

**MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS Y TRANSPORTES  
CONSEJO TÉCNICO DE AVIACIÓN CIVIL  
AUDITORÍA INTERNA**

**INFORME N° AI-04-2018**

**REVISIÓN DEL AVANCE AL PROCESO DE  
IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LA  
DGAC**

**AGOSTO, 2018**

## INFORME AI-04-2018

### ÍNDICE

ÍNDICE.....	2
Abreviaturas.....	3
<b>RESUMEN EJECUTIVO</b> .....	4
<b>I. INTRODUCCIÓN</b> .....	6
1.1.- NATURALEZA DEL ESTUDIO.....	6
1.2.-JUSTIFICACIÓN.....	6
1.3.-OBJETIVOS.....	6
1.3.1.- Objetivo general.....	6
1.3.2.- Objetivos específicos.....	7
1.4.- ALCANCE .....	8
1.5.- METODOLOGÍA .....	8
1.6.- TIPO DE AUDITORÍA .....	8
1.7.- NORMATIVA ADMINISTRATIVA, LEGAL Y TÉCNICA.....	8
1.8.- CUMPLIMIENTO CON NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA.....	12
1.9.- LIMITACIONES.....	12
1.10.- GENERALIDADES DEL ESTUDIO .....	12
1.11.- COMUNICACIÓN DE RESULTADOS .....	14
<b>II. COMENTARIOS</b> .....	14
2.1.- sistema de control interno .....	14
<b>2.2.- RESULTADOS DE SEGUIMIENTO A INFORME AI-04-2017</b> .....	15
2.2.1- RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL INFORME AI-04-2017.....	15
2.3.-SEGUIMIENTO A OBSERVACIONES SOBRE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	16
2.3.1. Revelaciones de estados financieros.....	17
2.3.2. Revelaciones de presupuesto .....	19
2.3.3. Revelaciones de información financiera por segmentos.....	25
2.3.4. Notas de partes relacionadas (personal clave de la administración).....	29
2.3.5. Notas de partes relacionadas (transacciones entre partes relacionadas) .....	30
2.3.6. Revelaciones de propiedad, planta y equipo .....	31
2.3.7. Revelación de arrendamientos operativos .....	33
2.3.8. Revelaciones de activos intangibles.....	34
2.3.9. Nota de provisiones por juicios legales.....	36
2.3.10. Nota de contingencias .....	37
2.3.11. Revelaciones de ingresos con contraprestación.....	38
2.3.12. Nota de ingresos sin contraprestación.....	38
<b>3.- COMENTARIOS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP</b> .....	39

## **INFORME AI-04-2018**

3.1.- HALLAZGO SOBRE NOTA DE POLÍTICAS CONTABLES .....	39
3.2.- HALLAZGO sobre la forma en que una norma se declara como implementada .....	40
3.3.- HALLAZGO sobre normas que se han declaradado como 100% implementadas .....	40
3.4.- HALLAZGO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LAS QUE SE ACOGIÓ UN TRANSITORIO .....	44
3.5.- HALLAZGO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LA NICSP 17 DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO .....	44
3.6.- HALLAZGO SOBRE SISTEMAS DE INFORMACIÓN .....	45
3.7.- OPINIÓN SOBRE CONSULTAS REALIZADAS POR LA ADMINISTRACIÓN ACTIVA A CONTABILIDAD NACIONAL .....	47
<b>IV. CONCLUSIONES</b> .....	49
<b>V. RECOMENDACIONES</b> .....	50
<b>VI. ANEXOS</b> .....	54
6.1.- ANEXO 1. RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL INFORME AI-04-2017 .....	54
6.2.- ANEXO 2. OPINIÓN SOBRE CONSULTAS REALIZADAS POR LA ADMINISTRACIÓN ACTIVA A CONTABILIDAD NACIONAL .....	61
6.3.- ANEXO 3. Valoración de observaciones al borrador del informe por discusión final. ....	79

### **ABREVIATURAS**

<b>Abreviatura</b>	<b>Significado</b>
CETAC	Consejo Técnico de Aviación Civil
DGAC	Dirección General de Aviación Civil
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)

---

**INFORME AI-04-2018**

**RESUMEN EJECUTIVO**

**¿Cuál fue el objetivo del estudio?**

Realizar verificaciones, asesoría y/o advertencias a la administración activa, sobre la suficiencia de las acciones programadas, ejecutadas y en proceso de ejecución sobre la implementación de las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

**¿Por qué se justificó el estudio?**

De conformidad con las competencias otorgadas a la Auditoría Interna en la Ley N° 8292 Ley General de Control Interno, le corresponde realizar estudios que contribuyan a que se alcancen los objetivos institucionales.

Como apoyo para la Auditoría Interna, en cumplimiento del Transitorio II del Decreto Ejecutivo No. 34918-H, "Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público (NICSP), en el ámbito Costarricense".

Por lo anterior, la Auditoría Interna, requiere verificar la validez y la suficiencia de las acciones programadas, ejecutada y en proceso para implementar las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

**¿Cuáles fueron los principales hallazgos?**

1. El sistema de control interno se percibe débil con respecto a la estrategia de implementación de las NICSP, desde el liderazgo del proceso, autoridades y planes de acción para los mandos medios. (Ver comentario 2.1).
2. Con respecto a las observaciones y recomendaciones emitidas en el informe AI-04-2017 de febrero de 2017, se determinó lo siguiente:
  - Aproximadamente el 75% de las observaciones de este informe no fueron implementadas o solamente fueron implementadas parcialmente. (Ver comentario 2.2).
  - Existe una cantidad importante de revelaciones que aún no se están realizando en los estados financieros de la entidad. (Ver comentario 2.3).
- a. No se incluye una nota a los estados financieros que resuma las políticas contables significativas que permita al usuario de los mismos comprender la

---

## **INFORME AI-04-2018**

forma en que la entidad está realizando el reconocimiento y medición de las partidas relevantes de tales estados. (Ver comentario 3.1).

3. Se han estado dando como implementadas normas que aún tienen aspectos que generan incumplimiento, especialmente en revelaciones que no están realizando según lo estipulan las normas y en aspectos de tratamientos contables inadecuados. (Ver comentarios 3.2 y 3.3).
4. Los planes de trabajo para la implementación total de las normas en las que la entidad se acogió a algún transitorio, no detallan todas las actividades necesarias para lograr el objetivo final de implementación de la norma. (Ver comentario 3.4).
5. No se ha realizado ningún avance en la implementación de la NICSP 17 de Propiedad, planta y equipo, norma sobre la cual la entidad se acogió a sus disposiciones transitorias. (Ver comentario 3.5).
6. Existen algunos módulos de los sistemas de información de la entidad que no han sido implementados o que no proporcionan la información necesaria para realizar los registros contables según los lineamientos de las NICSP. (Ver comentario 3.6).
7. Como resultado del análisis de varias consultas realizadas por la Administración Activa a Contabilidad Nacional, para emitir una opinión en cuanto alcance y posibles soluciones según la normativa aplicable, se determinaron varios aspectos que deben ser evaluados para definir si aún deben ser aclarados con la Contabilidad Nacional. (Ver comentario 3.7).

### **¿Qué esperamos de la Administración?**

Con el acatamiento de las recomendaciones del presente informe por parte de la administración activa de la entidad se espera el logro de la implementación completa de las NICSP, lo cual va a redundar en estados financieros que proporcionen, a los usuarios de los mismos, información de mayor calidad para la toma de decisiones y la rendición de cuentas.

---

**INFORME AI-04-2018**

**I. INTRODUCCIÓN**

**1.1.- NATURALEZA DEL ESTUDIO**

El presente informe se realiza con el interés principal de conocer la situación actual del Consejo Técnico de Aviación Civil –CETAC– en relación con la implementación del marco contable con base en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), las acciones que ha emprendido y las acciones que debe emprender.

**1.2.-JUSTIFICACIÓN**

De conformidad con las competencias otorgadas a la Auditoría Interna en la Ley N° 8292 Ley General de Control Interno, le corresponde realizar estudios que contribuyan a que se alcancen los objetivos institucionales.

Como apoyo para la Auditoría Interna, en cumplimiento del Transitorio II del Decreto Ejecutivo No. 34918-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público (NICSP), en el ámbito Costarricense”.

Por lo anterior, la Auditoría Interna, requiere verificar la suficiencia de las acciones programadas, ejecutadas y en proceso para implementar las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

**1.3.-OBJETIVOS**

**1.3.1.- Objetivo general**

Realizar verificaciones, asesoría y/o advertencias a la administración activa, sobre la suficiencia de las acciones programadas, ejecutadas y en proceso de ejecución sobre la implementación de las NICSP en la Dirección General de Aviación Civil.

---

**INFORME AI-04-2018**

1.3.2.- Objetivos específicos

1. Comprobar el grado de implementación de las NISCP en la DGAC. Al respecto se debe:

1.1 Comprobar que las NICSP que la administración informa como cumplidas, estén cabalmente implementada y acorde con la citada normativa.

1.2 Identificar acciones concretas que faltan para completar la implementación y cómo se puede/podría llegar/lograr. Esta comprobación se realizará de frente a los estados financieros e informes que emite la Unidad de Recursos Financieros, las NICSP y los lineamientos de Contabilidad Nacional.

1.3 Verificar el avance y/o cumplimiento de las recomendaciones del Informe AI-04-2017 denominado “Asesoría por diagnóstico de la situación actual de la DAGC frente a la adopción de las NICSP”.

2. Verificar en las notas de los estados financieros al 31 de marzo del 2018, que estén revelando el tratamiento contable que se está aplicando, lo que falta por aplicar y los avances en el cumplimiento de las NICSP.

3. Verificar la existencia y avances reales en los planes de trabajo sobre las NICSP, que la administración se acogió a los transitorios autorizados por Contabilidad Nacional.

4. Analizar seis consultas realizadas por la Administración Activa a Contabilidad Nacional, y emitir opinión/asesoría en cuanto alcance y posibles soluciones según la normativa aplicable.

5. Revisar que los nuevos Sistemas de Información cumplan con los requerimientos establecidos por las NICSP y determinar ampliamente qué aspectos se cumplen y qué aspectos no se cumplen.

6. Emitir opinión de auditoría para asesorar al jerarca o al titular subordinado correspondiente, en relación con la implementación de las NICSP.

## **INFORME AI-04-2018**

7. Determinar en caso de ser necesario, las advertencias que deban formularse a la administración activa, en relación con la implementación de las NICSP.

### **1.4.- ALCANCE**

El estudio se circunscribe a evaluar el estado actual del avance en la implementación de las NICSP en el CETAC- DGAC al mes de marzo de 2018.

### **1.5.- METODOLOGÍA**

La ejecución de este estudio, se realizó fundamentalmente con base en los recursos metodológicos siguientes:

1. Revisión documental:
  - a. Lectura de documentación proporcionada elaborada por la administración activa.
  - b. Lectura de normativa aplicable.

### **1.6.- TIPO DE AUDITORÍA**

Auditoría especial, enfocada a evaluar el avance en la implementación de las NICSP en el CETAC según el Decreto Ejecutivo N° 34918-H, denominado "Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público (NICSP), en el ámbito costarricense".

### **1.7.- NORMATIVA ADMINISTRATIVA, LEGAL Y TÉCNICA**

- a. Ley General de Control Interno, N° 8292.
- b. Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE)
- c. Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, (R-DC-119-2009)<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> La Gaceta N° 28, del 10 de febrero del 2010

## INFORME AI-04-2018

- d. Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (R-DC-064-2014)<sup>2</sup>
- e. International Public Sector Accounting Standard Board. Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Edición de 2014.
- f. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Estudio 14: Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público. 2011. Estados Unidos de América. Recuperado de [www.ifac.org](http://www.ifac.org)
- g. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2012. Políticas Contables Generales: Sustentadas en NICSP. Recuperado de [www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)
- h. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Plan general de contabilidad nacional para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero. Consultado en [www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)
- i. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad, planta y equipo. Directriz CN001-2009. Recuperado de [www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)
- j. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Registro de Transacciones en Moneda Extranjera. Directriz CN006-2013. Recuperado de [www.nicspcr.com](http://www.nicspcr.com)
- k. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2014. Provisiones y contingencias. Directriz CN001-2014. Recuperado de [www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)
- l. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Metodología de Implementación de las NICSP. Recuperado de [www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)
- m. Project Management Institute. Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®) — Quinta edición. 2013.
- n. Contraloría General de la República de Costa Rica. Normas técnicas para la gestión y el control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE) Recuperado de [www.cgr.go.cr](http://www.cgr.go.cr).
- o. Procedimiento 7P01 Servicios de Auditoría Interna 7I02 Planificación y ejecución de la auditoría específica, del Sistema de Gestión de la Auditoría Interna.

Asimismo, en la tramitación del presente estudio se deberá observar lo estipulado en la Ley General de Control Interno, N° 8292, específicamente en los siguientes artículos:

**“Artículo 36.- Informes dirigidos a los titulares subordinados.** Cuando los informes de auditoría

---

<sup>2</sup> La Gaceta N° 184 del 25 de setiembre del 2014, vigente a partir del 01 de enero del 2015

---

**INFORME AI-04-2018**

contengan recomendaciones dirigidas a los titulares subordinados, se procederá de la siguiente manera:

a) El titular subordinado, en un plazo improrrogable de diez días hábiles contados a partir de la fecha de recibido el informe, ordenará la implantación de las recomendaciones. Si discrepa de ellas, en el transcurso de dicho plazo elevará el informe de auditoría al jerarca, con copia a la auditoría interna, expondrá por escrito las razones por las cuales objeta las recomendaciones del informe y propondrá soluciones alternas para los hallazgos detectados.

b) Con vista de lo anterior, el jerarca deberá resolver, en el plazo de veinte días hábiles contados a partir de la fecha de recibo de la documentación remitida por el titular subordinado; además, deberá ordenar la implantación de recomendaciones de la auditoría interna, las soluciones alternas propuestas por el titular subordinado o las de su propia iniciativa, debidamente fundamentadas. Dentro de los primeros diez días de ese lapso, el auditor interno podrá apersonarse, de oficio, ante el jerarca, para pronunciarse sobre las objeciones o soluciones alternas propuestas. Las soluciones que el jerarca ordene implantar y que sean distintas de las propuestas por la auditoría interna, estarán sujetas, en lo conducente, a lo dispuesto en los artículos siguientes.

c) El acto en firme será dado a conocer a la auditoría interna y al titular subordinado correspondiente, para el trámite que proceda.

