

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

INFORME N^o AI-04-2022

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

ENERO, 2022

ÍNDICE

ÍNDICE.....	2
Abreviaturas.....	3
RESUMEN EJECUTIVO.....	4
I. INTRODUCCIÓN	7
1.1.- NATURALEZA DEL ESTUDIO	7
1.2.-JUSTIFICACIÓN	7
1.3.-OBJETIVOS	7
1.3.1.- Objetivo general	7
1.3.2.- Objetivos específicos	8
1.4.- ALCANCE.....	9
1.5.- METODOLOGÍA.....	9
1.6.- TIPO DE AUDITORÍA.....	9
1.7.- NORMATIVA ADMINISTRATIVA, LEGAL Y TÉCNICA.....	9
1.8.- CUMPLIMIENTO CON NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA.....	12
1.9.- LIMITACIONES	12
1.10.- GENERALIDADES DEL ESTUDIO	13
1.11.- COMUNICACIÓN DE RESULTADOS	14
II. COMENTARIOS	16
2.1.- sistema de control interno.....	16
2.2.- RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DE INFORMES ANTERIORES	17
2.2.2.- RESULTADOS DE SEGUIMIENTO A INFORME AI-15-2019.....	17
2.3.-SEGUIMIENTO A OBSERVACIONES SOBRE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	18
2.3.1. Revelaciones de estados financieros.....	18
2.3.2. Revelaciones de presupuesto.....	19
2.3.3. Nota de provisiones por juicios legales.....	22
2.3.4. Nota de contingencias	23
2.3.5. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	24
2.3.6. Inventarios	25
2.3.7. Instrumentos Financieros: Información a Revelar	25
2.4.- normas que se han declarado como 100% implementadas	28
2.5.- SEGUIMIENTO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LAS QUE SE ACOGIÓ UN TRANSITORIO.....	30
2.6.- SISTEMAS DE INFORMACIÓN	30
2.7.- ESTADOS FINANCIEROS	31
III. COMENTARIOS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP.....	33

INFORME AI-04-2022

3.1.- PORCENTAJE DE AVANCE EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP 33
3.2.- CAMBIO DE VERSIÓN DE NORMATIVA37
IV. CONCLUSIONES.....38
V. RECOMENDACIONES.....41
VI. ANEXOS 145
6.1.- ANEXO 1. RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL
INFORME AI-15-2019.....45

ABREVIATURAS

Abreviatura	Significado
CETAC	Consejo Técnico de Aviación Civil
DGAC	Dirección General de Aviación Civil
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)

RESUMEN EJECUTIVO

¿Cuál fue el objetivo del estudio?

Realizar verificaciones, asesoría y/o advertencias a la administración activa, sobre la validez y 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 Nº 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 para la implementación de las NICSP se considera adecuado. Sin embargo, se percibe que en el último año se ha producido cierto grado de estancamiento en el avance del proceso de implementación, pues hay brechas en las que no se han logrado avances importantes (**ver comentario 2.1**).
2. Al no haber implementación completa de la normativa, la entidad está aún expuesta a ciertos riesgos que se detallan en el **comentario 2.1**.
3. Con respecto a las observaciones y recomendaciones emitidas en el informe AI-01-2021 de enero de 2021, se determinó lo siguiente:

INFORME AI-04-2022

- a) Solamente un 5% de las recomendaciones de informes anteriores fueron implementadas totalmente y un 33% fueron implementadas parcialmente. (Ver comentario 2.2).
 - b) Del 62% de recomendaciones no implementadas, la mitad corresponden a implementación de buenas prácticas para la implementación de sistemas de información y de aspectos estratégicos de planificación del proceso de implementación **(ver Anexo 1)**.
 - c) Aunque no se ha implementado el sistema de facturación y cobro, el mismo se encuentra en etapa de desarrollo y se espera que esté un uso en el año 2022 **(Ver Anexo 1, inciso 3.4)**.
 - d) Existen revelaciones que aún no se están realizando en los estados financieros de la entidad. **(Ver comentario 2.3)**.
 - e) Las NICSP 3 y 11 han sido consideraras por la Administración como totalmente implementadas, pero aún tiene aspectos que generan incumplimientos a la normativa **(Ver comentario 2.4)**.
 - f) Aún no se diseñado y aplicado una metodología para el análisis de deterioro de los activos no generadores de efectivo **(Ver comentario 2.5)**.
 - g) 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 2.6)**.
 - h) Se están elaborando dos juegos de estados financieros, según el formato de Contabilidad Nacional y otro para dar cumplimiento a las estipulaciones de las NICSP, a lo cual se ha visto obligada la entidad de realizar pues el formato de Contabilidad Nacional no cumple completamente con la normativa **(Ver comentario 2.7)**.
 - i) No se está reconociendo el pasivo por beneficios definidos (cesantía por jubilación) ni se están realizando las revelaciones relacionadas. El registro de este pasivo es complejo pues se requiere el uso de técnicas actuariales para determinar su monto **(Ver comentario 2.8)**.
4. Los inventarios se están midiendo al costo, cuando la NICSP 12 indica que deben medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición. Además, no se está utilizando la fórmula de costo de primero en entrar primero en salir (PEPS) para la valuación de los inventarios **(ver comentario 3.1)**.

INFORME AI-04-2022

5. Los gastos por transferencias al Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT) de las obras en los aeropuertos se están registrando hasta el momento en que se realiza la entrega de la obra a este Ministerio, lo cual contraviene la NICSP 11 que indica que los costos de los Contratos de Construcción se deben ir reconociendo conforme avance la obra (**ver comentario 3.1**).

6. Se determinó que el porcentaje de avance de la implementación de las NICSP es de un 83%. (**ver comentario 3.1**).

¿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.

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 Nº 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, 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 validez y 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.

