de Consolidación de Cifras; y Sharling Fernández Bermúdez, Analista.

La Administración Activa no remitió las observaciones al informe en versión preliminar en el plazo establecido por la Auditoría Interna, no obstante, las observaciones realizadas en la reunión fueron consideradas para la emisión de este informe. **Ver Anexo 1.**

## 1.7 Normativa relacionada con el control interno

Este informe debe tramitarse de acuerdo con los alcances establecidos en la Ley General de Control Interno (Ley N°8292) y el Manual para la Atención de los Informes de la Contraloría General de la República e informes y criterios emitidos por la Auditoría Interna del Ministerio de Hacienda (Decreto N°43676-H<sup>4</sup>).

<sup>3</sup> Minuta N° 05 del 12 de octubre de 2023.

<sup>4</sup> Publicado en el Alcance N°202 a La Gaceta N°181 del 23 de setiembre de 2022.



## 1.8 Generalidades

La Contabilidad Nacional es el Órgano Rector<sup>5</sup> del Subsistema de Contabilidad Pública, atiende sus funciones como integrador de la información de la Administración Financiera de interés público, con el fin de proveer información de apoyo para la toma de decisiones de los jerarcas de las distintas instancias del Sector Público.

También le corresponde establecer<sup>6</sup> procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el ámbito gubernamental. Dentro de este marco, definirá la metodología contable por aplicar, **así como la estructura y periodicidad de los estados financieros que deberán producir las Empresas Públicas** (lo resaltado no es del original).

Por otra parte, el artículo 1° de la Ley 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, regula el régimen económico-financiero de los órganos y entes administradores o custodios de los fondos públicos y que será aplicable a la Administración Descentralizada y las Empresas Públicas del Estado.

En lo relacionado con las Empresas Públicas<sup>7</sup>, estas las constituyen entidades autónomas del Estado Costarricense, las cuales se encuentran respaldadas por las disposiciones de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

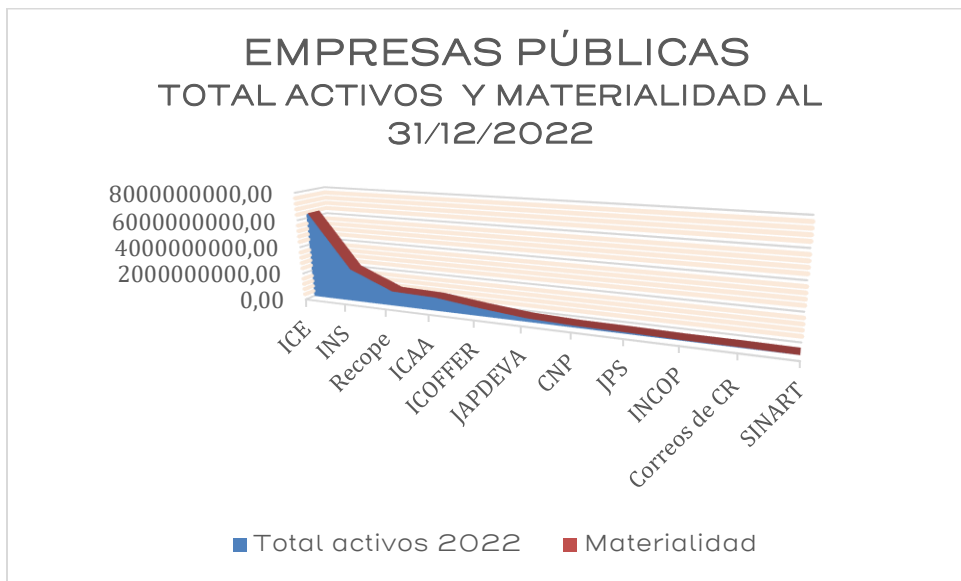
En línea con lo anterior se muestra un gráfico donde se destaca el porcentaje de materialidad que representa cada empresa, lo cual genera importancia relativa en relación con la información contable, en el periodo 2022.

---

<sup>5</sup> Artículo 91 de la Ley 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

<sup>6</sup> Artículo 93 inciso b) de la Ley 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

<sup>7</sup> Artículo 1° de la Ley 8131. Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.



Fuente: Elaboración propia con datos del informe sobre Estados Financieros Consolidados del Sector Público Costarricense IV trimestre del 2022, cuadro No. 122, página 329 emitido por la Dirección General de la Contabilidad Nacional.