**Artículo 38.-Planteamiento de conflictos ante la Contraloría General de la República.** Firme la resolución del jerarca que ordene soluciones distintas de las recomendadas por la auditoría interna, esta tendrá un plazo de quince días

---

**INFORME AI-04-2018**

hábiles, contados a partir de su comunicación, para exponerle por escrito los motivos de su inconformidad con lo resuelto y para indicarle que el asunto en conflicto debe remitirse a la Contraloría General de la República, dentro de los ocho días hábiles siguientes, salvo que el jerarca se allane a las razones de inconformidad indicadas.

La Contraloría General de la República dirimirá el conflicto en última instancia, a solicitud del jerarca, de la auditoría interna o de ambos, en un plazo de treinta días hábiles, una vez completado el expediente que se formará al efecto. El hecho de no ejecutar injustificadamente lo resuelto en firme por el órgano contralor, dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el capítulo V de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N° 7428, de 7 de setiembre de 1994.

**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.

El jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios públicos incurrirán en responsabilidad administrativa, cuando debiliten con sus acciones el sistema de control interno u omitan las actuaciones necesarias para establecerlo, mantenerlo, perfeccionarlo y evaluarlo, según la normativa técnica aplicable.

Asimismo, cabrá responsabilidad administrativa contra el jerarca que injustificadamente no asigne los recursos a la auditoría interna en los términos del artículo 27 de esta Ley.

## **INFORME AI-04-2018**

Igualmente, cabrá responsabilidad administrativa contra los funcionarios públicos que injustificadamente incumplan los deberes y las funciones que en materia de control interno les asigne el jerarca o el titular subordinado, incluso las acciones para instaurar las recomendaciones emitidas por la auditoría interna, sin perjuicio de las responsabilidades que les puedan ser imputadas civil y penalmente.

El jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios públicos también incurrirán en responsabilidad administrativa y civil, cuando corresponda, por obstaculizar o retrasar el cumplimiento de las potestades del auditor, el subauditor y los demás funcionarios de la auditoría interna, establecidas en esta Ley.

Quando se trate de actos u omisiones de órganos colegiados, la responsabilidad será atribuida a todos sus integrantes, salvo que conste, de manera expresa, el voto negativo.”

### **1.8.- CUMPLIMIENTO CON NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA**

El estudio se ejecutó de conformidad con las “Normas Generales de Auditoría para el Sector Público” (R-DC-64-2014) y las “Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en sector Público”.

### **1.9.- LIMITACIONES**

No se identificaron limitaciones para el desarrollo de este estudio.

### **1.10.- GENERALIDADES DEL ESTUDIO**

La implementación de las NICSP en el CETAC es una obligación derivada de la decisión del estado costarricense de adoptar las citadas normas, cuya legalidad está definida mediante el Decreto Ejecutivo 34918-H del 19 de

## **INFORME AI-04-2018**

noviembre de 2008 del Ministerio de Hacienda, quien ejerce la rectoría en la materia contable a través de la Dirección General de Contabilidad Nacional.

Las normas que se adoptan se definen en el artículo primero del decreto mencionado, que indica:

“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 su siglas en inglés, de ahora en adelante IFAC, en el ámbito de las instituciones del Sector Público Costarricense (...).”.

Una de las principales consideraciones para la citada adopción según el mismo decreto; es que acrecentará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del sector público.

La entrada en vigencia de las NICSP, fue definido por el Ministerio de Hacienda en el Decreto Ejecutivo N° 39665-MH, para el 01 de enero de 2017. Adicionalmente, en el Decreto Ejecutivo N° 41039-MH, se estableció lo siguiente:

Artículo 3°—Plazo máximo de cierre de brechas. Las instituciones que presenten brechas relacionadas con las prácticas contables actuales y las requeridas según el estándar internacional, tendrán como plazo máximo para implementar dicha normativa hasta el 01 de enero del 2020. La Dirección General de Contabilidad Nacional valorará en su condición de rector del Subsistema de Contabilidad, el cumplimiento en el cierre de las brechas, y determinará lo que corresponda en aquellos casos que presenten justificación ante el no cumplimiento.

Asimismo, las instituciones públicas que presenten brechas deberán presentar los avances de los planes de acción sobre este proceso de cierre de brechas a la Dirección de la Contabilidad Nacional, o cualquier otro informe que solicite esta instancia.

## **INFORME AI-04-2018**

Artículo 4° - Auditorías Internas. Las Auditorías Internas dentro de cada Institución Pública en razón de las competencias legales otorgadas, deben apoyar al jerarca y titulares subordinados en la implementación de la normativa contable internacional, procurando mantener su independencia funcional y de criterio y abstenerse de asumir funciones de administración activa.

Artículo 5° - La Administración Activa de cada entidad tomará las medidas para que los sistemas informáticos que se desarrollen y que tengan relación con la Administración Financiera sean consultados al Departamento Contable de dicha institución con la finalidad de que apoye el proceso de implementación de la normativa contable internacional.

### **1.11.- COMUNICACIÓN DE RESULTADOS**

En atención a lo señalado en la Norma № 205 (Comunicación de resultados) de las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, el 24 de julio del año en curso se remitieron notas con el fin convocar a la conferencia final con el propósito de atender, escuchar y valorar opiniones, discrepancias y aportes que puedan surgir de los resultados finales que obtuvimos durante el estudio. Este ejercicio se llevó a cabo el 6 de agosto de 2018 en la sala de reuniones de la Auditoría Interna, con la presencia, por parte de la Administración de Ronald Romero Méndez, Encargado del Proceso de Recursos Financieros, Sonia Güemez Shedden, Encargada de Contabilidad, donde se presentaron observaciones que fueron atendidas en el informe.

## **II. COMENTARIOS**

### **2.1.- SISTEMA DE CONTROL INTERNO**

El sistema de control interno se percibe débil con respecto a la estrategia de implementación de las NICSP, desde el liderazgo del proceso, autoridades y planes de acción para los mandos medios. Ya que aunque la Unidad Financiera ha realizado un esfuerzo importante en el proceso de implementación, no se

## **INFORME AI-04-2018**

encontró evidencia de la aplicación de mecanismos de seguimiento por parte del Departamento Financiero-Administrativo para apoyar el avance del proyecto, ni de la elaboración de estrategias para coadyuvar en el logro de la implementación de la normativa. Asimismo, no se han construido canales de comunicación para mantener informados a los jerarcas de la entidad sobre este proceso, sus avances y limitaciones y los requerimientos de recursos para el logro de los objetivos del proyecto.

Esta situación ha sido una de las principales causas para que el proceso de implementación de las NICSP no haya logrado un avance mayor.

### **2.2.- RESULTADOS DE SEGUIMIENTO A INFORME AI-04-2017**

Se realizaron los procedimientos necesarios para darle seguimiento a las observaciones y recomendaciones del informe AI-04-2017 de Febrero de 2017. Como resultado de tales procedimientos se determinó que aún están pendientes de implementar las recomendaciones siguientes:

#### **2.2.1- RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL INFORME AI-04-2017**

De un total de 51 observaciones detalladas en el informe AI-04-2017, 13 fueron resueltas completamente, 12 recomendaciones fueron implementadas parcialmente y 26 aún no han sido implementadas. Para analizar el detalle de cada una de estas agrupaciones ver el Anexo 1.

Las recomendaciones que aún no han sido totalmente implementadas, se agrupan de la forma siguiente

- 19 de ellas que corresponden a revelaciones que aún no se están realizando, lo cual es relativamente más sencillo de resolver.
- 11 observaciones que tienen relación con la elaboración de planes para poder dar seguimiento a la implementación de los aspectos pendientes, por lo que se debe resolver con la elaboración de planes detallados que permitan subdividir los procesos necesarios para lograr la implementación.
- 4 situaciones que deben ser resueltas para cumplir con la implementación de las NICSP, a saber: análisis de la existencia o no de control sobre el Fideicomiso del Aeropuerto Internacional Juan Santamaría, análisis de litigios

## **INFORME AI-04-2018**

para el registro de la provisión de contingencias legales, reconocimiento del pasivo de vacaciones y reconocimiento del pasivo de jubilaciones.

- 1 observación relacionada con la medición del avance del proceso de implementación.
- 1 recomendación sobre la implementación del módulo informático de facturación.
- 1 recomendación relacionada con la capacitación de los funcionarios del área de Recursos Financieros.
- 1 observación sobre el documentar los procesos de depuración contable que se han realizado.

Las causas de tales situaciones son principalmente las siguientes:

- El apego al formato de estados financieros de Contabilidad Nacional hace que no se cumpla con algunas revelaciones, ya que no son solicitadas en tal formato. Elaboración de planes muy generales que no detallan los pasos específicos para lograr los objetivos.
- Acatamiento a criterios de Contabilidad Nacional sobre ciertos temas que a nuestro juicio no se ajustan a las estipulaciones de las NICSP.
- Inexistencia de un plan de implementación para el módulo de facturación.
- Ausencia de documentación de los procesos de depuración contable que se han realizado.
- Ausencia de un plan de capacitación para el área de Recursos Financieros.

El incumplimiento en las estipulaciones y revelaciones exigidas por las NICSP, produce que los usuarios de los estados financieros no cuenten con la información suficiente para entender la operación de la entidad y para la toma de decisiones.

### **2.3.-SEGUIMIENTO A OBSERVACIONES SOBRE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS**

En el informe AI-04-2017 se habían determinado una serie de revelaciones que según las estipulaciones de las NICSP se debían hacer en los estados financieros del CETAC, las cuales aún no se están realizando.

La ausencia de tales revelaciones se debe a interpretaciones incorrectas de la normativa, aplicación de criterios inadecuados o a simples omisiones. Lo cual

## **INFORME AI-04-2018**

ha generado que los lectores de los estados financieros no cuenten con toda la información necesaria para la evaluación de las operaciones y situación financiera de la entidad y para la toma de decisiones.

Las revelaciones que aún están pendientes de realizar se detallan a continuación:

### 2.3.1. Revelaciones de estados financieros

Se han implementado algunas revelaciones exigidas por las NICSP, pero todavía hay algunos requerimientos de información que no han sido satisfechos adecuadamente, los cuales se detallan a continuación:

"21. Un juego completo de estados financieros comprende:

- (a) cuando la entidad ponga a disposición pública su presupuesto aprobado, una comparación del presupuesto y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en los estados financieros; y

109. Una entidad presentará, en el estado de rendimiento financiero o en las notas, un desglose de los gastos, utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los mismos o en su función dentro de la entidad, dependiendo de cuál proporcione una información que sea fiable y más relevante.

115. Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

127. Las notas:

- a. presentarán información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas

---

**INFORME AI-04-2018**

contables específicas utilizadas de acuerdo con los párrafos 132 a 139;

129. Normalmente, las notas se presentarán en el siguiente orden, con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras entidades:

- a) una declaración de conformidad con las NICSP (véase el párrafo 28);
- b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 132);
- c) información de apoyo para las partidas presentadas en el estado de situación financiera, en el estado de rendimiento financiero, en el estado de cambios en los activos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada línea de partida; y
- d) otra información a revelar, que incluya:
  - i. pasivos contingentes (véase la NICSP 19) y compromisos contractuales no reconocidos; y
  - ii. información a revelar no financiera, por ejemplo los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero (véase la NICSP 30).

137. Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios profesionales, diferentes de aquellos que impliquen estimaciones (véase el párrafo 140), que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

140. Una entidad revelará en las notas información sobre (a) los supuestos clave acerca del futuro, y

## **INFORME AI-04-2018**

(b) otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha de presentación, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de suponer ajustes materiales en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del año próximo. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

- a. su naturaleza; y
- b. su importe en libros en la fecha de presentación.

150. Una entidad revelará lo siguiente, si no ha sido revelado en otra parte de la información publicada con los estados financieros:

- a) el domicilio y forma legal de la entidad, y jurisdicción en que opera;
- b) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad, y principales actividades;
- c) una referencia a la legislación pertinente que rige las operaciones de la entidad;
- d) el nombre de la entidad controladora directa y de la controladora última de la entidad económica (si fuera pertinente); y
- e) si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma.”.

### **2.3.2. Revelaciones de presupuesto**

Aún no se están realizando las revelaciones que exige la NICSP 24 Presentación de información del presupuesto en los estados financieros que se detallan a continuación:

“Presentación de una comparación de importes presupuestados y realizados

14. Sujeto a los requerimientos del párrafo 21, una entidad presentará una comparación de los

---

**INFORME AI-04-2018**

importes del presupuesto para el que tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros actualmente presentados de acuerdo con las NICSP. La comparación de los importes del presupuesto y los realizados se presentará por separado para cada nivel de supervisión legislativa:

- (a) los importes iniciales y finales del presupuesto;
- (b) los importes reales según una base comparable; y
- (c) por medio de una nota de información a revelar, una explicación de las diferencias materiales entre el presupuesto para el que la entidad tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, a menos que esta explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros y se hará una referencia a esos documentos en las notas.

Presentación e información a revelar

- 21. Una entidad presentará una comparación de los importes del presupuesto y realizados como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros principales solo cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen según una base comparable.
- 22. Las comparaciones de los importes del presupuesto y realizados pueden presentarse en un estado financiero separado (Estado de Comparación de los Importes del Presupuestarios y Realizados o un estado titulado de forma similar) incluido en el conjunto completo de

## **INFORME AI-04-2018**

estados financieros según especifica la NICSP 1. De forma alternativa, cuando los estados financieros y el presupuesto se preparan según una base comparable - que está en la misma base contable para la misma entidad y periodo sobre el que se informa, y adopta la misma estructura de clasificación - pueden añadirse columnas adicionales a los estados financieros principales presentados de acuerdo con la NICSP 1. Estas columnas adicionales identificarán los importes del presupuesto inicial y final y, si la entidad así lo elige, las diferencias entre los importes del presupuesto y los realizados.