1.3.2.- Objetivos específicos

1. Comprobar el grado de implementación de las NISCP en la DGAC, de existir diferencia indicar el porcentaje de implementación real. Al respecto se debe:
 - 1.1 Comprobar el cumplimiento de las NICSP, según informe de la administración y de acuerdo con la normativa que corresponde. Esta comprobación con respecto a los estados financieros e informes que emite la Unidad de Recursos Financieros, las NICSP y los lineamientos de Contabilidad Nacional, al 30 de junio de 2021.
 - 1.2 Verificar la existencia y avances reales en los planes de trabajo sobre las NICSP, considerando que la Administración se acogió a los transitorios autorizados por Contabilidad Nacional.
2. Identificar acciones concretas que faltan para completar la implementación.
3. Verificar el avance y/o cumplimiento de las recomendaciones del Informe AI-01-2021 denominado “Revisión del avance al proceso de implementación de las NICSP en la DGAC”
4. Verificar en las notas de los estados financieros al 30 de junio del 2021, que estén revelando el tratamiento contable que se está aplicando, lo que falta por aplicar y los avances en el cumplimiento de las NICSP.
5. Revisar que los 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.
7. Indicar las conclusiones y recomendaciones que se desprenden de la revisión y evaluación realizada.
8. 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 junio de 2021.

1.5.- METODOLOGÍA

En 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 información referente emitida por la Dirección General de Contabilidad Nacional (Contabilidad Nacional, de aquí en adelante).
2. Entrevistas y consultas: Se realizaron entrevistas y consultas al personal del área financiero-contable.

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 Nº 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, Nº 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)¹
- d. Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (R-DC-064-2014)²

¹ "La Gaceta" Nº 28, del 10 de febrero del 2010

² "La Gaceta" Nº 184 del 25 de setiembre del 2014, vigente a partir del 01 de enero del 2015

- 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
- g. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2012. Políticas Contables Generales: Sustentadas en NICSP. Recuperado de 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
- i. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad, planta y equipo. Directriz CN001-2009. Recuperado de www.hacienda.go.cr
- j. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Registro de Transacciones en Moneda Extranjera. Directriz CN006-2013. Recuperado de www.nicspqr.com
- k. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2014. Provisiones y contingencias. Directriz CN001-2014. Recuperado de www.hacienda.go.cr
- l. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Metodología de Implementación de las NICSP. Recuperado de 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.
- o. Procedimiento 7P01 Servicios de Auditoría Interna 7102 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, Nº 8292, específicamente en los siguientes artículos:

“Artículo 37.-**Informes dirigidos al jerarca.** Cuando el informe de auditoría esté dirigido al jerarca, este deberá ordenar al titular subordinado que corresponda, en un plazo improrrogable de treinta días hábiles contados a partir de la fecha de recibido el informe,

la implantación de las recomendaciones. Si discrepa de tales recomendaciones, dentro del plazo indicado deberá ordenar las soluciones alternas que motivadamente disponga; todo ello tendrá que comunicarlo debidamente a la auditoría interna y al titular subordinado correspondiente.

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 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.

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.

Cuando 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 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 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 Nº 39665-MH, para el 01 de enero de 2017. Adicionalmente, en el Decreto Ejecutivo Nº 41039-MH, se estableció lo siguiente:

Artículo 3º—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.

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.

Adicionalmente, la Ley Nº 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en su Título IV: Responsabilidad Fiscal de la República, indica lo siguiente:

ARTÍCULO 27- Todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las normas internacionales de contabilidad para el sector público en un plazo máximo de tres años. La Contabilidad Nacional vigilará el cumplimiento de esta norma.

Como la citada Ley entró en vigencia el 1 de julio de 2019, en definitiva la fecha máxima para implementar las NICSP sería el 31 de diciembre de 2022.

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 20 de enero del 2022 se remitió nota (AI-017-2022) 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 en forma virtual, por medio de Microsoft Teams, el 27 de enero del 2022, con la participación, por parte de la Administración de:

Sr. Luis Miranda Muñoz, Subdirector General
Sra. Kattia Pérez Núñez, Jefe Departamento Administrativo Financiero
Sra. Sary Alpízar Peña, Jefe Recursos Financieros a.i
Sra. Sonia Güemez Shedden, Encargada Proceso de Contabilidad

Por parte de la Auditoría Interna intervinieron:

Sr. Oscar Serrano Madrigal, Auditor General – CETAC
Sra. Maribel Muñoz Arrieta, Sub Auditora General – CETAC
Sr. Freddy González Alpízar, Auditor externo

Durante ese ejercicio se formularon algunas observaciones al contenido del informe, de las cuales, cuando se estimó necesario, se llevaron a cabo las adecuaciones requeridas.

II. COMENTARIOS

2.1.- SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Se evalúa el ambiente de control interno para la implementación de las NICSP como bueno. Se llega a esta conclusión debido a los factores siguientes:

- Un mayor involucramiento de la jefatura del Departamento Financiero-Administrativo.
- Reactivación de la Comisión de Implementación de NICSP.
- Se percibe un alto grado de compromiso para el logro de la implementación de las NICSP, especialmente en la Unidad de Recursos Financieros y en el Proceso de Contabilidad.
- La entidad tiene un porcentaje bastante alto de avance en el proceso de implementación.

Sin embargo, también se percibe que en el último año se ha producido cierto grado de estancamiento en el avance del proceso de implementación, pues hay brechas en las que no se han logrado avances importantes, por ejemplo: análisis de deterioro de activos no generadores de efectivo, comparación del presupuesto con los estados financieros, implementación del sistema PEPS para valuación del inventario, adopción de la política de medición de inventarios de costo o valor neto de realización el que sea menor, entre otros.