Nota: Con respecto al gráfico anterior, el activo total de las Empresas Públicas se compone de la suma de todos los bienes, derechos y recursos que poseen. En cuanto a la materialidad, se utiliza el activo total como medida de referencia. De acuerdo con esto, las entidades que representan el mayor grado de materialidad son el Grupo ICE y el Grupo INS.

## 2 RESULTADOS

### 2.1 Sobre la información contable de las Empresas Públicas

Las Normas de control interno para el Sector Público, en su numeral 4.2 Requisitos de las actividades de control, inciso e) señalan lo siguiente:

*“e) Documentación. Las actividades de control deben documentarse mediante su incorporación en los manuales de procedimientos, en las descripciones de puestos y procesos, o en documentos de naturaleza similar. Esa documentación debe estar disponible, en forma ordenada conforme a criterios previamente establecidos, para su uso, consulta y evaluación.”*





Al respecto, la Dirección General de Contabilidad Nacional no dispone de algunas actividades de control válidas y suficientes, sobre la calidad de la información contable de las Empresas Públicas y de las Notas a los Estados Financieros, por cuanto se presentan algunas omisiones en el *“Manual de procedimientos para la elaboración de los Estados Financieros Consolidados del Sector Público Costarricense”*, que se detallan seguidamente:

### Calidad de la información

- No se señala que la información contable que deben presentar las Empresas Públicas debe ser a nivel 4, con el cual se emite la Balanza de Comprobación para que la información cumpla con los requerimientos aritméticos, diferencias entre otros.
- No se señala ningún control específico para las Empresas Públicas que deben consolidar estados financieros, es decir, que deben presentar los Estados Financieros individuales de las subsidiarias.
- No se señalan las actividades de control sobre seguimiento o monitoreo, ni de presentación de informes de auditoría externa y su opinión sobre la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) remitidos por las Empresas Públicas.
- No se indica la forma de presentación de los Estados Financieros de acuerdo con la NICSP 1, en formatos Excel y formato PDF firmados, y los Estados Financieros de las Empresas Públicas.
- No se indica que el auxiliar de las Cuentas Recíprocas se debe presentar en formatos Excel y PDF firmado.
- No se indica que las Notas a los Estados Financieros deben presentarse en formatos de Word y PDF firmado.
- No se indica que, para las Empresas Públicas, será obligatorio someter sus estados financieros anuales a una auditoría externa para dictaminar que el tratamiento contable se realizó según las Normas Internacionales Información Financiera, (NIIF).

### Notas Contables a los Estados Financieros

- El formato establecido no precisa elementos básicos que permitan la uniformidad de la información recibida.



- No se ha definido claramente la labor que debe realizar el analista en la revisión de las Notas Contables a los Estados Financieros.
- En los oficios de observaciones, dichas observaciones no se emiten con el detalle para orientar las respuestas requeridas de parte de las Empresas Públicas.
- No se hace referencia a la existencia de un registro documentado del análisis de las Notas Contables a los Estados Financieros, tampoco dicho registro tiene instrucciones precisas para su llenado.
- No se definen claramente los momentos de revisión del análisis de las notas contables de parte de la jefatura.

La causa de esta situación es que la Dirección General de Contabilidad Nacional, no ha incluido en el *“Manual de procedimientos para la elaboración de los Estados Financieros Consolidados del Sector Público Costarricense”*, la información sobre Empresas Públicas, ya que el procedimiento se enfoca a instituciones.

Esta situación podría generar el riesgo de que se produzcan errores en los estados financieros, debido a la pérdida de datos, en detrimento de la calidad de la información, la cual es necesaria para la toma de decisiones sobre las finanzas del Estado.

Además, sobre las Notas Contables a los Estados Financieros podría generar el riesgo de que no se cuente con información suficiente para una correcta interpretación y que sea útil para los usuarios internos y externos, más si se considera que a su vez es un medio para la rendición de cuentas de la entidad, en detrimento de la calidad de la información necesaria para la toma de decisiones sobre las finanzas del Estado.

Lo antes señalado, ha generado que se presenten situaciones, tales como:

- Los Estados Financieros de la Subsidiaria CRISA en el I trimestre 2022, no están firmados por el Jerarca.
- Los Estados Financieros de la Subsidiaria Compañía de Fuerza y Luz en el IV trimestre del 2022 respectivamente, no están firmados por Jerarca.



El mejoramiento de controles antes citado es de importancia, si se toma en cuenta que el total de activos de las empresas públicas es de ₡ 12.051.362.489,43<sup>8</sup> (doce mil cincuenta y un millones trescientos sesenta y dos mil cuatrocientos ochenta y nueve con 43/100) al 31 diciembre de 2022.