23. Cuando el presupuesto y los estados financieros no se preparan con bases comparables, se presenta por separado un Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados. En estos casos, para asegurar que los lectores no malinterpretan la información financiera preparada con diferentes bases, los estados financieros pueden ser útiles para aclarar que las bases presupuestarias y contables difieren y el Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados se prepara con base presupuestaria.
24. En aquellas jurisdicciones donde los presupuestos se preparan con base de acumulación (o devengo) y se incluye un conjunto completo de estados financieros, se pueden añadir columnas adicionales del presupuesto a todos los estados financieros principales requeridos por las NICSP. En algunas jurisdicciones, los presupuestos preparados según la base de acumulación (o devengo) puede presentarse como una parte de los estados financieros
29. Una entidad presentará una explicación de si los cambios entre el presupuesto inicial y final son una consecuencia de redistribuciones

---

**INFORME AI-04-2018**

dentro del presupuesto, o de otros factores:

- a. a través de la revelación de notas en los estados financieros; o
  - b. en un informe emitido antes, al mismo tiempo, o junto con los estados financieros, e incluirá una referencia al informe en las notas a los estados financieros.
39. Una entidad explicará en las notas a los estados financieros las bases presupuestarias y de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado.
40. Pueden existir diferencias entre la base contable [efectivo, acumulación (o devengo) u otras modificaciones de éstas] utilizada para la preparación y presentación del presupuesto y la base contable utilizada en los estados financieros. Estas diferencias pueden tener lugar cuando el sistema contable y el sistema presupuestario compilan información desde diferentes perspectivas- el presupuesto puede centrarse en flujos de efectivo, o en flujos de efectivo más ciertos compromisos, mientras que los estados financieros presentan flujos de efectivo e información de acumulación (o devengo).
43. Una entidad revelará en las notas de los estados financieros el periodo del presupuesto aprobado.
45. Una entidad identificará en las notas de los estados financieros las entidades incluidas en el presupuesto aprobado.
46. Las NICSP requieren que las entidades preparen y presenten estados financieros que consoliden todos aquellos recursos controlados por la entidad. Al nivel del gobierno en su conjunto, los estados financieros preparados de acuerdo con las NICSP incluirán un presupuesto de las

## **INFORME AI-04-2018**

entidades dependientes y de las EP controladas por el gobierno. Sin embargo, como se indicaba en el párrafo 35, los presupuestos aprobados preparados de acuerdo con los modelos de presentación estadísticos pueden no incluir operaciones del gobierno que son llevadas a cabo con base comercial o de mercado. En congruencia con los requerimientos del párrafo 31, los importes presupuestados y reales se presentarán en una base comparable. La revelación de las entidades incluidas en el presupuesto permitirá a los usuarios identificar en qué medida las actividades de la entidad están sujetas a un presupuesto aprobado y como difiere la entidad presupuestada de la reflejada en los estados financieros.

47. Los importes reales presentados en una base comparable al presupuesto de acuerdo con el párrafo 31, cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparan con una base comparable, se conciliarán con los cobros en efectivo totales y los pagos en efectivo totales identificando por separado cualquier diferencia en las bases, tiempo y entidad:
- a) si se adopta la base de acumulación (devengo) para el presupuesto, los ingresos totales, gastos totales y flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación; o
  - b) si se adopta una base distinta a la de acumulación (o devengo) para el presupuesto, los flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

La conciliación se revelará en el estado de comparación de los importes presupuestados y

---

**INFORME AI-04-2018**

reales o en las notas a los estados financieros.

48. Las diferencias entre los importes reales identificados en coherencia con la base comparable y los importes reales reconocidos en los estados financieros pueden ser útilmente clasificadas en las siguientes categorías:

- a) diferencias en las bases, que tienen lugar cuando el presupuesto aprobado se prepara con una base distinta a la base contable. Por ejemplo, cuando el presupuesto se prepara con base de efectivo o efectivo modificado y los estados financieros se preparan con base de acumulación (o devengo).
- b) diferencias temporales, que tienen lugar cuando el periodo del presupuesto difiere del periodo de presentación reflejado en los estados financieros; y
- c) diferencias de las entidades, que tienen lugar cuando el presupuesto omite programas o entidades que son parte de la entidad para la cual se preparan los estados financieros.

También puede haber diferencias en los esquemas de formatos y clasificaciones adoptados para la presentación de los estados financieros y el presupuesto.

52. De acuerdo con los requerimientos de esta Norma, no se requiere la revelación de información comparativa con respecto al periodo anterior.

53. Esta Norma requiere que se incluya una comparación de los importes presupuestados y reales en los estados financieros de las entidades que hacen públicamente disponible

## **INFORME AI-04-2018**

el presupuesto aprobado. No requiere la revelación de una comparación de los importes reales del periodo anterior con el presupuesto del periodo anterior, ni requiere que las explicaciones relacionadas con las diferencias entre los importes reales y presupuestados del periodo anterior se revelen en los estados financieros del periodo actual.”.

### **2.3.3. Revelaciones de información financiera por segmentos**

La definición de los segmentos ya fue realizada por la Contabilidad Nacional, y tal clasificación debe ser adoptada por todas las entidades públicas del país. En el caso de la DGAC, su operación se ubica en uno solo de esos segmentos, por lo que se debe revelar al menos la información siguiente (para el segmento que pertenece la entidad):

51. Los requerimientos de información a revelar de los párrafos 52 a 75 deben aplicarse para cada segmento.
52. Para cada segmento la entidad deberá revelar el ingreso y gasto correspondiente. El ingreso del segmento proveniente de las asignaciones presupuestarias o asignaciones similares, el proveniente el de otras fuentes externas y el proveniente el de las transacciones con otros segmentos deberán presentarse de forma separada.
53. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe en libros de los activos que le correspondan.
54. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe en libros de los pasivos que le correspondan.
55. Una entidad revelará, para cada uno de los segmentos, el costo total incurrido en el

---

**INFORME AI-04-2018**

periodo para adquirir activos del segmento que espere usar durante más de un periodo.

56. Se aconseja, pero no se requiere, que una entidad revele información sobre la naturaleza e importe de cualquier partida de ingreso y gasto del segmento que sean de tal magnitud, cualidad o incidencia, que revelar la información sea relevante para explicar el rendimiento de cada segmento durante el periodo.
57. La NICSP 1 requiere revelar por separado la naturaleza e importe de las partidas de gastos e ingresos que sean materiales o tengan importancia relativa. La NICSP 1 ofrece una variedad de ejemplos de tales partidas, entre los que se incluyen las reducciones de valor de los inventarios y de los elementos de propiedades, planta y equipo; las provisiones para reestructuración; las disposiciones de propiedades, planta y equipo; privatizaciones y otras disposiciones de inversiones a largo plazo; las operaciones discontinuadas; las liquidaciones por litigios; y las reversiones de provisiones. En el párrafo 56 no se pretende cambiar la clasificación de ninguna de tales partidas, ni tampoco su medición. Sin embargo, revelar la información allí aconsejada modifica el nivel al cual se evalúa, a efectos de revelar información, la significación de tales partidas, desde el nivel general de la entidad hasta el nivel del segmento correspondiente.
61. Para cada segmento, una entidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto (ahorro o desahorro) de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de la participación, siempre y cuando las operaciones de esas entidades pertenezcan, sustancialmente, al segmento en cuestión.

---

**INFORME AI-04-2018**

62. Si bien, ciñéndose a los requerimientos del párrafo 61, sólo se revelará un único importe agregado, cada inversión en asociadas, negocios conjuntos u otras entidades contabilizadas por el método de la participación se evaluará de forma individualizada para determinar si todas sus operaciones pertenecen fundamentalmente a un segmento.
63. Si una entidad revela por segmento su participación agregada en el resultado neto (ahorro o desahorro) de las asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de la participación, revelará también para cada segmento las inversiones agregadas en dichas asociadas y negocios conjuntos.
64. Una entidad debe presentar una conciliación entre la información revelada sobre los segmentos y la información agregada que aparece en los estados financieros de la entidad o en los consolidados. Al presentar la conciliación, el ingreso de los segmentos debe ser conciliado con los ingresos de la entidad provenientes de fuentes externas (incluyendo la información a revelar sobre el importe de los ingresos que la entidad ha obtenido de fuentes externas que no figuren en ningún segmento); el gasto de los segmentos debe ser conciliado con la medida comparable del gasto de la entidad; los activos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los de la entidad; y los pasivos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los pasivos de la entidad.
66. Esta Norma adopta el criterio de que es probable que la información a revelar mínima sobre los segmentos de servicios y los segmentos geográficos sea útil para los usuarios a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones. Por tanto, si una entidad presenta información por segmentos sobre la base de:

---

**INFORME AI-04-2018**

- a. los principales bienes y servicios que suministra, los programas que lleva a cabo, las actividades que desarrolla, u otros segmentos de servicios, también se le recomienda que, para cada segmento geográfico sobre el que informe internamente al órgano de dirección y a la alta administración, presente información sobre los siguientes aspectos:
- i. el gasto del segmento;
  - ii. el importe en libros total de los activos del segmento; y
  - iii. el desembolso total efectuado durante el periodo para adquirir activos para el segmento que esperen utilizar durante más de un periodo (propiedades, planta, equipo y activos intangibles); y
- b. los segmentos geográficos u otra base no incluida en (a), se recomienda que la entidad presente información sobre los siguientes aspectos, para cada segmento de servicios principal sobre el que se informe internamente al órgano de dirección y la alta administración:
- i. el gasto del segmento;
  - ii. el importe en libros total de los activos del segmento; y
  - iii. el desembolso total efectuado durante el periodo para adquirir activos para el segmento que esperen utilizar durante más de un periodo (propiedades, planta, equipo y activos intangibles).
73. Salvo que estas indicaciones estén contenidas en otra parte dentro de los estados financieros o dentro del informe anual, la entidad deberá indicar:
- (a) el tipo de bienes y servicios incluidos en

## **INFORME AI-04-2018**

cada segmento de servicios sobre el que se informa;

- (b) la composición de cada segmento geográfico incluido en la información financiera; y
- (c) en caso de no haberse adoptado una base de segmentación por servicios o por localización geográfica, la naturaleza de los segmentos y las actividades que abarcan.

Objetivos de operación de un segmento

74. Si no se ha revelado en los estados financieros, o en alguna parte del informe anual, se recomienda que la entidad revele los objetivos operativos generales establecidos para cada segmento al inicio del periodo sobre el que se informa e indique el grado en el que se han alcanzado dichos objetivos.
75. Para posibilitar que los usuarios evalúen el rendimiento de la entidad en relación con el cumplimiento de sus objetivos de suministro de servicios, será necesario comunicar dichos objetivos a los usuarios. La información a revelar sobre la composición de cada segmento, los objetivos del suministro de servicios de dichos segmentos y el grado en que tales objetivos se han cumplido sustentarán esta evaluación. Esta información también posibilitará que la entidad mejore el cumplimiento de su obligación de rendir cuentas. En muchos casos, esta información se incluirá en el informe anual como parte del informe del órgano de dirección o la alta administración. En tales casos, no es necesario revelar esta información en los estados financieros.”.

### **2.3.4. Notas de partes relacionadas (personal clave de la administración)**

Aunque ya se está incluyendo en las notas a los estados financieros información sobre el personal clave de la Administración, aún hay aspectos sobre

## **INFORME AI-04-2018**

los cuales no se están realizando las revelaciones que exige la NICSP 24 Presentación de información del presupuesto en los estados financieros que se detallan a continuación:

34. Una entidad revelará:

- a. la remuneración total del personal clave de la gerencia y el número de individuos, determinado como el equivalente en una base de medición de jornada completa, que recibe remuneración dentro de esta categoría, mostrando las clases principales de personal clave de la gerencia e incluyendo una descripción de cada clase;
- b. el importe total del resto de remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la gerencia y sus familiares próximos por la entidad que presenta los estados financieros durante el periodo, mostrando separadamente los importes agregados y suministrados a:
  - i. personal clave de la gerencia; y
  - ii. los familiares próximos del personal clave de la gerencia; y (...)"

### 2.3.5. Notas de partes relacionadas (transacciones entre partes relacionadas)

Aunque ya se está incluyendo en las notas a los estados financieros información sobre transacciones entre partes relacionadas, aún hay aspectos sobre los cuales no se están realizando las revelaciones que exige la NICSP 24 Presentación de información del presupuesto en los estados financieros que se detallan a continuación:

28. Las situaciones siguientes son ejemplos en los que la existencia de partes relacionadas hacen recomendable la revelación de información sobre las mismas por parte de la entidad que informa:
  - a. prestación o recepción de servicios;
  - b. compras o transferencias/ventas de bienes

---

**INFORME AI-04-2018**

- (terminados o no);
- c. compras o transferencias/ventas de propiedades y otros activos;
  - d. acuerdos de agencia;
  - e. acuerdos sobre arrendamientos financieros;
  - f. transferencias de investigación y desarrollo;
  - g. acuerdos sobre licencias;
  - h. financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de capital, donaciones, ya sean en efectivo o especie, y otro tipo de soporte financiero incluyendo acuerdos para compartir costos); y
  - i. (i) garantías y avales.”.

**2.3.6. Revelaciones de propiedad, planta y equipo**

Dentro de las notas a los estados financieros se incluyen revelaciones sobre propiedad, planta y equipo, sin embargo, aún se deben realizar las revelaciones siguientes:

- 88. Los estados financieros deberán revelar, para cada clase de propiedades, planta y equipo reconocido en los mismos:
- 89. Los estados financieros deberán presentar también para cada clase de propiedades, planta y equipo reconocida en los mismos:
  - a. la existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están afectos como garantía al cumplimiento de obligaciones;
  - b. el importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo; y

---

**INFORME AI-04-2018**

- c. si no se ha revelado de forma separada en el estado de rendimiento financiero, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado (ahorro o desahorro) por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o retirado.
92. Si una clase de propiedades, planta y equipo se registra por importes revaluados, deberá informarse de lo siguiente:
- a. la fecha efectiva de la revaluación;
  - b. si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;
  - c. los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación de los valores razonables de los activos;
  - d. la medida en que los valores razonables fueron determinados directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a transacciones de mercado recientes entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia, o fueron estimados utilizando otras técnicas de valoración;
  - e. el resultado de revaluación, indicando los movimientos del periodo, así como cualesquiera restricciones sobre la distribución de su saldo a los propietarios o tenedores de cuotas participativas;
  - f. la suma de todos los superávit de revaluación para los elementos individuales de la propiedades, planta y equipo dentro de cada clase; y
  - g. la suma de todos los déficit de revaluación para los elementos individuales de la propiedades, planta y equipo dentro de cada

---

**INFORME AI-04-2018**

clase.”.