La no adopción completa de las NICSP produce los riesgos siguientes:

1. Incumplimiento con los requerimientos de la legislación vigente, lo cual puede acarrear sanciones para los jefarcas de la entidad y para los funcionarios que no cumplan sus responsabilidades durante el proceso.
2. No se cuenta con la suficiente información en los estados financieros de la entidad que permita una adecuada toma de decisiones de los jefarcas y de la administración activa del CETAC.
3. No se cumple con el objetivo de transparencia en la información financiera de la entidad, de manera tal que permita a los usuarios de los estados financieros (jefarcas, administración, entes supervisores y público en general), evaluar la operación de la entidad y el adecuado uso de los recursos a su cargo.

4. La información financiera no permite la comparabilidad de las cifras con otras entidades del estado y otros entes semejantes a nivel internacional.
5. Factores como la falta de capacitación de los funcionarios con respecto a las NICSP o el uso de registros manuales no sistematizados, pueden provocar la comisión de errores o irregularidades durante la gestión operativa de la entidad.
6. Los sistemas de información que está utilizando el CETAC no cuentan con todos los módulos y aplicaciones necesarias para realizar un adecuado control de la operación de la entidad, lo cual obliga a realizar muchos procesos de forma manual, lo que produce el riesgo de comisión de errores o irregularidades en tales procesos.

2.2.- RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DE INFORMES ANTERIORES

2.2.2.- RESULTADOS DE SEGUIMIENTO A INFORME AI-01-2021

De un total de 21 observaciones detalladas en el informe AI-01-2021 que correspondía a informes anteriores, 1 fue resuelta completamente, 7 recomendaciones fueron implementadas parcialmente y 13 aún no han sido implementadas.

Del total de las recomendaciones que aún no han sido totalmente implementadas se agrupan de la forma siguiente (para analizar el detalle de cada una de estas agrupaciones ver el Anexo Nº1):

- 08 de ellas que corresponden a revelaciones que aún no se están realizando, lo cual es relativamente más sencillo de resolver.
- 10 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.
- 01 recomendación sobre la implementación del módulo informático de facturación.
- 01 recomendación relacionada con la capacitación de los funcionarios del área de Recursos Financieros.

Las causas de tales situaciones son principalmente las siguientes:

- La falta de información necesaria o la inadecuada interpretación de la normativa, ha producido que no se realizan todas las revelaciones requeridas.
- Elaboración de planes muy generales que no detallan los pasos específicos para lograr los objetivos.
- Desarrollo en proceso para el módulo de facturación y cobros, el cual se espera estará en producción en el año 2022.
- 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.

Se deben realizar las acciones siguientes:

- Concluir con el cumplimiento de las recomendaciones pendientes indicadas en el informe AI-01-2021 y lo indicado en este informe con respecto al seguimiento de tal documento.
- Cumplir con las revelaciones indicadas en el inciso 2.3 de este informe sobre este tema.
- Elaborar planes detallados para los aspectos que están pendientes de implementar de las NICSP (ver detalle en el Anexo 1) y del módulo de facturación.
- Elaborar un plan de capacitación en NICSP para los funcionarios del área de Recursos Financieros.

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

En el informe AI-01-2021 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 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

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);
- d) otra información a revelar, que incluya:
 - ii. información a revelar no financiera, por ejemplo los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero (véase la NICSP 30).

Sobre estas revelaciones se indica lo siguiente:

La declaración de conformidad con las NICSP se está realizando, pero aún no se puede indicar que hay cumplimiento pues existen brechas entre las

estipulaciones de las normas y los registros y revelaciones que está realizando la DGAC.

Se están realizando revelaciones sobre los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero sobre los riesgos de crédito y liquidez. En el caso del riesgo de liquidez aún no se están realizando revelaciones sobre vencimiento de activos y pasivos que permita evaluar al lector de los estados financieros, la capacidad de pago de la entidad.

El riesgo de mercado que afronta la DGAC se considera como insignificante, pues no se tienen partidas materiales en moneda extranjera o que fluctúen sus valores por sus condiciones de mercado, por lo que por materialidad, no es necesario realizar revelaciones sobre tal riesgo. Sin embargo, es importante revelar que tal riesgo no es material, lo cual no se está haciendo.

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 **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

- 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.
- 39. 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).

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).
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:
- 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:

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

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

- 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 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. Nota de provisiones por juicios legales

Se realizaron avances importantes en las revelaciones sobre las provisiones por juicios legales, específicamente en la implementación de una política de registro de la provisión basada en la existencia de una obligación legal o implícita que pueda ser medida de forma fiable y que sea probable que requiera un flujo de salida de beneficios económicos.

Sin embargo, aún hay algunas revelaciones que no se están efectuando, las cuales se detallan a continuación:

- 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.”.

Nota de contingencias

En la nota de Contingencias se está incluyendo un detalle de los juicios más relevantes que enfrenta la entidad con las revelaciones solicitadas por la NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes. Sin embargo, la lista de litigios es muy extensa, pues se revelan casos que individualmente no son materiales, pero que en conjunto si lo son, especialmente de carácter laboral, por lo que la mejor manera de presentarlos es agruparlos y realizar las revelaciones para todo el conjunto de litigios.

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:

- 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

2.3.4. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

Existe un error material en la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción, relacionado con el registro del gasto por la transferencia de activos al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, el cual no ha sido corregido y por ende no se han realizado las revelaciones siguientes:

54. Cuando se cometen errores, ¿la entidad revela?:
 - a. la naturaleza del error del periodo anterior;
 - b. para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable, el importe de la corrección para cada línea de partida del estado financiero afectado; el importe del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
 - c. si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un periodo anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

Adicionalmente, durante el período 2021 se realizó el registro del pasivo por vacaciones, el cual al 30 de junio de 2021 tenía un saldo de ¢2.052.233.470. El registro de tal pasivo se puede considerar como la corrección de un error o bien como un cambio en política contable, pero en ambos casos se deberían de haber aplicado las disposiciones de la NICSP 3 de políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores, pero no se realizaron las revelaciones requeridas por tal norma.