## 2.2 Sobre las macros en Excel para la consolidación de la información financiera

Las Normas de control interno para el Sector Público, en su numeral 5.1 Sistemas de información, señalan lo siguiente:

*“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben disponer los elementos y condiciones necesarias para que de manera organizada, uniforme, consistente y oportuna se ejecuten las actividades de obtener, procesar, generar y comunicar, en forma eficaz, eficiente y económica, y con apego al bloque de legalidad, la información de la gestión institucional y otra de interés para la consecución de los objetivos institucionales.”*

En este sentido, la Dirección General de Contabilidad Nacional no dispone de elementos e instrucciones precisas para el uso de la aplicación de las macros en Excel, donde se ejecuten las actividades para el registro de los resultados de la convalidación de la información de los estados financieros remitidos por las Empresas Públicas.

La causa de esta situación es que la Dirección General Contabilidad Nacional se encuentra en proceso de realizar un procedimiento formalizado para documentar el proceso de macros que es utilizado para la revisión de la información emitida por las Empresas Públicas.

Lo anterior, es confirmado por la funcionaria analista a cargo de las Empresas Públicas, quién señaló mediante correo electrónico del 28 de agosto de 2023 lo siguiente: *“todavía se encuentra en*

---

<sup>8</sup> Estados Financieros Consolidados del Sector Público Costarricense IV trimestre del 2022, cuadro No. 122, página 329 de la Dirección General de la Contabilidad



*proceso de adaptación y pruebas por lo que no se cuenta con manual”.*

Al no disponer de un procedimiento que describa el uso y aplicación de las macros en Excel para las Empresas Públicas, se podría generar el riesgo de no garantizar la integridad y confiabilidad de la información.

Lo anterior, ha generado lo siguiente:

- El archivo en Excel denominado “GUIA REVISION EEFF ANALISTAS” que corresponde a las macros que contiene la hoja denominada “GENERAL” sobre la “revisión estados financieros de la entidad por el analista de la unidad de consolidación de cifras” no se completa la información solicitada, tal como: “Grupo Institucional”, “Entidad:”, “Período Contable:”, “Fecha de presentación a Contabilidad Nacional” y el requerimiento de que debe ser firmado por el analista.
- En la hoja electrónica denominada “Revisión EEFF” donde se generan las diferencias de los balances, no se señala la observación de a qué se debe la diferencia y qué procede a realizarse.
- En la hoja electrónica denominada “REVISIÓN\_CUENTAS” se observan las Empresas Públicas que presentan cuentas no autorizadas de acuerdo con el Plan de Cuentas establecido por la Contabilidad Nacional en el periodo 2022, a saber, en los siguientes trimestres: SINART III trimestre, ICE III trimestre, Recope IV trimestre, INS II trimestre y IV trimestre, Correos de Costa Rica II trimestre y III trimestre respectivamente.

### 2.3 Sobre el respaldo de la información

Las Normas de control interno para el Sector Público, en su numeral 5.7.4 Seguridad señala lo siguiente:

*“Deben instaurarse los controles que aseguren que la información que se comunica resguarde sus características propias de calidad, y sea trasladada bajo las condiciones de protección apropiadas, según su grado de sensibilidad y confidencialidad. Así también, que garanticen razonablemente su disponibilidad y acceso por parte de los distintos usuarios en la oportunidad y con la prontitud que la requieran.”*



En línea con lo anterior, la Dirección General de Contabilidad Nacional no dispone de actividades de control suficientes que aseguren razonablemente el respaldo de la información contable de las Empresas Públicas, que permita el resguardo de la información, considerando sus características propias de calidad, y las condiciones de protección apropiadas, según su grado de sensibilidad y confidencialidad.

La causa de esta situación es no se ha implementado el documento denominado “MH-DOM-PRO01-POL-002 Política Específica de Seguridad de la Información” la cual fue divulgada y oficializada mediante el oficio MH-DM-OF-2836-2022 del 08 de diciembre de 2022, firmado por el señor Ministro de Hacienda.

Lo señalado anteriormente, incrementa el riesgo de pérdida de información que respalda la gestión de la Dirección General de Contabilidad Nacional, en lo relacionado a los Estados Financieros de las Empresas Públicas. Lo que puede repercutir en la imposibilidad de brindar respuestas oportunas ante las partes interesadas, por ejemplo, la Contraloría General de la República, los Tribunales de Justicia, la ciudadanía, entre otros.