**2.3.7. Revelación de arrendamientos operativos**

Aún no se están realizando las revelaciones que indica la NICSP 13 Arrendamientos, las cuales se detallan a continuación:

44. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

- (a) el total de pagos mínimos futuros del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no cancelables, que se van a satisfacer en los siguientes plazos:
  - (i) hasta un año;
  - (ii) más de un año y no más de cinco años;  
y
  - (iii) más de cinco años.
- (b) el total de los pagos futuros mínimos por subarrendamiento que se esperan recibir, en la fecha de presentación, por los subarrendamientos operativos no cancelables;
- (c) cuotas de arrendamientos y subarriendos reconocidas como gastos del periodo, revelando por separado los importes de los pagos mínimos por arrendamiento, las cuotas contingentes y las cuotas de subarriendo; y
- (d) una descripción general de los acuerdos significativos del arrendamiento llevados a cabo por el arrendatario, donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
  - (i) las bases para la determinación de

---

**INFORME AI-04-2018**

cualquier eventual cuota de carácter contingente que se haya pactado;

- (ii) la existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y
- (iii) las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero, tales como las que se refieran a la devolución del resultado positivo (ahorro), devolución de las aportaciones de capital, la distribución de dividendos o distribuciones similares, endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.”.

**2.3.8. Revelaciones de activos intangibles**

Algunas revelaciones exigidas por la NICSP 31 Activos Intangibles no se están realizando, las cuales se detallan a continuación:

117. Una entidad revelará la siguiente información para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:
- a. si las vidas útiles son indefinidas o finitas y, en este caso, las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas;
  - b. los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vidas útiles finitas;
  - c. el importe bruto en libros y la amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio

---

**INFORME AI-04-2018**

como al final de cada periodo;

- d. la partida o partidas del estado de rendimiento financiero, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;
119. Una entidad revelará información sobre los activos intangibles que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, de acuerdo con la NICSP 21 o la NICSP 26, además de la requerida en el párrafo 117(e) (iii) a (v).
120. Una entidad revelará también:
- a. Una descripción, el importe en libros y el periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los estados financieros de la entidad.
  - b. Para los activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación y que se han registrado inicialmente por su valor razonable (véase párrafos 42 y 43):
    - i. el valor razonable por el que se han reconocido inicialmente esos activos;
    - ii. su importe en libros; y
    - iii. si la medición posterior al reconocimiento se realiza utilizando el modelo del costo o el modelo de revaluación.
  - c. La existencia y el importe en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el importe en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.
  - d. El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de

---

**INFORME AI-04-2018**

activos intangibles.

125. Una entidad revelará el importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el periodo.
126. Los desembolsos por investigación y desarrollo incluirán todos los que sean directamente atribuibles a las actividades de investigación y desarrollo (véanse los párrafos 64 y 65, como guías sobre los tipos de desembolsos que se pueden incluir a los efectos de cumplir con los requerimientos de información a revelar del párrafo 125).”.

**2.3.9. Nota de provisiones por juicios legales**

Aún no se realizan todas las revelaciones indicadas en la NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes, específicamente las siguientes:

97. Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de:
- a. el valor en libros al inicio y al final del periodo;
  - b. las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
  - c. los importes utilizados (es decir, los importes aplicados y cargados contra la provisión) durante el periodo;
  - d. los importes no utilizados que han sido objeto de reversión en el periodo; y
  - e. el incremento durante el periodo en el importe descontado, resultante del paso del tiempo y el

---

**INFORME AI-04-2018**

efecto de los cambios en la tasa de descuento.

No se requiere información comparativa.

98. La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, información sobre los siguientes extremos:
- a. una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salida resultantes de beneficios económicos o un potencial de servicio;
  - b. una indicación de las incertidumbres sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros a los que se refiere el párrafo 58; y
  - c. el importe de los reembolsos probables, expresando la cuantía de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso.”.

### 2.3.10. Nota de contingencias

En la nota de Contingencias se está incluyendo un detalle de los juicios que enfrenta la entidad, pero esta información no es lo que solicita revelar la NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes.

100. Salvo que la posibilidad de que vaya a existir un flujo de salida de recursos para liquidar una obligación sea remota, una entidad debe presentar, para cada clase de pasivo contingente en la fecha de presentación, una breve descripción de la naturaleza del pasivo contingente y, cuando sea practicable:

## **INFORME AI-04-2018**

- a. una estimación de su efecto financiero, medido según lo establecido en los párrafos 44 a 62;
- b. una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y
- c. la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.”.

### **2.3.11. Revelaciones de ingresos con contraprestación**

Aún faltan de implementar la revelación que indica la NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación siguiente:

39. Una entidad revelará:
  - a. las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios; (...)”.

### **2.3.12. Nota de ingresos sin contraprestación**

Aún faltan de implementar la revelación que indica la NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación siguiente:

107. Una entidad revelará en las notas de los estados financieros con propósito general:
  - a. las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación;
  - b. para las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación, el criterio según el cual se ha medido el

## **INFORME AI-04-2018**

valor razonable de los recursos entrantes;

- c. para las principales clases de ingresos por impuestos que la entidad no puede medir con fiabilidad durante el periodo en el cual el hecho imponible tiene lugar, información sobre la naturaleza del impuesto; y
- d. la naturaleza y tipo de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado las principales clases de bienes en especie recibidos.”.

### **3.- COMENTARIOS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

A partir de lo anterior, se realizaron las pruebas correspondientes, resultando lo que se detalla a continuación:

#### **3.1.- HALLAZGO SOBRE NOTA DE POLÍTICAS CONTABLES**

En las notas a los estados financieros del CETAC no existe una nota específica donde se resuman las políticas contables significativas, en la cual se indique los criterios de reconocimiento y medición de cada partida material de los estados financieros. En algunos casos se mezcla una explicación del tratamiento contable con notas de detalles numéricos y para otras partidas no se hace indicación alguna de la política contable utilizada.

Esta situación se debe a que se ha utilizado el formato de estados financieros de la Contabilidad Nacional, el cual no tiene una nota específica de políticas contables, la cual es uno de los requerimientos del Inciso (b) del párrafo 129 de la NICSP 1 de presentación de estados financieros.

Al usuario de los estados financieros se le dificulta la comprensión de los mismos y de cómo se hace el reconocimiento y medición de las diferentes partidas que se incluyen en tales estados.

## **INFORME AI-04-2018**

### **3.2.- HALLAZGO SOBRE LA FORMA EN QUE UNA NORMA SE DECLARA COMO IMPLEMENTADA**

En la nota 1 de los estados financieros, denominada bases de presentación, preparación y transición, específicamente en la sección 1 declaración de cumplimiento, se da una explicación bastante detallada de los aspectos que a criterio de la Administración están pendientes de implementar. Sin embargo, se dan por totalmente implementadas normas que aún tienen aspectos que generan incumplimiento (por ejemplo las revelaciones que se detallan en el inciso 2.3 del presente informe), lo cual produce que el lector de los estados financieros pueda tener una idea equivocada del verdadero avance en la implementación de las NICSP e incumple con lo indicado en el Inciso (a) del párrafo 129 de la NICSP 1 de presentación de estados financieros.

Esto se debe a que no se ha estado utilizando alguna herramienta que detallara todos los aspectos que debía cumplir el CETAC para cada una de las NICSP que le aplicaban y por ende, la Administración carece de un detalle certero de los aspectos que faltan por implementar, lo que limita realizar las actividades necesarias para lograr la implementación.

### **3.3.- HALLAZGO SOBRE NORMAS QUE SE HAN DECLARADO COMO 100% IMPLEMENTADAS**

Para las NICSP que se habían declarado como 100% cumplidas, se determinó lo siguiente:

- I. Para algunas normas no se encontraron situaciones que representen incumplimientos a las mismas, por lo que se consideran como adecuadamente implementadas. Las normas que están en esta situación son las siguientes:
  - NICSP 2 Estado de flujo de efectivo.
  - NICSP 4 Efecto de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.
  - NICSP 9 Ingreso de transacciones con contraprestación.
  - NICSP 14 Hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
  - NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación.
  - NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.

---

**INFORME AI-04-2018**

II. Aún existen aspectos que no han sido implementados en varias normas. Las situaciones que representan incumplimientos son las siguientes:

a) NICSP 1 Presentación de estados financieros

- Los estados financieros no incluyen la comparación de sus cifras con los datos del presupuesto.
- No se cumple con la revelación de desglosar los gastos con base en su función o naturaleza, ya que las partidas que se presentan en las notas a los estados financieros son muy generales y requieren un mayor detalle.
- Existen revelaciones que no se están realizando, ver detalle en la sección 2.3 del presente informe.

b) NICSP 3 Políticas contables y cambios en estimaciones

- No se está realizando la revelación que hay NICSP que han entrado en vigor pero que no se están aplicando, esto especialmente porque se está usando la versión 2014 de la normativa.
- No se está aplicando el tratamiento contable indicado por esta norma de corregir los errores materiales de periodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto: reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y activos netos/patrimonio para dicho periodo, ni de los tratamientos relacionados cuando sea impracticable determinar el efecto del error.

c) NICSP 4 Efecto de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera

- No se está realizando la revelación de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado del período.

d) NICSP 9 Ingreso de transacciones con contraprestación

- No se están revelando los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios.

---

**INFORME AI-04-2018**

e) NICSP 11 Contratos de construcción

- Las obras en proceso que se realizan en los bienes demaniales, que luego van a ser traspasadas al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, y que por ende se encuentran bajo el alcance de esta norma, se están registrando como parte de la propiedad planta y equipo, cuando deberían registrarse como parte de los inventarios, tal como lo indicó la Contabilidad Nacional en el oficio DGABCA-CS-805-2014/DCN-589-2014 del 3 de julio de 2014.
- No se están revelando los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en curso.

f) NICSP 19 Provisiones pasivos contingentes y activos contingentes

- No se está realizando una evaluación de si los litigios pendientes que afronta la entidad constituyen una salida probable de recursos y por ende existe una obligación presente que debe ser reconocida como un pasivo.
- Para los activos y pasivos contingentes se está incluyendo un detalle de todos los casos judiciales en los cuales la entidad está involucrada como actor o como demandada, lo cual no es exigido por la Norma.
- No se está realizando la revelación de las provisiones que detalle lo siguiente: (a) una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salida. (b) una indicación de las incertidumbres sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida. (c) el importe de los reembolsos probables, expresando la cuantía de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso.
- No se está llevando a cabo la revelación de los movimientos del período de las provisiones, tal y como lo indica el párrafo 97 de esta norma.

g) NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas.

- No se están realizando las revelaciones exigidas por esta Norma con respecto al personal clave, tales como: remuneraciones, número de individuos, clases de personal clave y descripción de cada clase.

h) NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)

- No se están realizando las revelaciones siguientes:

## **INFORME AI-04-2018**

- Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación;
  - Para las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de los recursos entrantes;
  - La naturaleza y tipo de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado las principales clases de bienes en especie recibidos.
- i) NICSP 25 Beneficios de empleados
- No se está reconociendo el pasivo por el costo esperado de los permisos remunerados con derechos de carácter acumulativo (vacaciones) como el importe adicional que espera pagar a los empleados como consecuencia de los derechos acumulados y no utilizados en la fecha de presentación.
  - Sobre los beneficios por terminación se indica lo siguiente:
    - Se revela que el CETAC reconoce a sus empleados el beneficio de cesantía hasta un máximo de 8 años, pero no se aclara en que situaciones se cancela o no, tal beneficio.
    - No se ha determinado si el pasivo contingente por cesantía supera el monto de los aportes a la Asociación Solidarista y si tal diferencia debería ser revelada o registrada.
- j) NICSP 30 Instrumentos financieros: Información a revelar
- No se están realizando las revelaciones siguientes:
    - Las políticas contables sobre reconocimiento y medición de cada uno de los instrumentos financieros que posee la entidad.
    - Información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y el alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta.
- k) NICSP 31 Activos Intangibles
- No se está revisando, como mínimo, a cada fecha de presentación, el periodo y método de amortización utilizado para un activo intangible con vida útil finita.

## **INFORME AI-04-2018**

- Existen revelaciones que no se están realizando, ver detalle en la sección 2.3 del presente informe.

Estas situaciones reflejan que no se están siguiendo las estipulaciones de las NICSP en cuanto a reconocimiento, medición y revelaciones. Por ende, el no reconocimiento de algunas partidas y ausencia de algunas revelaciones hace que los estados financieros de la entidad no reflejen toda la información que requieren los usuarios de los mismos.

### **3.4.- HALLAZGO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LAS QUE SE ACOGIÓ UN TRANSITORIO**

Se indica en la nota 1 de los estados financieros, denominada bases de presentación, preparación y transición, específicamente en la sección 2 transitorios, un detalle de actividades que se realizarán para concluir la implementación de las normas en que la entidad se acogió a algún transitorio, y la fecha máxima en que tales actividades estarán ejecutadas. Sin embargo, este plan general no detalla todas las actividades necesarias para lograr el objetivo final de implementación de la norma.

El detalle del plan de trabajo elaborado no es suficiente para soportar las actividades necesarias para cumplir los objetivos finales ni para darle un adecuado seguimiento al avance del mismo, lo cual podría generar que no se ejecuten oportunamente labores necesarias para lograr la implementación de la Norma en el período estipulado. Además, no permite prever los recursos necesarios para ejecutar tales labores, tal y como lo recomienda el Manual de metodología de implementación de NICSP emitido por la Contabilidad Nacional.