2.3.5. Inventarios

No se está cumpliendo con las revelaciones que requiere la NICSP 12 que se detallan a continuación:

55. Los estados financieros deben revelar lo siguiente:

- c. El importe de las rebajas de valor de los inventarios reconocidos como un gasto en el período, de acuerdo con el párrafo 42.
- d. Los importes de las reversiones en las rebajas de valor que son reconocidas en el estado de rendimiento financiero del período, de acuerdo con el párrafo 42.
- e. Las circunstancias o eventos que han producido la reversión de las rebajas de los inventarios, de acuerdo con el párrafo 42.

El párrafo 42 se refiere a la evaluación del valor realizable neto al final del período, proceso que el CETAC no está llevando a cabo.

2.3.6. Instrumentos Financieros: Información a Revelar

38. Una entidad revelará 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 al final del periodo sobre el que se informa.

Se determinó que el CETAC tiene una exposición inmaterial al riesgo de mercado, por lo que no es necesario realizar las revelaciones indicadas por la NICSP 30 sobre tal riesgo.

Adicionalmente, de la NICSP 30 no se realizan las revelaciones siguientes:

43. Una entidad revelará, para cada clase de instrumento financiero:
- a. el importe que mejor represente su máximo nivel de exposición al riesgo de crédito al final del periodo sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía colateral tomada ni otras mejoras crediticias (por ejemplo acuerdos de liquidación por el neto que no cumplan las condiciones para su compensación de acuerdo con la NICSP 28);
 - b. con respecto al importe revelado en (a), una descripción de las garantías colaterales tomadas para asegurar el cobro y de otras mejoras crediticias;
44. Una entidad revelará, para cada clase de activo financiero:
- a. un análisis de la antigüedad de los activos financieros que al final del periodo sobre el que se informa estén en mora pero no deteriorados;

- b. un análisis de los activos financieros que se hayan determinado individualmente como deteriorados al final del periodo sobre el que se informa, incluyendo los factores que la entidad ha considerado para determinar su deterioro; y
46. Una entidad revelará:
- a. Un análisis de vencimientos para pasivos financieros no derivados (incluyendo contratos de garantía financiera emitidos) que muestre los vencimientos contractuales restantes.
 - b. un análisis de vencimientos para pasivos financieros derivados.
 - c. Una descripción de cómo gestiona el riesgo de liquidez inherente en (a) y (b).?
47. Salvo que una entidad cumpla lo establecido en el párrafo 48, revelará:
- a. Un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad esté expuesta al final del período sobre el que se informa, mostrando como podría verse afectado los resultados (ahorro o desahorro) y los activos netos/patrimonio debido a cambios en la variable relevante de riesgo, que sean razonablemente posibles en dicha fecha;

2.4.- NORMAS QUE SE HAN DECLARADO COMO 100% IMPLEMENTADAS

Se está utilizando la matriz de autoevaluación proporcionada por la Contabilidad Nacional para establecer si una norma ha sido implementada o no, lo cual ha generado un análisis más detallado de cada norma. Sin embargo, aún hay normas que se indican como totalmente implementadas que aún tienen aspectos que no cumplen con la normativa.

Para las NICSP que la Administración había 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 13 Arrendamientos.
- NICSP 14 Hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
- NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas.
- NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)
- NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación.
- NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.

II. Hay otro grupo de normas que aunque en la matriz de autoevaluación se habían declarado como totalmente implementadas, aún existen brechas que se deben subsanar. Las normas que están en tal situación son las siguientes:

a) NICSP 3 Políticas contables, cambios en estimaciones y errores

- Hay un error material en la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción, relacionado con el registro del gasto por la transferencia de activos al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, el cual no ha sido corregido y por ende no se han realizado las revelaciones que requiere esta norma y por ende no se puede declarar como implementada.
- Se realizó el registro del pasivo por ausencias remuneradas acumulativas (vacaciones), el cual tuvo un efecto material en los estados financieros durante el período 2021, pero no se realizaron las revelaciones requeridas por la NICSP 3, siendo esta transacción la corrección de un error o el cambio en una política contable.

b) NICSP 11 Contratos de construcción

- La Administración estableció que esta norma está completamente implementada, debido a que se está aplicando una política emitida por la Dirección de Contabilidad Nacional, que indica que las obras que se realicen en los aeropuertos para luego ser traspasadas al Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT), los costos de las mismas se acumulan en una cuenta de inventarios y que el costo de los mismos se registra como gastos del período hasta que la obra es transferida al MOPT. Sin embargo, es criterio de esta auditoría que este tratamiento contable contraviene las estipulaciones de la NICSP 11, pues esta norma establece que los costos de los contratos de construcción se deben ir registrando como resultados del período utilizando el método del porcentaje de terminación y no acumularlos en el inventario como actualmente se está registrando.

c) NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes

- Al realizar la aplicación independiente de la herramienta de autoevaluación, el resultado fue de un porcentaje de avance del 100%. Sin embargo, se determinaron que hay algunas revelaciones que la norma requiere pero que no están siendo evaluadas en tal herramienta, las cuales se detallan en los incisos 2.3.3 y 2.3.4 del presente informe.

2.5.- SEGUIMIENTO SOBRE AVANCE EN IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP EN LAS QUE SE ACOGIÓ UN TRANSITORIO

La única norma en la que el CETAC se acogió a un transitorio y que no ha sido totalmente implementada es la NICSP 17 de Propiedad, planta y equipo, la cual tiene un porcentaje de implementación del 92%, siendo que lo que falta por implementar es el análisis de deterioro de los activos no generadores de efectivo.