### 3 CONCLUSIÓN

El proceso de emisión de Estados Financieros de las Empresas Públicas, por parte Dirección General de Contabilidad Nacional, se apega al bloque de legalidad, no obstante, presenta algunos aspectos de mejora relacionados la actualización de procedimientos en la gestión de información y Notas Contables a los Estados Financieros, así como en la aplicación de las macros y en el respaldo de la información.

### 4 RECOMENDACIONES

**Al Director General de la Contabilidad Nacional:**

**4.1** Revisar, analizar e incluir en el *“Manual de procedimientos para la elaboración de los Estados Financieros Consolidados del*



*Sector Público Costarricense*” para incluir las actividades de control relacionadas con la información contable de las Empresas Públicas. Y las actividades de control relacionadas con las Notas Contables a los Estados Financieros de las Empresas Públicas.

Para acreditar su cumplimiento se debe remitir a la Auditoría Interna antes al 15 de abril de 2024, una certificación y la evidencia que respalda el cumplimiento de lo recomendado.

Ver apartado 2.1 de este informe.

**4.2** Elaborar y formalizar un manual de procedimientos para documentar el proceso de macros que es utilizado en las Empresas Públicas para la preparación de la información contable, que cuente al menos, con: objetivos definidos, alcance, descripción de actividades, análisis de información y responsables.

Para acreditar su cumplimiento se debe remitir a la Auditoría Interna a más tardar al 15 de abril de 2024, una certificación en la cual se indique el cumplimiento de la recomendación y la evidencia respectiva.

Ver apartado 2.2 de este informe.

**4.3** Implementar el documento denominado MH-DOM-PRO01-POL-002 Política Específica de Seguridad de la Información aprobado por el señor Ministro de Hacienda, de forma tal que se definan y documenten los siguientes aspectos: un mecanismo robusto para la salvaguarda de la información contable de las empresas públicas, identificación por medio de un inventario de los diferentes activos de información, fijar un responsable o propietario de cada activo de información, determinar los usos correctos y adecuados de cada uno de los activos de información, la periodicidad de los respaldos y su recuperación cuando sea necesario para evitar su pérdida o difusión no controlada de la información contable.

Para acreditar su cumplimiento se debe remitir a la Auditoría Interna antes al 15 de abril 2024, una certificación y la evidencia que respalda el cumplimiento de lo recomendado.

Ver apartado 2.3 de este informe.



Oldemar Murillo Arce  
Subdirector

Walter Lobo Ramírez Profesional Auditoría Unidad de Auditoría Área de Egresos	Natalia Mora Sánchez Coordinadora Unidad de Auditoría Área de Egresos



## ANEXO N°1

### COMENTARIOS RECIBIDOS DURANTE LA COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

Comentarios	Valoración
Resultado sobre la información contable de las Empresas Públicas.	Sobre este punto no se realizaron comentarios.
Resultado sobre las macros en Excel para la consolidación de la información financiera.  El señor Jesús Gerardo Araya Zúñiga de la Dirección General de la Contabilidad Nacional, Jefe de la Unidad de Consolidación indicó que lo relacionado con el archivo macros que dicho documento es construido por los funcionarios de la Contabilidad Nacional y que está en mejoramiento continuo.	Se acoge el comentario de la Administración, que ratifica lo señalado por esta Auditoría Interna, en cuanto a la necesidad de documentar el proceso de las macros en Excel.  En ese sentido, esta Auditoría Interna considera que no se requiere modificar ningún aspecto del presente informe.
Resultado sobre el respaldo de la información. El señor Jesús Araya, señaló que la seguridad de la información se refiere a la responsabilidad de la conservación de los documentos y señala que ya no está permitido utilizar los puertos USB.	Se acoge el comentario de la Administración, debido a que ratifica lo señalado por esta Auditoría Interna, en cuanto a la necesidad implementar el documento denominado Política Específica de Seguridad.  En ese sentido, esta Auditoría Interna considera que no se requiere modificar ningún aspecto del presente informe.
El señor Errol Solís Mata indicó que se referirá en tiempo a lo indicado en el informe sobre las	Se acoge el comentario de la administración y se acepta la fecha propuesta para el





actividades relacionadas con la seguridad de la información y se refirió también a la fecha propuesta para el cumplimiento de las recomendaciones.	cumplimiento de las recomendaciones para el 15 de abril de 2024.
--	--

**Fuente:** Acta de comunicación de resultados del estudio No. 2023-009 del 20 de noviembre de 2023.