### **3.5.- HALLAZGO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LA NICSP 17 DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO**

No se ha realizado ningún avance en la implementación de la NICSP 17 de Propiedad, planta y equipo, norma sobre la cual la entidad se acogió a sus disposiciones transitorias.

La administración indica que la actividad clave para lograr avance es la realización del levantamiento del inventario de los activos y que lo que se ha realizado al respecto es la definición de los términos de referencia y el cartel de

## **INFORME AI-04-2018**

contratación de una empresa que lo realice, pero que aún no se cuenta con el contenido presupuestario para realizar tal contratación. Esto ha provocado paralización del avance de la implementación de esta norma.

### **3.6.- HALLAZGO SOBRE SISTEMAS DE INFORMACIÓN**

El sistema informático que actualmente está utilizando la entidad, a pesar de que es susceptible de mejoras, ha sido fundamental para el proceso de implementación de las NICSP. Sin embargo, podría ayudar aún más a concluir tal proceso si se completara adecuadamente el uso de todos sus módulos, especialmente el de facturación, ya que éste es el que abarcaría las actividades de negocios principales de la entidad.

La mayoría de los módulos de los sistemas de información cumplen con los requerimientos de las NICSP. Sin embargo, sobre tales sistemas se tienen las observaciones siguientes:

1. El módulo de planillas no está realizando el registro pasivo de vacaciones y de jubilación. La omisión del registro de estos pasivos se considera como un incumplimiento a las estipulaciones de las NICSP.
2. Las NICSP requieren que se realice una conciliación entre la información financiera y el presupuesto, pero los sistemas informáticos del CETAC no tienen la funcionalidad para realizar tal proceso.
3. El sistema informático cuenta con un submódulo que permite conciliar los movimientos incluidos de depósitos y egresos con los estados de cuenta bancarios. Sin embargo, se solicitó el reporte de las conciliaciones bancarias del último mes y no fue posible, ya que según informa la administración el sistema solo emite reportes de las partidas que actualmente no estén conciliadas, lo cual impide determinar la adecuada verificación de si las transacciones bancarias se encuentran íntegramente registradas, lo cual es un control muy importante para verificar el registro adecuado de bancos de acuerdo a las NICSP.
4. No hay un módulo de facturación operando. La emisión de facturas y los registros auxiliares de cuentas por cobrar se llevan en hojas electrónicas y los asientos contables se registran en el módulo de contabilidad por medio de asientos manuales resúmenes.

## **INFORME AI-04-2018**

Aunque el registro contable de los ingresos se realiza de acuerdo a las NICSP, el uso de hojas electrónicas fuera del sistema informático es una forma poco eficiente de llevar a cabo esta labor, que demanda un consumo adicional de tiempo y de recursos.

5. No se está utilizando el módulo del sistema informático para el control de garantías recibidas de proveedores y concesionarios. El control de las mismas se está llevando por medio de hojas electrónicas fuera del sistema, que aunque tales hojas producen registros que cumplen con el principio del devengado y por ende se da cumplimiento con lo estipulado por las NICSP, no es la forma más eficiente de llevar tales registros.

Las causas de estas situaciones son las siguientes:

- Se ha considerado que el registro de los pasivos de vacaciones y jubilaciones no es obligatorio.
- No se ha tenido certeza de la forma en que se debe realizar la conciliación entre el presupuesto y la contabilidad y por ende no se han realizado los cambios en los sistemas para poder cumplir con tal obligación.
- La lógica del módulo de conciliaciones bancarias se enfoca en el estado actual de las conciliaciones y no en los reportes de meses anteriores.
- No se ha concluido el proceso de contratación para el desarrollo e implementación del módulo de facturación.
- No se ha diligenciado la implementación del módulo de garantías.

Los efectos que producen estas condiciones se detallan a continuación:

- Información financiera incompleta en gastos y pasivos por la inexistencia del registro de las obligaciones por vacaciones y jubilación.
- No se han podido determinar las causas de las diferencias entre el presupuesto y los registros contables, lo cual afecta negativamente la rendición de cuentas que busca las NICSP.
- Imposibilidad de revisar las conciliaciones bancarias por medio del sistema informático.

La no implementación de algunos módulos informáticos produce un consumo adicional de recursos de la entidad.

---

**INFORME AI-04-2018**

**3.7.- OPINIÓN SOBRE CONSULTAS REALIZADAS POR LA ADMINISTRACIÓN ACTIVA A CONTABILIDAD NACIONAL**

Se analizaron varias consultas realizadas por la Administración Activa a Contabilidad Nacional, para emitir una opinión en cuanto alcance y posibles soluciones según la normativa aplicable. Como resultado de tal estudio se destacan los aspectos siguientes: (ver análisis completo en Anexo 2).

1. La comparación entre los estados financieros y el presupuesto es de carácter obligatoria, por lo que no se debe omitir para poder cumplir con las NICSP.
2. Al no existir una participación en la propiedad en la forma de participación accionarial u otra forma de estructura patrimonial formal se considera que no se debe utilizar el método de participación para el registro del Fideicomiso Aeropuerto Internacional Juan Santamaría.
3. Con respecto a los beneficios a empleados se indica lo siguiente:
  - No se ha realizado el reconocimiento del pasivo de jubilación (Ver observación 5.7 del Anexo 1).
  - No se está reconociendo el pasivo de vacaciones. (Ver observación 5.6 del Anexo 1).
  - La información de la nota No. 14 del formato de los estados financieros proporcionado por la Contabilidad Nacional no aplica para la entidad, ya que es para beneficios post-empleo de planes de beneficios definidos, mientras que los beneficios que paga el CETAC son de planes de aportaciones definidas.
4. Según el análisis efectuado por los funcionarios del CETAC y de la Contabilidad Nacional, el arrendamiento de equipo de cómputo debe ser considerado como de carácter operativo, aspecto que fue valorado y compartido por el profesional que atiende el presente estudio, tal como se expresa en el anexo N°2.
5. Los permisos de uso precario deben ser registrados según las NICSP 9 de ingresos de transacciones con contraprestación. Además, se considera como válido reconocer los ingresos por tales permisos aunque el activo no sea propiedad del CETAC, ya que tales ingresos se dan producto de un

## **INFORME AI-04-2018**

convenio en el cual el Ministerio de Obras Públicas y Transporte (dueño del activo) le cede tales ingresos al CETAC.

6. Los activos propiedad de la entidad, su principal objetivo no es generar rendimientos comerciales, sino que se tienen para cumplir objetivos de servicio y por lo tanto, deben ser considerados como no generadores de efectivo.

---

## **INFORME AI-04-2018**

### **IV. CONCLUSIONES**

Con base en los resultados de los procedimientos efectuados se concluye lo siguiente:

1. El sistema de control interno se percibe débil con respecto a la estrategia de implementación de las NICSP, desde el liderazgo del proceso, autoridades y planes de acción para los mandos medios (Ver comentario 2.1).
2. Con respecto a las observaciones y recomendaciones emitidas en el informe AI-04-2017 de febrero de 2017, se determinó lo siguiente:
  - Aproximadamente el 75% de las observaciones de este informe no fueron implementadas o solamente fueron implementadas parcialmente (Ver comentario 2.2). Tal situación se debe básicamente a que no había claridad en el contenido, de los requerimientos de Contabilidad Nacional y de la normativa, así como porque el sistema automatizado aún está en vías de implementación.
  - Existe una cantidad importante de revelaciones que aún no se están realizando en los estados financieros de la entidad (Ver comentario 2.3).
3. No se incluye una nota a los estados financieros que resuma las políticas contables significativas que permita al usuario de los mismos comprender la forma en que la entidad está realizando el reconocimiento y medición de las partidas relevantes de tales estados (Ver comentario 3.1).
4. Se han estado dando como implementadas normas que aún tienen aspectos que generan incumplimiento, especialmente en revelaciones que no están realizando según lo estipulan las normas y en aspectos de tratamientos contables inadecuados (Ver comentarios 3.2 y 3.3).
5. Los planes de trabajo para la implementación total de las normas en las que le entidad se acogió a algún transitorio, no detallan todas las actividades necesarias para lograr el objetivo final de implementación de la norma (Ver comentario 3.4).
6. No se ha realizado ningún avance en la implementación de la NICSP 17 de Propiedad, planta y equipo, norma sobre la cual la entidad no aprovecha la condición con se acogió a sus disposiciones transitorias.(Ver comentario 3.5).

## **INFORME AI-04-2018**

7. Existen algunos módulos de los sistemas de información de la entidad que no han sido implementados o que no proporcionan la información necesaria para realizar los registros contables según los lineamientos de las NICSP (Ver comentario 3.6).
8. Como resultado del análisis de varias consultas realizadas por la Administración Activa a Contabilidad Nacional, para emitir una opinión en cuanto alcance y posibles soluciones según la normativa aplicable, se determinaron varios aspectos que deben ser evaluados para definir si aún deben ser aclarados con la Contabilidad Nacional (Ver comentario 3.7).

### **V. RECOMENDACIONES**

#### **Al Consejo Técnico de Aviación Civil**

1. Aprobar el Informe y ordenar la implementación de las recomendaciones incluidas en el mismo, así como darle el seguimiento necesario a tal proceso para asegurar la implementación completa de las NICSP.

#### **A la Encargada del Departamento Financiero-Administrativo**

2. Es necesario que la Jefatura del Departamento Financiero-Administrativo, en conjunto con el Director General de la DGAC, asuman el compromiso del liderazgo y apoyo del proceso de implementación por medio del involucramiento en el mismo, a través de acciones proactivas y de seguimiento continuo. Para lograr estos objetivos, es necesario que se establezca una estrategia formal y detallada para el logro de la implementación de las NICSP, la cual debe incluir aspectos tales como: objetivo general, objetivos específicos, definición de metas, plazos y responsables, mecanismos de comunicación, establecimiento de la dirección estratégica, herramientas de evaluación de resultados y para la ejecución de acciones correctivas (ver conclusión 1).
3. Realizar las gestiones necesarias para que se incluyan dentro del plan anual operativo todas aquellas actividades que son requeridas para lograr la implementación completa de las NICSP (ver conclusión 1).
4. Asegurarse que el CETAC realiza avances reales y efectivos en cuanto a la implementación de tratamientos contables y revelaciones requeridos por las

## **INFORME AI-04-2018**

NICSP, así como en la implementación de todos los módulos que requiere el sistema contable integrado (ver conclusiones 4, 5 y 7).

5. Coordinar con las unidades usuarias y la unidad de Tecnologías de Información, los proyectos de implementación de los módulos de los sistemas de información que aún no están en uso o requieren algunos cambios, aplicando las mejores prácticas de administración de proyectos, siguiendo la normativa que le aplique, específicamente en los módulos siguientes (ver conclusión 7):
  - Facturación.
  - Conciliación de información financiera y presupuestaria.
  - Garantías recibidas.
  - Conciliaciones bancarias.

Para lo cual se deben llevar a cabo las acciones siguientes:

- a) Realizar las modificaciones en el módulo de planillas para que brinde la información necesaria para el registro de los pasivos de vacaciones y de jubilación.
- b) Implementar un proceso informático que permita comparar las transacciones registradas para efectos presupuestarios con las registradas contablemente, de manera tal que se permita identificar y clasificar las diferencias entre ambos registros.
- c) Implementar un reporte de las conciliaciones bancarias de meses anteriores.
- d) Aligerar el proceso para el desarrollo e implementación del módulo de facturación.
- e) Establecer un proceso de implementación para el módulo de garantías.

### **A la Encargada de Contabilidad**

6. Con respecto a las recomendaciones pendientes por implementar del informe AI-04-2017 se deben realizar las acciones siguientes (ver conclusión 2):
  - a) Concluir con el cumplimiento de las recomendaciones aún pendientes, originadas del informe AI-04-2017 y lo indicado en este informe con respecto al seguimiento de tal documento.
  - b) Cumplir con las revelaciones indicadas en el inciso 2.3 de este informe.

## **INFORME AI-04-2018**

- c) Documentar el análisis que motive la no consolidación de los estados financieros del Fideicomiso del Aeropuerto Internacional Juan Santamaría con los del CETAC.
  - d) Remitir a la Contabilidad Nacional un criterio fundamentado sobre el reconocimiento de pasivos de vacaciones y jubilación para que ellos emitan un criterio detallado por escrito sobre su decisión de reconocer o no tales pasivos.
  - e) Documentar los procesos de depuración que se han realizado, así como sus resultados, indicando cuales procesos se llevaron a cabo, los procesos de revisión efectuados, los resultados de los mismos, el efecto de los ajustes que se realizaron y las cuentas que fueron afectadas.
7. Se debe incluir en los estados financieros una nota que resuma las políticas contables significativas aplicadas para el reconocimiento y medición de las principales partidas que componen tales estados (ver conclusión 3).

### **Al Encargado de la Unidad Recursos Financieros**

8. Elaborar planes detallados para los aspectos que están pendientes de implementar de las NICSP que se detallan en el Anexo 1 (ver conclusión 2).
9. Elaborar un plan de capacitación en NICSP para los funcionarios del área de Recursos Financieros (ver conclusión 2).
10. Se recomienda continuar utilizando la nueva herramienta proporcionada por la Contabilidad Nacional, denominada matriz de autoevaluación del avance de la implementación de las NICSP, ya que da un panorama más certero sobre el avance en la implementación de esta normativa (ver conclusión 4).
11. Se debe realizar un plan de trabajo para solventar los aspectos que están pendientes de implementar en las normas en las que la entidad se acogió a algún transitorio y darle seguimiento a que se cumpla el mismo. Tal plan debe indicar los responsables de las diferentes actividades a realizar, la fecha en que debe estar concluida la actividad, los recursos que se requieren para cumplir el objetivo y las limitaciones que se enfrenten, indicando como se atendería tales limitaciones. Estas tareas, deben programarse para ser cumplidas desde la fecha actual hasta la fecha final de cumplimiento de la actividad, indicando responsables y fechas de cumplimiento de cada una de ellas, de forma que el cumplimiento total de las actividades lleve al

## **INFORME AI-04-2018**

cumplimiento del objetivo final de implementación de la norma. Además, este desglose permitirá darle un mejor seguimiento al proceso de implementación durante el plazo de alivio otorgado por el transitorio (ver conclusión 5).