2.6.- SISTEMAS DE INFORMACIÓN

Persiste la situación que requiere el desarrollo de sistemas o módulos que ayuden en la implementación de ciertos aspectos de las NICSP, los cuales se detallan a continuación:

1. 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.
2. A pesar de que existe y se está utilizando un sistema de facturación 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.

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.

Al respecto es importante destacar que ya el CETAC realizó el proceso de contratación para el desarrollo del módulo de facturación y cobro. Tal proceso se encuentra en ejecución y se espera poner en operación el nuevo módulo durante el primer semestre del año 2022.

3. 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:

- 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.
- No se ha concluido el proceso de 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:

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

2.7.- ESTADOS FINANCIEROS

Se continúan elaborando dos juegos de estados financieros, según el formato de Contabilidad Nacional y otro para dar cumplimiento a las estipulaciones de las NICSP, a lo cual se ha visto obligada la entidad de realizar pues el formato de Contabilidad Nacional no cumple completamente con la normativa. Ambos estados y sus notas se elaboran de forma manual, lo cual genera una carga adicional de trabajo bastante importante y existe una alta probabilidad de la comisión de errores y de presentar cifras e información incorrecta.

2.8.- CAMBIO DE VERSIÓN DE NORMATIVA

La Dirección de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda derogó la aplicación de la versión 2014 de las NICSP y adoptó la versión 2018 de tal normativa, con lo cual se implementan 8 normas nuevas y se derogan 4 normas, las cuales se detallan a continuación:

Normas derogadas:

- NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Separados.
- NICSP 7 Inversiones en Asociadas.
- NICSP 8 Intereses en Negocios Conjuntos.
- NICSP 25 Beneficios a los Empleados.

Normas implementadas:

- NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP).
- NICSP 34 Estados Financieros Separados.
- NICSP 35 Estados Financieros Consolidados.

- NICSP 36 Inversiones en asociadas y negocios conjuntos.
- NICSP 37 Acuerdos Conjuntos.
- NICSP 38 Información a revelar sobre participaciones en otras entidades.
- NICSP 39 Beneficios a los empleados.
- NICSP 40 Combinaciones del Sector Público.

De estas nuevas normas implementadas hay 6 que no le aplican al CETAC, por lo que solamente la NICSP 33 y la NICSP 39 son las que tienen algún efecto para la entidad, siendo que las principales brechas que existen para la implementación de estas normas son las que se detallan a continuación:

1. No se están realizando las revelaciones requeridas por la NICSP 33 para aquellas normas en las que se han aprovechado que afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar la conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo).
2. No se está realizando el reconocimiento del pasivo por el plan de beneficios definidos (cesantía por jubilación) ni las revelaciones relacionadas con tal pasivo. La NICSP 39 indica que el registro de este tipo de pasivos no es sencillo, pues requiere la aplicación de metodologías actuariales y de reconocimiento del efecto del valor del dinero en el tiempo, por lo que se hace necesaria la participación de un especialista en esta materia, el cual al no encontrarse dentro de la institución, debe realizarse por medio de una contratación externa.

III. COMENTARIOS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

3.1.- PORCENTAJE DE AVANCE EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

Durante el año 2021, la Dirección de Contabilidad Nacional realizó dos cambios que podrían afectar significativamente el porcentaje de avance en la implementación de las NICSP, los cuales se detallan a continuación:

- a) Adopción de la versión 2018 de las NICSP, por lo que podría haber cambios en la normativa que anteriormente no había que cumplir y por ende podrían disminuir el porcentaje de implementación de ciertas normas y el porcentaje de avance total.
- b) Se modificó la herramienta de autoevaluación de la aplicación de las NICSP, para que se ajustara a la versión 2018 de la normativa y adicionalmente, tal herramienta se hizo mucho más detallada, de manera que hay disposiciones de las normas que anteriormente no se evaluaban en tal herramienta y ahora si se evalúan, lo cual puede generar una tendencia a disminuir los porcentajes de avance en la implementación.

Se realizó una aplicación independiente de la matriz de autoevaluación de la implementación de las NICSP, la cual es una herramienta proporcionada por la Dirección de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda, la cual tiene como fin medir el grado de avance en la implementación de las NICSP en general y de cada una de las normas individualmente, determinando cuales son los aspectos específicos que estarían pendientes de implementar y luego se compararon los resultados obtenidos con la aplicación realizada por Recursos Financieros del CETAC. El resumen de tal ejercicio se detalla a continuación:

Normas que aplican para el CETAC	Según CETAC	Según Auditoría	Diferencia
NICSP 1 Presentación de Estados Financieros	99%	99%	0%
NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo	100%	100%	0%
NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	100%	77%	-23%
NICSP 4 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	100%	100%	0%
NICSP 9 Ingresos Ordinarios Provenientes de Transacciones de Intercambio	100%	100%	0%
NICSP 11 Contratos de Construcción	100%	82%	-18%
NICSP 12 Inventarios	87%	71%	-16%
NICSP 13 Arrendamientos	100%	100%	0%
NICSP 14 Hechos Ocurridos Después de la Fecha de Presentación	100%	100%	0%
NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo	94%	92%	-2%
NICSP 19 Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes	100%	100%	0%
NICSP 20 Información a Revelar Sobre Partes Relacionadas	100%	100%	0%
NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo	10%	10%	0%
NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)	100%	100%	0%
NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros	75%	72%	-3%
NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación	100%	100%	0%
NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y medición	100%	100%	0%
NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar	89%	82%	-7%
NICSP 31 Activos intangibles	86%	86%	0%
NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)	60%	60%	0%
NICSP 39 Beneficios a los empleados	38%	18%	-20%
Promedio general de cumplimiento	87%	83%	-4%

De las 21 normas que le aplican al CETAC, para 14 de ellas la evaluación independiente coincidió con los resultados obtenidos por la Administración de la entidad. Para los 7 restantes, se determinó que existían aspectos que no habían sido considerados como brechas entre los requerimientos de la normativa y lo realizado por la entidad.