12. Evaluar el análisis y los criterios externados con respecto a las consultas formuladas a Contabilidad Nacional, para determinar si es necesario adoptar ciertos tratamientos contables y revelaciones o si hay temas que aún deben ser clarificados en mayor amplitud por la Contabilidad Nacional (ver conclusión 8).
13. Se debe concluir el proceso de contratación o que se realicen las valoraciones pertinentes, de manera que la administración asegure el levantamiento del inventario de los activos y darle un mayor seguimiento a los otros objetivos que hay que cumplir para lograr la implementación plena de esta norma. Adicionalmente, se debe ampliar el plan de trabajo para que incluya actividades más específicas que confluyan el cumplimiento del objetivo general. Para cada uno de los objetivos indicados en la nota No. 2 de los estados financieros, se deben indicar las diferentes actividades para lograr cada objetivo, así como el plazo en que se ejecutará cada actividad y el responsable de la misma. Las actividades deben ser distribuidas desde la fecha actual hasta el final del plazo máximo para lograr el objetivo, de manera tal que se vayan logrando avances específicos parciales y al final se logre el cumplimiento total en el plazo máximo establecido (ver conclusión 6).

### **AI Encargado de la Unidad Asesoría Jurídica**

14. Realizar un análisis detallado de los litigios que afronta la entidad para determinar si se debe efectuar el reconocimiento de los mismos en la provisión de contingencias legales (determinar la posibilidad de ganar o perder y proyectar el impacto económico que significaría la pérdida, para que la Unidad Financiera, continúe con lo que corresponde). (ver conclusión 2).



**INFORME AI-04-2018**

**VI. ANEXOS**

**6.1.- ANEXO 1. RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL INFORME AI-04-2017**

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO ADMINISTRACIÓN	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN
2.3	Es necesario que se realicen políticas específicas sobre las obras en construcción y su transferencia a partes relacionadas de acuerdo con el documento "Políticas Contables Generales, Sustentadas en NICSP" emitido por Contabilidad Nacional	Revelación	En las políticas de reconocimiento inicial se indica los criterios de reconocimiento para las obras en construcción de activos propios, más no se cuenta con política para contratos de construcción.	Se deben confeccionar las políticas para contratos de construcción	30/09/2018
2.5	Es conveniente utilizar la "Metodología de Implementación de las NICSP" emitido por Contabilidad Nacional; para determinar si la Dirección General de DGAC debe consolidar su fideicomiso de acuerdo con las condiciones e indicadores de poder y de beneficio determinados por la NICSP 6 Estados Financieros Consolidados	Implementación	En la minuta RE-0032-2018 de reunión con el Contador Nacional se comentó el tema del Fideicomiso pero no se tomó ninguna decisión al respecto. Aún no se ha realizado el análisis para determinar si el Fideicomiso debe ser consolidado con los estados financieros del CTAC.	Se realizó el análisis y se determinó que el fideicomiso del A.I.JS no se debe consolidar por los fines con el cual fue creado (unicamente distribución de fondos)	
3.1	Por lo tanto, después de esta revisión, se considera que el Informe de Avance de Implementación de las NICSP de octubre 2016 presentado por la DGAC a la Contabilidad Nacional debe ser revisado y si fuera del caso, ajustado para reflejar la situación real del proyecto de implementación	Avance	Actualmente se está utilizandola nueva matriz de autoevaluación proporcionada por la Contabilidad Nacional para medir el avance en la implementación de las NICSP. Sobre este informe se indican las observaciones siguientes:		
3.3	Es necesario analizar si el personal de Recursos financieros cuenta con la capacitación requerida para apoyar el proceso de implementación de las NICSP	Capacitación	No se ha documentado un análisis reciente de la capacitación del personal de Recursos Financieros. Sin embargo, hay funcionarios nuevos en el Departamento que no cuentan con capacitación en las NICSP.	La comisión de NICSP analizó la falta de capacitación y solicitó a Capacitación un curso para el personal de la DGAC, en este momento una persona del área de contabilidad se encuentra recibiendo capacitación y proximamente la contadora realizará el curso técnico en NICSP	Indefinido depende de la oficina de capacitación
3.4	Es importante acelerar el proceso de implementación de los sistemas de información financiero contables para cumplir con el citado decreto de Contabilidad Nacional sobre la implementación de las NICSP para el 1 de enero del 2017	Sistema	Aún está pendiente de implementar el módulo de facturación en el sistema de información, el cual es uno de los módulos más importantes para el CTAC pues es el que contrala los ingresos de la entidad, por lo que se reitera la necesidad de aligerar el proceso de implementación de esta parte del sistema.	En proceso	Indefinido

**INFORME AI-04-2018**

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO ADMINISTRACIÓN	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN
3.5	Es necesario contar con políticas y procedimientos contables iniciales, así como documentar con evidencia suficiente y pertinente, la depuración de saldos para el balance inicial basado en NICSP al 1 de enero del 2017	Depuración	A pesar que ya se cuentan con políticas y procedimientos de reconocimiento inicial y la administración indica que se han realizado procesos de depuración contable, tales procesos no se han documentado.	Se han realizado varias depuraciones, la documentación se encuentra en los asientos realizados	
5.5	Es importante registrar la provisión por juicios legales en los Estados Financieros para cumplir con las NICSP y las políticas contables de Contabilidad Nacional	Implementación	Existe una provisión por contingencias legales por un monto de ₡100.040.000 al 31 de marzo de 2018, la cual es sobre un litigio específico, pero no se ha realizado un análisis si los demás litigios que afronta la entidad se debe registrar una provisión.	El análisis consiste en que no podemos registrar un provisión sin que exista una resolución (primer fallo administrativo - judicial) se ha solicitado a la asesoría legal estos fallos pero ninguno ha llegado a la Unidad de Contabilidad por eso no se ha registrado mas provisión	31/12/2018
5.6	Es importante incluir el pasivo por vacaciones para cumplir con la NICSP 25 Beneficios de empleados y las políticas contables de Contabilidad Nacional	Implementación	En la minuta RE-0032-2018 de reunión con el Contador Nacional se determinó que debe evitarse la acumulación de los días pendientes de disfrutar de vacaciones porque constituyen un riesgo financiero. Sin embargo, la NICSP 25 de Beneficios a Empleados establece que una entidad debe reconocer como un gasto y como un pasivo el costo esperado de los beneficios a empleados de corto plazo en forma de permisos retribuidos, en el caso de tales permisos cuyos derechos se van acumulando, deben reconocerse a medida que los empleados prestan los servicios que les permiten disfrutar de futuros permisos retribuidos, siendo este el caso de las vacaciones.	EL registro del pasivo por vacaciones según lo indicado por la CN se realizaría solo si se determina que exista ese riesgo financieros para la entidad por lo que procederemos a solicitar a al Unidad de Recursos Humanos un corte de vacaciones de los empleados y el monto respectivo para determinar la existencia de ese riesgo	31/12/2018
5.7	Es importante incluir el pasivo por jubilaciones para cumplir con la NICSP 25 Beneficios de empleados y las políticas contables de Contabilidad Nacional	Implementación	En la minuta RE-0032-2018 de reunión con el Contador Nacional se determinó que el pasivo por jubilaciones no se debe reconocer, solamente se debe revelar, lo cual no es consistente con lo estipulado en la NICSP 25 de Beneficios Empleados, la cual indica que los Los beneficios para empleados de largo plazo (incluyendo los beneficios por jubileo) tienen que ser reconocidos y medidos de la misma manera que los beneficios posteriores al empleo según un plan de beneficio definido.	En el caso del CTAC por poseer asociación solidaria segn las políticas de la CN, no se debe registrar ese pasivo	

**INFORME AI-04-2018**

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO ADMINISTRACIÓN	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN
5.8	Es importante analizar las transacciones con partes relacionadas que deben ser revelados para cumplir con la NICSP 20 Revelaciones de partes relacionadas	Revelación	En las notas a los estados financieros se hacen algunas revelaciones sobre las partes relacionadas, pero al respecto se tienen las observaciones siguientes:		
6.1	Es importante que las notas lleven un orden, sean consecutivas y se puedan hacer referencias cruzadas con los Estados Financieros	Revelación	Las notas se están referenciando a las partidas específicas de los estados financieros. Sin embargo, para el lector podrían ser confusas en algunos aspectos, tales como los siguientes:		
6.2	Los Estados Financieros al 30 de setiembre del 2016 contienen las siguientes notas que no tienen una partida con monto o no aplican a la Institución, por lo tanto, no cumplen con la finalidad de los Estados Financieros que es brindar información al lector para la rendición de cuentas y la toma de decisiones de acuerdo con las NICSP	Revelación	En los estados financieros al 31 de marzo de 2018 aún se siguen presentando notas sin monto o que no aplican para la institución.	Se siguen teniendo con montos en 0 por indicación de la CN	
6.3	Es necesario que las notas del flujo de efectivo se incorporen en las otras notas de los Estados Financieros y no se deben tratar las notas del flujo de efectivo como un elemento independiente de las otras notas de los estados financieros	Revelación	Aún se siguen presentando como un elemento independiente las notas del estado de flujos de efectivo.	Se presentan esta notas en el estado de notas contables solicitado por la CN	
6.4	Se recomienda que no se utilicen las variaciones de las cuentas en las notas, pues no esta información no es requerida por las NICSP	Revelación	Se siguen incluyendo dentro de las notas las variaciones de las cuentas, lo cual no es requerido de acuerdo a las NICSP.	Si se estan incluyendo en este momento las variaciones, tal vez no es requerido por la NICSP pero para la contabilidad es necesario ver las variaciones	
7.1	Verificar la revelaciones sobre los estados financieros	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Falta incluir algunas revelaciones que la CN no contempló en su estado de notas contables como lo es el resumen de políticas significativas	31/12/2018
7.2	Verificar la revelaciones sobre la adopción de las NICSP	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Estas reveleaciones no se realizaron ya que la NICSP 33 no ha sido adoptada por la normativa contable del país	

**INFORME AI-04-2018**

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO ADMINISTRACIÓN	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN
7.3	Verificar la revelaciones sobre el presupuesto	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Falta incluir algunas revelaciones como la comparación de importes presupuestado y realizados , cambios en el presupuesto inicial y final y la conciliación de los importes presupuestados con los estados financieros	Indefinido depende de que se pueda realizar la conciliación solicitada, que se incorpore en el sistema y que se tenga mas claridad en este tema a nivel de todas las instituciones del sector público
7.4	Verificar la revelaciones sobre información financiera por segmentos	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Esta norma no nos aplica seun lo indica la CN	
7.5	Verificar la revelaciones sobre partes relacionadas (personal clave de la Administración)	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Se debe determinar cual sería el personal clave de la administración para poder realizar la reveleación	30/09/2018
7.6	Verificar la revelaciones sobre partes relacionadas (transacciones entre partes relacionadas)	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Falta revelar los traspasos de bienes demaniales	cuando se den los traspasos
7.7	Verificar la revelaciones sobre propiedad, planta y equipo	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	No se concluido la implementación de la NICSP 17, por lo tanto hay revelaciones que aún no se tienen claras	01/01/2020
7.9	Verificar la revelaciones sobre arrendamientos operativos	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	No se estan incluyendo las revelaciones correspondientes ya que hasta hace poco se tiene claro según la respuesta de la CN que realmente es un arrendamiento operativo , por lo que se debe incluir el total de pagos futuros , plazos , entre otras	31/12/2018
7.1	Verificar la revelaciones sobre activos intangibles	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Falta incluir revelaciones como si las vidas útiles son finitas o no , métodos de amortización, entre otros	31/12/2018
7.1	Verificar la revelaciones sobre provisiones por juicios legales	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	En la Nicsp 19 estamos revelando todos los activos y pasivos contingentes proporcionados por la asesoría legal , no tenemos todavía muy claro por qué no se está cumpliendo con la NICSP 19	31/12/2018

**INFORME AI-04-2018**

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO ADMINISTRACIÓN	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN
7.2	Verificar la revelaciones sobre contingencias	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	En la Nicsp 19 estamos revelando todos los activos y pasivos contingentes proporcionados por la asesoría legal , no tenemos todavía muy claro por qué no se está cumpliendo con la NICSP 20	31/12/2018
7.2	Verificar la revelaciones sobre ingresos con contraprestación	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Falta revelar las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos	30/09/2018
7.2	Verificar la revelaciones sobre ingresos sin contraprestación	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.	Falta incluir (a) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación; (b) para las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de los recursos entrantes; (d) la naturaleza y tipo de las principales donaciones en especie recibidos.. Según lo indica hallazgo 7 de la auditoría externa en la CG -4-2017 no se está informando a la contabilidad los servicios donados por lo que no se han podido revelar	Indefinido estamos esperando que se nombre un director general para solicitarle mediante oficio que cada vez que exista una donación de servicios se indique a la Unidad de Recursos Financieros, cuando se de el caso se revelará la información correspondiente
1.1	Es necesario considerar que la implementación de las NICSP como un objetivo estratégico en el plan anual operativo. Asimismo, es necesario documentarlo en los planes estratégicos y operativos para facilitar la comunicación a la Alta Administración y a los miembros del CTAC.	Planes	En el Plan Anual Operativo (PAO) de la entidad se incluyó como un objetivo estratégico la implementación de la NICSP 17 de propiedad, planta y equipo, pero hay otras normas que aún no se han implementado completamente y no fueron incluidas en el PAO.	No se incluyeron las otras normas por que no teníamos contemplado que la CN pudiera dar mas tiempo para la implementación a nuestro criterio ya no daba tiempo para la inclusión en el PAO pero si para las que estaban en transitorio	