Las causas de la variación en el porcentaje de implementación son las siguientes:

- Inadecuada interpretación de las estipulaciones de la normativa.
- Tratamientos contables sugeridos por Contabilidad Nacional que contravienen las disposiciones de las NICSP.
- Omisión de revelaciones requeridas en los estados financieros.
- Error material que no ha sido corregido en los estados financieros.

El efecto principal que tiene esta situación es que no se habían considerado ciertas situaciones como brechas y por ende no se ha desarrollado un plan de trabajo para el cierre de tales brechas.

Las principales situaciones que generaron esa discrepancia de criterios se detallan a continuación:

- a) NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.
 - Hay un error material en la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción, relacionado con el registro del gasto por la transferencia de activos al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, el cual no ha sido corregido y por ende no se han realizado las revelaciones que requiere esta norma y por ende no se puede declarar como implementada.
 - Se realizó el registro del pasivo por ausencias remuneradas acumulativas (vacaciones), el cual tuvo un efecto material en los estados financieros durante el período 2021, pero no se realizaron las revelaciones requeridas por la NICSP 3, siendo esta transacción la corrección de un error o el cambio en una política contable.

b) NICSP 11 Contratos de Construcción

- Los contratos de construcción por obras en los aeropuertos que luego deben ser transferidos sin contraprestación al Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT) se registran como obras en proceso en la cuenta de Inventarios mientras están en construcción y el gasto por la transferencia de la obra se reconoce hasta que la obra se traspase al MOPT, lo cual puede llegar a suceder hasta varios meses o años después de haberse concluido la obra. Esta situación se produce porque hay un procedimiento emitido por Contabilidad Nacional que establece esta forma de realizar los registros contables, pero el mismo contradice la NICSP 11 de Contratos de Construcción, la cual establece que el gasto debe irse reconociendo conforme avanza la obra. Por lo tanto, se podrían estar registrando los gastos por transferencias al MOPT en períodos incorrectos.

c) NICSP 12 Inventarios

- Los inventarios se están midiendo al costo, cuando la normativa indica que deben medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición.
- Se está utilizando la fórmula de costo promedio para la valuación de inventarios, la cual aunque es aceptada por las NICSP, contraviene la política establecida por Contabilidad Nacional, que indica que debe utilizarse la fórmula de primero en entrar primero en salir (PEPS).

d) NICSP 17 Propiedad, planta y equipo

- No se está revelando el valor razonable de las propiedades, planta y equipo cuando es significativamente diferente de su importe en libros.

e) NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros

- No se está realizando la comparación de los estados financieros, específicamente del estado de flujos de efectivo, con las cifras presupuestarias, ni se están realizando las explicaciones de tales diferencias.

f) NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar

- Falta de revelaciones requeridas por esta norma (ver inciso 2.3.7 del presente informe), haciendo especial énfasis en la revelación de un análisis de vencimientos para pasivos financieros no derivados que muestre los vencimientos contractuales restantes.

g) NICSP 39 Beneficios a los empleados

- No reconocimiento del pasivo por jubilaciones y de las revelaciones relacionadas con el mismo.

IV. CONCLUSIONES

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

1. Se concluye que el sistema de control para la implementación de las NICSP es adecuado, pues las labores de supervisión, seguimiento y ejecución han llevado a un porcentaje bastante alto en el proceso. Sin embargo, se percibe que en el último año se ha producido cierto grado de estancamiento en el avance del proceso de implementación, pues hay brechas en las que no se han logrado avances importantes. **(Ver comentario 2.1)**
2. Al aún no haber logrado la implementación completa de la normativa, se continúan generando los riesgos que se detallan en el inciso 2.1 del presente informe **(Ver comentario 2.1)**.
3. Con respecto a las observaciones y recomendaciones emitidas en el informe AI-01-2021 de enero de 2021, se determinó lo siguiente:
 - a. Se lograron implementar un 5% de las recomendaciones de informes anteriores, un 33% se avanzó y se hicieron implementaciones parciales de las recomendaciones y un 62% no fueron implementadas **(Ver comentario 2.2)**.
 - b. Del 62% de recomendaciones no implementadas, la mitad corresponden a implementación de buenas prácticas para la implementación de sistemas de información y de aspectos estratégicos de planificación del proceso de implementación **(ver Anexo 1)**, que ya han sido reiteradas en varios informes y sobre las cuales no se ha logrado avance. Al respecto no se han recibido planes de implementación adecuados o justificación de la Unidad de Tecnologías de Información.
 - c. Se logró un avance en la implementación de un sistema de facturación y cobro, pues ya se está en proceso de desarrollo de tal sistema y se espera iniciar su utilización durante el año 2022 **(ver Anexo 1, inciso 3.4)**. Este sistema es de vital importancia para el control de los ingresos y las cuentas por cobrar de la entidad y por ende para la operación del CETAC.