**INFORME AI-04-2018**

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO ADMINISTRACIÓN	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN
1.2	Es importante que se analice la necesidad de contar con un proyecto de la implementación de las NICSP de acuerdo con las mejores prácticas de la administración de proyectos	Planes	Hay un plan documentado para la implementación de las NICSP, en el cual se establecen actividades, fechas de cumplimiento y responsables. Sin embargo, no se establecen los pasos detallados para lograr los objetivos de cada una de las actividades. Además se establecen plazos máximos de cumplimiento, pero deberían establecerse subactividades con fechas de cumplimiento parciales para lograr el objetivo y plazo final.	Se deben incorporar las subactividades al proyecto	30/09/2018
1.4	Es necesario que el encargado del proyecto elabore un plan de comunicación para los interesados pues existe mucha información financiera que proviene de otros departamentos (Unidad de Asesoría Legal, Proceso de Recursos Humanos, Oficina Control y Administración de Bienes, por ejemplo)	Planes	El plan no establece estrategias de comunicación entre los diferentes departamentos.	Se debe incorporar estas estrategias de comunicación	30/09/2018
1.5	Es conveniente que en el proyecto de implementación adopte actividades para enfrentar la resistencia al cambio en la adopción de las NICSP	Planes	En el proyecto de implementación no se incluyen actividades para enfrentar la resistencia al cambio en la adopción de las NICSP.	Se analizará como detectar esta resistencia al cambio y que actividades se pueden realizar	30/09/2018
2.1	Es importante que se analice la necesidad de contar con un proyecto de la implementación de los sistemas financieros contables para apoyar las NICSP de acuerdo con las mejores prácticas de la administración de proyectos	Planes	Para la implementación del sistema financiero contable que apoya las NICSP no existe un proyecto documentado que establezca las actividades a realizar, las fechas de cumplimiento y los responsables de cada actividad.	Se debe solicitar a la Unidad de TI	Se debe solicitar a la Unidad de TI
2.2	Es conveniente que el encargado del proyecto de implementación de las NICSP analice si es necesaria una Estructura Desglosada del Trabajo para el proyecto de implementación de los sistemas de información financiero contable para apoyar las NICSP	Planes	No se ha implementado el uso de una estructura desglosada del trabajo, que descomponga jerárquicamente las labores para la implementación del sistema financiero contable.	Se debe solicitar a la Unidad de TI	Se debe solicitar a la Unidad de TI
3.1	Es necesario establecer procedimientos documentados para instalar y acreditar soluciones y cambios	Planes	Al no existir plan de implementación, tampoco se han documentado procedimientos por escrito para instalar y acreditar soluciones y cambios.	Se debe solicitar a la Unidad de TI	Se debe solicitar a la Unidad de TI
3.2	Es importante establecer procedimientos documentados para entrenar al personal de los departamentos de usuario afectados y al grupo de operaciones de la función de TI de acuerdo con el plan definido de entrenamiento e implantación y a los materiales asociados, como parte de cada proyecto de sistemas de la información de desarrollo, implementación o modificación	Planes	No se encontró evidencia de la existencia de un plan definido de entrenamiento e implantación para el sistema financiero contable.	Se debe solicitar a la Unidad de TI	Se debe solicitar a la Unidad de TI

**INFORME AI-04-2018**

NO.	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO ADMINISTRACIÓN	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN
3.3	Desarrollar un plan de pruebas basado en los estándares de la organización que define roles, responsabilidades, y criterios de entrada y salida para el nuevo sistema financiero contable	Planes	No se ha documentado un plan de pruebas para el nuevo sistema financiero contable.	Se debe solicitar a la Unidad de TI	Se debe solicitar a la Unidad de TI
3.4	Es necesario establecer un procedimiento documentado para establecer un plan de implantación	Planes	No existe un procedimiento documentado para establecer un plan de implantación.	Se debe solicitar a la Unidad de TI	Se debe solicitar a la Unidad de TI
3.5	Las buenas prácticas de administración indican que es necesario tener una administración de proyecto para cumplir con implementación de los sistemas financieros contables necesarios para apoyar la implementación de las NICSP	Planes	En vista que no existe un proyecto documentado para la implementación del sistema financiero contable, tampoco se cuenta una administración de proyectos.	Se debe solicitar a la Unidad de TI	Se debe solicitar a la Unidad de TI

## **6.2.- ANEXO 2. OPINIÓN SOBRE CONSULTAS REALIZADAS POR LA ADMINISTRACIÓN ACTIVA A CONTABILIDAD NACIONAL**

El criterio experto externado se basa en la mejor interpretación de los postulados de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) que aplican para las consultas efectuadas, pero el criterio oficial sobre cualquier consulta relacionada con las entidades públicas en Costa Rica puede ser emitido solamente por la Contabilidad Nacional y sus interpretaciones podrían diferir de las nuestras.

Los temas consultados y los criterios sobre los mismos se detallan a continuación:

### **1. CONCILIACIÓN CONTABILIDAD Y PRESUPUESTO**

#### **1.1 Oficios y consultas**

DGAC-RF-CONT-OF-877-2017 del 1 de setiembre de 2017:

- Solicitud de machote para estados de ejecución presupuestaria

DGAC-DFA-RF-CO-OF-0021-2018 del 11 de enero de 2018:

- ¿Por qué se debe comparar el superávit o déficit presupuestario con el contable cuando son bases contables distintas?
- ¿Se deben incluir en el cuadro para conciliar la ejecución presupuestaria con contabilidad las 710 cuentas de ingresos por transferencias?
- ¿Cómo realizar el proceso de conciliación de presupuesto vs. Contabilidad?

DGAC-DFA-RF-CO-OF-0437-2017 del 3 de mayo de 2018:

- ¿Debe el CETAC realizar una conciliación entre los estados financieros y la ejecución presupuestaria o únicamente una comparación entre los mismos? Esto por usar bases contables diferentes.

#### **1.2 Normativa**

Sobre las consultas realizadas la NICSP 24 de Presentación de información del presupuesto en los estados financieros indica lo siguiente:

14. Sujeto a los requerimientos del párrafo 21, una entidad presentará una comparación de los importes

del presupuesto para el que tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros actualmente presentados de acuerdo con las NICSP.

23. Cuando el presupuesto y los estados financieros no se preparan con bases comparables, se presenta por separado un Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados. En estos casos, para asegurar que los lectores no malinterpretan la información financiera preparada con diferentes bases, los estados financieros pueden ser útiles para aclarar que las bases presupuestarias y contables difieren y el Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados se prepara con base presupuestaria.
  
25. Los documentos presupuestarios pueden proporcionar un gran detalle sobre actividades particulares, programas o entidades. Estos detalles frecuentemente se agregan en clases más amplias bajo encabezamientos presupuestarios, clasificaciones presupuestarias o rúbricas presupuestarias comunes para su presentación a, y aprobación por, el órgano legislativo u otro órgano de autoridad. La revelación de información presupuestaria y real congruente con dichas categorías más amplias y encabezamientos o rúbricas presupuestarias asegurará que las comparaciones se hagan al nivel que el cuerpo supervisor legislativo u otra autoridad identifica en los documentos presupuestarios.
  
31. Todas las comparaciones de los importes presupuestados y reales se presentarán sobre bases comparables al presupuesto.
  
34. Las entidades pueden adoptar diferentes bases contables para la preparación de sus estados financieros y de sus presupuestos aprobados. Por

ejemplo, un gobierno puede adoptar la base de acumulación (o devengo) para sus estados financieros y la base de efectivo para su presupuesto.

47. Los importes reales presentados en una base comparable al presupuesto de acuerdo con el párrafo 31, cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparan con una base comparable, se conciliarán con los cobros en efectivo totales y los pagos en efectivo totales identificando por separado cualquier diferencia en las bases, tiempo y entidad:

- (a) si se adopta la base de acumulación (devengo) para el presupuesto, los ingresos totales, gastos totales y flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación; o
- (b) si se adopta una base distinta a la de acumulación (o devengo) para el presupuesto, los flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

La conciliación se revelará en el estado de comparación de los importes presupuestados y reales o en las notas a los estados financieros.

48. Las diferencias entre los importes reales identificados en coherencia con la base comparable y los importes reales reconocidos en los estados financieros pueden ser útilmente clasificadas en las siguientes categorías:

- (a) diferencias en las bases, que tienen lugar cuando el presupuesto aprobado se prepara con una base distinta a la base contable. Por ejemplo, cuando el presupuesto se prepara con base de efectivo o efectivo modificado y los estados financieros se preparan con base de acumulación (o devengo).



(b) diferencias temporales, que tienen lugar cuando el periodo del presupuesto difiere del periodo de presentación reflejado en los estados financieros; y

(c) diferencias de las entidades, que tienen lugar cuando el presupuesto omite programas o entidades que son parte de la entidad para la cual se preparan los estados financieros.

También puede haber diferencias en los esquemas de formatos y clasificaciones adoptados para la presentación de los estados financieros y el presupuesto.

### **1.3 Criterio**

Nuestro criterio sobre las consultas planteadas es el siguiente:

- I. La comparación entre los estados financieros y el presupuesto es de carácter obligatoria, por lo que no se debe omitir para poder cumplir con las NICSP.
- II. La normativa establece como tratamiento de referencia que la comparación de los estados financieros con el presupuesto debería realizarse sobre una base comparable, por lo que lo ideal sería que el presupuesto se prepare sobre la base del devengado. Sin embargo, esta posibilidad es muy remota su aplicación en Costa Rica a corto plazo, por lo que se debe seguir las indicaciones que da la norma cuando se utiliza base de efectivo para el presupuesto.
- III. El párrafo 47 de la norma, en su inciso (b), establece la forma en que se debe realizar la comparación, siendo que se deben comparar las cifras de los flujos netos de efectivo que se presentan en el Estado de Flujo de Efectivo por actividades (operación, financiación e inversión) con las partidas respectivas del presupuesto. Por lo tanto, la comparación no debe de ser realizada a nivel de las 710 cuentas de ingresos por transferencias que tiene el CETAC, sino que debe presentarse con base en los agrupamientos de cobros y pagos que se realiza en el Estado de Flujo de Efectivo.
- IV. Desde el punto de vista práctico, el proceso de comparación se debe de llevar a cabo por medios informáticos, de manera tal que compare las bases de datos de las partidas que componen el Estado de Flujo de Efectivo con el Estado de

Ejecución Presupuestaria, siendo que las partidas que coincidan se consideran como conciliadas y las que no coincidan se debe llevar a cabo una revisión de las mismas para agruparlas en las categorías indicadas en el párrafo 48 de la Norma, las cuales son las siguientes:

- (a) diferencias en las bases, que tienen lugar cuando el presupuesto aprobado se prepara con una base distinta a la base contable.
- (b) diferencias temporales, que tienen lugar cuando el periodo del presupuesto difiere del periodo de presentación reflejado en los estados financieros; y
- (c) diferencias de las entidades, que tienen lugar cuando el presupuesto omite programas o entidades que son parte de la entidad para la cual se preparan los estados financieros.

V. Con respecto al formato de estado de ejecución presupuestaria, el CETAC no puede usar un formato propio, ya que esta información debe ser consolidada por el Ministerio de Hacienda para todas las entidades públicas del país, por lo que se deberá esperar a que este Ministerio emita formalmente el formato a utilizar.

## **2. FIDEICOMISO DE ADMINISTRACIÓN AEROPUERTO INTERNACIONAL JUAN SANTAMARÍA**

### **2.1 Oficios y consultas**

DGAC-RF-CONT-OF-882-2017 del 4 de setiembre de 2017:

- ¿Se debe utilizar el método de participación para el Fideicomiso? Tomando en consideración que no existe relación de entidad controlada ni se tiene inversión ordinaria con este Fideicomiso.

### **2.2 Normativa**

Con respecto a la consulta, el criterio externado se basa en la NICSP 7 de Inversiones en Asociadas, específicamente en los párrafos siguientes:

Definiciones

- 7. Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Una asociada (Associate) es una entidad, incluyendo las entidades sin forma jurídica definida tal como una fórmula asociativa, sobre la que el inversor posee influencia significativa, y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto.

El método de la participación (Equity method) (a efectos de esta Norma) es un método de contabilización según el cual la inversión se reconoce inicialmente al costo, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos netos/patrimonio de la entidad participada. El resultado (ahorro o desahorro) del inversor incluye la porción que le corresponda en el resultado (ahorro o desahorro) de la participada.

Influencia significativa (Significant influence) (a efectos de esta Norma) es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de una entidad participada, sin llegar a tener el control o el control conjunto de la misma.

11. Que el inversor tenga o no una influencia significativa sobre la entidad en que ha invertido es cuestión de criterio con base en la naturaleza de la relación existente entre el inversor y dicha entidad, y a la definición de influencia significativa que da la presente Norma. Esta Norma se aplica solo a aquellas asociadas en las que la entidad mantiene una participación en la propiedad en la forma de participación accionarial u otra forma de estructura patrimonial formal.

### **2.3 Criterio**

Nuestro criterio es que con respecto al Fideicomiso Aeropuerto Internacional Juan Santamaría, no aplica la NICSP 7 de Inversiones en Asociadas y por ende no

debe aplicar el uso del método de participación, esto básicamente por las razones siguientes:

- I. El contrato de Fideicomiso es de Administración, por lo que no existe una participación en la propiedad en la forma de participación accionarial u otra forma de estructura patrimonial formal, siendo este un requisito indispensable para la aplicación de esta Norma, tal y como lo indica el párrafo 11 de la misma.
- II. El método de participación, tal y como se indica en el párrafo 7 de las definiciones de la Norma, es utilizado para contabilizar la inversión en una asociada, pero en este caso no existe ninguna inversión del CETAC en el Fideicomiso, por lo que al no cumplir con tal definición, no aplicaría el uso de tal método.

### **3 BENEFICIOS A EMPLEADOS**

#### **3.1 Oficios y consultas**

DGAC-RF-CONT-OF-963-2017 del 29 de setiembre de 2017:

- ¿Se deben llenar los cuadros de beneficios a empleados que envía Contabilidad Nacional?

DGAC-DFA-RF-CO-OF-0448-2018 del 7 de mayo de 2017:

- El pasivo de jubilación no se reconoce para los funcionarios que están asociados a la Asociación Solidarista y los no asociados se reconoce cuando se jubilan.
- El pasivo por vacaciones se reconoce cuando el funcionario se jubila. ¿Es correcto este tratamiento? De no serlo ¿Cuál es la manera correcta de calcular y registrar estos pasivos?