- d. Existen revelaciones que aún no se están realizando en los estados financieros de la entidad **(Ver comentario 2.3)**
- e. Hay un total de 9 normas que tienen una implementación completa de las mismas y 5 normas que tiene un porcentaje de implementación superior al 80%, quedando solamente 6 normas con porcentajes de implementación inferiores al 80% (se enfatiza en la NICSP 21 de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo con un porcentaje del 10% y la NICSP 39 de beneficios a los empleados con un porcentaje de 18%). Sin embargo, se han estado dando como implementadas normas (NICSP 3 y NICSP 11) 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 2.4)**.
- f. La única norma en la que el CETAC se acogió a un transitorio y que no ha sido totalmente implementada es la NICSP 17 de Propiedad, planta y equipo, la cual tiene un porcentaje de implementación del 92%, siendo que lo que falta por implementar es el análisis de deterioro de los activos no generadores de efectivo **(Ver comentario 2.5)**.
- g. 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 2.6)**.
- h. La elaboración de dos juegos de estados, uno de acuerdo con los requerimientos de Contabilidad Nacional y otro para dar cumplimiento a las estipulaciones de las NICSP, produce trabajo adicional e incrementa la probabilidad de comisión de errores **(Ver comentario 2.7)**.
- i. La adopción de la versión 2018 de las NICSP por parte de la Dirección de Contabilidad Nacional no tuvo un impacto tan fuerte para el CETAC, pues de las ocho normas nuevas que incluyen esta versión de la normativa, seis de ellas no aplican para la entidad. Sin embargo, si tuvo un impacto importante en la implementación de la NICSP 39 de Beneficios a Empleados, pues la anterior norma (NICSP 25) se tenía un avance del 89%, mientras que la NICSP 39 presenta un avance de tan solo el 18%, lo cual se explica principalmente en que la nueva versión de la herramienta de autoevaluación del avance en la implementación, le da un énfasis muy grande al registro del pasivo por beneficios definidos (cesantía por jubilación) y las revelaciones

relacionadas (**Ver comentario 2.8**).

4. La política de medir los inventarios al costo contraviene la NICSP 12 de Inventarios y podría generar un error importante en el reconocimiento de gastos en el estado de rendimiento financiero. Además, el utilizar la fórmula de costo promedio para la valuación del inventario contraviene la política establecida por la Contabilidad Nacional de utilizar la fórmula de primero en entrar primero en salir (PEPS) (**Ver comentario 3.1**).
5. El registro del gasto por las transferencias al MOPT de obras en los aeropuertos hasta en el momento en que se realiza la entrega de la obra a este Ministerio, además de contravenir la NICSP 11 de Contratos de Construcción, produce que gastos por este concepto queden registrados en períodos incorrectos, lo cual genera un efecto importante en los estados financieros de la entidad (**Ver comentario 3.1**).
6. La Administración había determinado un porcentaje de avance en la implementación de las NICSP del 87%, según la aplicación de la herramienta de autoevaluación proporcionada por la Dirección General de Contabilidad Nacional. Al realizarse una revisión de tal herramienta, se determinaron algunos aspectos que no habían sido considerados como incumplimientos a la normativa, que al considerarlos hacen que el porcentaje de implementación baje a un 83% (**Ver comentario 3.1**). El porcentaje de avance en la implementación que se determinó en la auditoría anterior era de un 86%.

Se resalta que a pesar de que el porcentaje es más bajo que el determinado por la Administración y que el del año anterior, tal situación no es tan desfavorable, considerando que la diferencia es relativamente baja y que el cambio de versión de la normativa y de los cambios en la herramienta de autoevaluación tendían a generar una baja en el porcentaje de implementación. Sin embargo, tales resultados también reflejan que no se produce un avance y que se deben tomar medidas para reactivar el proceso de implementación.

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. Solicitar, a la mayor brevedad posible, a todas las áreas que estén a cargo de los procesos que aún tienen aspectos pendientes de implementación de las NICSP, que elaboren planes detallados para lograr el cierre de tales brechas. Los planes deben asignar responsables de cada actividad y fechas límite para finalizar cada una de ellas, las cuales, hasta donde sea posible, se realicen durante el año 2022, pues la fecha para tener implementación completa de la normativa vence el 31 de diciembre de 2022. **(Conclusión 1)**
3. Dar un mayor seguimiento a los planes de trabajo para la implementación de las NICSP. Se sugiere que para dar tal seguimiento, se realicen reuniones de la Comisión de Implementación de NICSP al menos mensualmente, en las cuales se verifique que se cumplan con las tareas asignadas en los planes de trabajo y se tomen las acciones correctivas en caso de ser necesario. Las actas de tales reuniones deben ser lo suficientemente detalladas para que quede documentado el análisis de la información presentada y justifique las decisiones tomadas. **(Conclusión 2)**
4. Realizar las gestiones necesarias para que se incluyan dentro del plan anual operativo todas aquellas actividades que son necesarias para lograr la implementación completa de las NICSP. En este mismo sentido, coordinar con las demás áreas operativas de la entidad para asegurarse que dentro de sus planes anuales se incluyen las actividades necesarias relacionadas con la implementación de esta normativa. **(Conclusión 3 a y b)**
5. Asegurarse de que el CETAC realiza avances reales y efectivos en cuanto a la implementación de tratamientos contables y revelaciones requeridos por las NICSP, así como en la implementación de todos los módulos que requiere el sistema contable integrado. **(Conclusiones 2 y 3 a, b y c)**

A la Encargada de Contabilidad

6. Con respecto a las recomendaciones pendientes de implementar del informe AI-01-2021 se deben realizar las acciones siguientes:
 - a) Concluir con el cumplimiento de las recomendaciones pendientes indicadas en el informe AI-01-2021 y lo indicado en este informe con respecto al seguimiento de tal documento. **(Conclusión 3)**
 - b) Cumplir con las revelaciones indicadas en el inciso 2.3 de este informe. **(Conclusión 3 d).**
 - c) Corregir la matriz de autoevaluación para que no se concluya que ciertas normas se han implementado completamente, cuando aún tienen aspectos que generan incumplimiento. Asimismo, que se corrijan en tal matriz las situaciones que erróneamente no habían sido consideradas como incumplimiento a la normativa. **(Conclusión 3 e)**

7. Realizar el registro del pasivo de jubilaciones con base en la metodología que diseñará la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos. **(Conclusión 3 i).**

Al Encargado de la Unidad Recursos Financieros

8. Coordinar la elaboración de los planes detallados para los aspectos que están pendientes de implementar de las NICSP que se detallan en el Anexo 1. Esta labor se debe realizar en conjunto con las Unidades responsables de cada aspecto detallado en tal Anexo. Tales planes deben 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 enfrentarían 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 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 **(Conclusión 3 a y b)**