#### **3.2 Normativa**

Sobre el pasivo de jubilación lo que indica la NICSP 25 de Beneficios a los Empleados se detalla a continuación:

*147. Entre otros beneficios a largo plazo a los*

*empleados se incluyen, por ejemplo:*

- (a) los beneficios por jubileo u otros beneficios por largo tiempo de servicio;*

*150. El importe reconocido como un pasivo por otros beneficios a largo plazo a los empleados será el importe total neto resultante de los siguientes importes:*

- (a) el valor presente de la obligación por beneficios definidos a fecha de presentación (véase el párrafo 77);*
- (b) menos el valor razonable a fecha de presentación de los activos del plan (si los hubiere) con los que se cancelarán directamente las obligaciones (véanse los párrafos 118 a 120).*

**Con respecto al tema del pasivo por vacaciones, la NICSP 25 de Beneficios a los Empleados, indica lo siguiente:**

- 11. Los beneficios a corto plazo a los empleados comprenden partidas tales como las siguientes:*
  - b) permisos retribuidos a corto plazo (tales como los derechos por permisos remunerados o las ausencias remuneradas por enfermedad), cuando se espere que éstos deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el que los empleados hayan prestado los servicios;*
- 13. Cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante un periodo contable, ésta reconocerá el importe sin descontar los beneficios a los empleados a corto plazo que se espera sean pagados por tales servicios:*
  - (a) como un pasivo (gasto acumulado o devengado), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe pagado es superior al importe sin descontar de los*

beneficios, una entidad reconocerá la diferencia como un activo (pago anticipado de un gasto) en la medida que el pago por adelantado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo; y

- (b) como un gasto, a menos que otra Norma requiera o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (véase, por ejemplo la NICSP 12, Inventarios, y la NICSP 17, Propiedades, Planta y Equipo).

En los párrafos 14, 17 y 20 se explica cómo aplicará una entidad este requerimiento a los beneficios a corto plazo, concedidos a los empleados, que consistan en permisos retribuidos y planes de incentivos y participación en ganancias.

*Permisos retribuidos a corto plazo*

14. Una entidad reconocerá el costo esperado de los beneficios a empleados de corto plazo en forma de permisos retribuidos, aplicando el párrafo 13 anterior de la siguiente manera:

- (a) en el caso de permisos retribuidos cuyos derechos se van acumulando, a medida que los empleados prestan los servicios que les permiten disfrutar de futuros permisos retribuidos; y
- (b) en el caso de permisos retribuidos no acumulativos, cuando los mismos se hayan producido.

**Sobre los beneficios de post-empleo se destaca lo siguiente:**

*Beneficios post-empleo- Planes de aportaciones definidas*

54. La contabilización de los planes de aportaciones definidas es sencilla, puesto que la obligación de la entidad que informa en sus estados

*financieros, para cada periodo, estará determinada por los importes a aportar en ese periodo. En consecuencia, no se requieren suposiciones actuariales para medir la obligación o el gasto, y por tanto no existe la posibilidad de que se den ganancias o pérdidas actuariales. Además, las obligaciones se miden sin recurrir al descuento, salvo las porciones de las mismas que vayan a vencer más allá del plazo de doce meses tras el cierre correspondiente al periodo en que los empleados han prestado los servicios correspondientes.*

### **3.3 Criterio**

- I. Sobre el tema de jubilación nuestro criterio es que si es necesario reconocer actualmente un pasivo por este concepto tal y como lo indica el párrafo 150 de la NICSP 25 de Beneficios a los Empleados, utilizando técnicas actuariales para determinar el porcentaje de los funcionarios actuales que se estima terminarán pensionándose en la institución y calculando el valor presente de los beneficios netos de jubilación que recibiría esa porción de los empleados. Tal pasivo se debe considerar como un pasivo real de la entidad y no como un pasivo contingente, ya que existe cierta certeza del pasivo para esa parte de los funcionarios.

En la minuta RE-0032-2018 de reunión con el Contador Nacional se indica que en el caso de jubilaciones se deben solamente revelar, criterio que no compartimos.

- II. Con respecto a las vacaciones, éstas se consideran un beneficio a corto plazo como permisos retribuidos (ver párrafo 11, inciso b, de la NICSP 25). Bajo esa categoría, tales beneficios deben ser reconocidos como un gasto y un pasivo, tal como lo indica el párrafo 13 de la Norma, siendo que tal reconocimiento se debe realizar a medida que los empleados prestan sus servicios (ver párrafo 14 inciso a, de la NICSP 25).

Cabe aclarar que según la minuta RE-0032-2018 de reunión con el Contador Nacional, se indica que se debe evitar la acumulación de días pendientes de disfrute de vacaciones, ya que se constituye en un riesgo financiero, que debe de haber un plan de mitigación y revelarse, lo cual es contradictorio con el criterio que expusimos en el párrafo anterior. Sin embargo, mantenemos

nuestro criterio ya que según nuestra interpretación se basa en las estipulaciones de la NICSP mencionadas, mientras que en la instrucción de la Contabilidad Nacional, no se indican los fundamentos normativos en que se basa tal directriz.

- III. Con respecto a la información que solicita la nota No. 14 de Beneficios a Empleados, del formato de los estados financieros proporcionado por la Contabilidad Nacional, nuestro criterio es que tal información es para beneficios post-empleo de planes de beneficios definidos, mientras que los beneficios post-empleo que paga el CETAC son de planes de aportaciones definidas, por lo que no aplicaría esta nota y por ende no se debería incluir información alguna en los formatos para tal fin.

## **4 ARRENDAMIENTO DE EQUIPO DE CÓMPUTO**

### **4.1 Oficios y consultas**

DGAC-RF-CONT-OF-1087-2017 del 27 de octubre de 2017:

- Determinar si el arrendamiento de equipo de cómputo es financiero u operativo.

DGAC-DFA-RF-CO-OF-1220-2017 del 6 de diciembre de 2017:

- Si el arrendamiento es financiero:
  - ¿Los activos se puede plaquear?
  - ¿Se puede incluir en SIBINET de manera diferenciada?
  - ¿En que cuenta debe incluirse si solo existe bienes concesionados y no concesionados?
  - ¿Podríamos mezclarlos con los registros de los demás activos?

### **4.2 Normativa**

Para la determinación de si un contrato de arrendamiento es operativo o financiero se destacan los párrafos de la NICSP 13 de Arrendamientos que se detallan a continuación:

13. Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando transfiera sustancialmente todos los

riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. Un arrendamiento se clasificará como operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

15. El que un arrendamiento sea financiero u operativo depende de la esencia de la transacción, más que de la mera forma del contrato. Aunque los siguientes sean ejemplos de situaciones que, por sí solas o combinadas unas con otras, normalmente conllevarían la clasificación de un arrendamiento como financiero, no es necesario que se den todos estos requisitos para que un arrendamiento sea considerado como financiero:

- (a) el arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;
- (b) el arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera que sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que, al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida;
- (c) el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo incluso en caso de que la propiedad no se transfiera;
- (d) al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es equivalente, al menos, al valor razonable del activo objeto de la operación;
- (e) los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes; y
- (f) los bienes arrendados no pueden ser

fácilmente reemplazados por otros bienes.

16. Otros indicadores de diferentes situaciones que llevarían, por sí solas o combinadas unas con otras, a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero, son las siguientes:
- (a) si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario;
  - (b) las pérdidas o ganancias derivadas de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario (por ejemplo en la forma de un descuento por importe similar al valor en venta del activo al final del contrato); y
  - (c) el arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

#### **4.3 Criterio**

El determinar si un contrato de arrendamiento es operativo o financiero es un asunto que se debe determinar utilizando el criterio profesional considerando lo estipulado en la NICSP 13. Al respecto, en el oficio DGAC-RF-CONT-OF-1087-2017 del 27 de octubre de 2017, se le detalla al Contador Nacional, el análisis realizado del contrato de arrendamiento del equipo de cómputo indicándole los criterios que se consideran que apoyan que el arrendamiento sea operativo, los criterios que indican que sea un arrendamiento financiero y los cálculos que no pudieron ser realizados. Con base en esta información se resolvió en la reunión con personeros de la Contabilidad Nacional del día 23 de mayo de 2018 que el arrendamiento es de carácter operativo. En vista que tal decisión se llevó a cabo luego de efectuar un análisis detallado del contrato y utilizando el criterio profesional de los funcionarios del CETAC y de la Contabilidad Nacional, consideramos que la clasificación del citado arrendamiento como operativo es válida y se encuentra apropiadamente documentada y fundamentada.

## **5 PERMISOS DE USO**

### **5.1 Oficios y consultas**

DGAC-RF-CONT-OF-1086-2017 del 27 de octubre de 2017:

- Si el CETAC no es el dueño de los aeropuertos, ¿Puede registrar los permisos de uso como arrendamientos o como ingresos corrientes? ¿Cómo podría registrar un arrendamiento de un bien que no le pertenece?

### **5.2 Normativa**

El apéndice A de la NICSP 1 de Presentación de estados financieros establece lo siguiente:

*La esencia o fondo sobre la forma*

*Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal. La esencia de las transacciones y otros hechos no siempre es congruente con su forma legal.*

La NICSP 13 de Arrendamientos en párrafo de definiciones indica lo siguiente:

8. *Los términos siguientes se usan en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:*

*Arrendamiento (Lease) es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.*

### **5.3 Criterio**

De acuerdo con el principio de esencia o fondo sobre la forma los permisos de uso precario perfectamente podrían considerarse como arrendamientos, ya que aunque su forma legal es de una concesión, su sustancia económica se aproxima a un arrendamiento, ya que a cambio de una serie de pagos se cede el uso de un activo a un tercero. Sin embargo, la Contabilidad Nacional estableció en la minuta de reunión No. RE-0032-2018 que tales permisos se contabilizaran como ingresos según corresponda a la NICSP 9 de Ingresos de transacciones con contraprestación o de la NICSP 23 de Ingresos de transacciones sin contraprestación, según corresponde. Consideramos que este criterio es válido, ya que al aplicar estas normas quedan cubiertos los elementos más importantes de la transacción que son el reconocimiento del ingreso y del activo correspondiente (cuenta por cobrar).

Sobre el tema de si es válido reconocer un ingreso producto de un activo que no es propiedad de la entidad, consideramos que si lo es, ya que tales ingresos se dan producto de un convenio en el cual el Ministerio de Obras Públicas y Transporte (dueño del activo) le cede tales ingresos al CETAC. Dada esta

situación, es muy importante hacer las revelaciones sobre tal convenio que le permita al usuario de los estados financieros tener la suficiente información para entender el convenio y sus efectos en el reconocimiento de los ingresos del CETAC.

## **6 ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO**

### **6.1 Oficinos y consultas**

DGAC-RF-CONT-OF-1090-2017 del 30 de octubre de 2017:

- Indicar si los activos del CETAC son o no generadores de efectivo.

### **6.2 Normativa**

La NICSP 26 de Deterioro del valor de activos generadores de efectivo, indica lo siguiente:

- 14. Los activos generadores de efectivo son activos mantenidos con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial. Un activo genera un rendimiento comercial cuando se utiliza de una forma coherente con la adoptada por las entidades orientadas a la obtención de beneficios. La posesión de un activo para generar un "rendimiento comercial" indica que una entidad pretende (a) generar entradas de efectivo positivas a través de ese activo (o a través de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece) y (b) obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo.*
- 15. En algunos casos, puede que no esté claro si el objetivo fundamental de mantener un activo es generar un rendimiento comercial. En tales casos es necesario evaluar la significatividad de los flujos de efectivo. Puede que sea difícil determinar si el alcance al que el activo genera flujos de efectivo es tan significativo que esta*

*Norma es aplicable, en lugar de la NICSP 21. Se requiere juicio profesional para determinar qué Norma aplicar. La entidad desarrollará criterios para poder ejercer tal juicio de forma coherente, de acuerdo con la definición de activos generadores de efectivo y activos no generadores de efectivo, y con las guías correspondientes que figuran en los párrafos 14 a 17. El párrafo 114 requiere que una entidad revele los criterios utilizados al formar este juicio profesional. Sin embargo, dados los objetivos generales de la mayoría de entidades del sector público distintas de las EP, la presunción es que los activos no son generadores de efectivo en estas circunstancias, y por tanto, se aplicará la NICSP 21.*

### **6.3 Criterio**

Aunque hay flujos de efectivo muy importantes para el CETAC que podrían considerarse que generan un rendimiento comercial, una parte importante de los mismos son generados por el usufructo de bienes demaniales que no son propiedad del CETAC. Por otro lado, los activos que si son propiedad de la entidad, a nuestro criterio su principal objetivo no es generar rendimientos comerciales, sino que se tienen para cumplir objetivos de servicio y por lo tanto, deben ser considerados como no generadores de efectivo, lo cual es consistente con lo establecido en el párrafo 18 de la NICSP 26.

**6.3.- ANEXO 3. Valoración de observaciones al borrador del informe por discusión**

**ANEXO 3**

**Valoración de observaciones al borrador de informe por discusión final**

<b>Observación de la Administración:</b>		
En la observación 2.3.2 la Administración indica que la NICSP 33 no está aceptada por Contabilidad Nacional, por lo que la observación no es válida.		
<b>Aceptación:</b>		
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>
<b>Argumentos de la Auditoría Interna:</b>		
Justifique el tipo de aceptación seleccionada:		
La Contabilidad Nacional estableció que las NICSP que rigen para las entidades de Costa Rica es la versión 2014, cuya última Norma es la NICSP 32. Efectivamente, la NICSP 33 es de la versión 2016 de la normativa y al no estar adoptada esta versión no es adecuado utilizarla.		

<b>Observación de la Administración:</b>		
En la observación 3.3 inciso h) indican que la revelación sobre los impuestos que la entidad no puede medir con fiabilidad no procede porque el CETAC no recibe directamente impuestos sino transferencias.		
<b>Aceptación:</b>		
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>
<b>Argumentos de la Auditoría Interna:</b>		
Justifique el tipo de aceptación seleccionada:		
Se determina que la interpretación de la Administración es correcta y por lo tanto no procede la revelación relacionada con impuestos.		

Nota: Adicione el recuadro anterior tantas veces como las observaciones recibidas.

Fecha: 07/08/2018 \_\_\_\_\_  
 Firma Auditor Encargado: \_\_\_\_\_  
 Firma Supervisor: \_\_\_\_\_