9. Elaborar un plan de capacitación en NICSP para los funcionarios del área de Recursos Financieros. **(Conclusión 3)**

10. Remitir a la Contabilidad Nacional un criterio fundamentado sobre la aplicación de la NICSP 11 de Contratos de Construcción solicitando aclaración sobre el procedimiento para registrar las transferencias de activos al MOPT, para que las mismas sean reconocidas como gastos conforme al avance de la obra. **(Conclusión 5)**

A la Encargada de la Unidad Tecnologías de Información

11. Elaborar 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, específicamente en los módulos siguientes: **(Conclusión 3 g)**
- Cálculo de pasivo de jubilaciones.
 - Facturación.
 - Conciliación de información financiera y presupuestaria.
 - Garantías recibidas.

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) Aligerar el proceso para el desarrollo e implementación del módulo de facturación y en el caso que prospere la contratación del proveedor para este desarrollo, darle seguimiento a una adecuada implementación de este módulo.
 - d) Establecer un proceso de implementación para el módulo de garantías.
12. Implementar un módulo de emisión de estados financieros, para que de forma automatizada se puedan emitir los estados financieros y sus notas según el formato de Contabilidad Nacional y el formato que cumple con las estipulaciones de las NICSP. **(Conclusión 3 h)**

13. Realizar las modificaciones al sistema de inventarios para que utilice la fórmula

de costo de primero en entrar primero en salir (PEPS) en sustitución de la fórmula del costo promedio. **(Conclusión 4)**

14. Implementar las buenas prácticas para la implementación de sistemas de información que se detallan en el Anexo 1 del presente informe **(Conclusión 3)**

Al Encargado del Proceso de Administración y Control de Bienes

15. Adoptar la política de medición de inventarios del menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición, para tal fin, se debe realizar y documentar un análisis comparativo entre ambos valores para cada uno de los artículos del inventario. **(Conclusión 4).**

A la Encargada de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos

16. Coordinar la elaboración de una metodología para el registro del pasivo por jubilaciones. Para lo cual se deben realizar las acciones siguientes **(Conclusión 3 i)**:
- a) Realizar la solicitud de contratación de un experto actuarial para determinar las variables actuariales que deben ser consideradas en el cálculo del pasivo por jubilaciones.
 - b) Establecer los mecanismos para que se cuente con la información necesaria que permita la aplicación periódica de la implementación de la metodología que diseñará el experto actuarial.
 - c) Coordinar una capacitación para que todas las partes involucradas entiendan y puedan aplicar la metodología actuarial para el registro del pasivo por jubilaciones.

VI. ANEXOS 1

6.1.- ANEXO 1. RECOMENDACIONES PENDIENTES DE IMPLEMENTAR DEL INFORME AI-01-2021

Nº	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A JUNIO 2021
3	COMENTARIOS SOBRE AVANCE DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP		
3.1	Se indica porcentaje de avance del 100% en algunas normas que aún no se están realizando las revelaciones de forma adecuada, específicamente las siguientes: NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, NICSP 11 Contratos de Construcción, NICSP 12 Inventarios, NICSP 19 de provisiones, pasivos y activos contingentes Y NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar	Revelación	La mayoría de las normas que la Administración indica implementadas 100% efectivamente ya lo están. La única norma que aún está en esta situación es la NICSP 3, porque no se ha realizado la corrección del registro de los contratos de construcción y no se reveló el efecto del registro del pasivo por vacaciones.
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 existe un plan formal de capacitación para los funcionarios del área de Recursos Financieros.
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	Sistemas	Ya está en proceso de desarrollo el sistema de información para la facturación y cobro de la DGAC, pero aún no se ha implementado el sistema.
5	COMENTARIOS SOBRE LA REVISIÓN DE TRATAMIENTOS CONTABLES ACTUALES		

Nº	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A JUNIO 2021
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	Ya se está registrando la provisión por juicios legales y la política contable es registrar la provisión cuando haya una obligación legal o implícita.

Nº	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A JUNIO 2021
7	COMENTARIOS SOBRE NOTAS REQUERIDAS POR LAS NICSP		
7.1	Verificar la revelaciones sobre los estados financieros	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
7.3	Verificar la revelaciones sobre el presupuesto	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
7.14	Verificar la revelaciones sobre provisiones por juicios legales	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
7.15	Verificar la revelaciones sobre contingencias	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
7.16	Verificar las revelaciones sobre Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	Revelación	No se realizaron las revelaciones necesarias para el registro del pasivo por jubilaciones que se realizó en el año 2021, ni se corrigió la política sobre el reconocimiento de los costos de los contratos de construcción.
7.17	Verificar las revelaciones sobre inventarios	Revelación	Al no estarse realizando el análisis del valor neto de realización, no se revela la información requerida al respecto.
7.18	Verificar revelaciones sobre instrumentos financieros	Revelación	Aún hay revelaciones que exige las NICSP que no se están realizando.
1	COMENTARIOS SOBRE EL PLAN DE IMPLEMENTACION DE LAS NICSP		

Nº	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A JUNIO 2021
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	No todas las áreas operativas están incluyendo objetivos relacionados con la implementación de las NICSP en el Plan Anual Operativo (PAO), a pesar que aún tienen aspectos pendientes de implementar.

Nº	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A JUNIO 2021
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.
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	Se realizan las comunicaciones a través de los mecanismos normales de la DGAC. Sin embargo, no se ha documentado un plan formal de comunicación relacionado con la implementación de NICSP.
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.
2	COMENTARIOS SOBRE PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERO CONTABLE		

Nº	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A JUNIO 2021
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.

Nº	RECOMENDACIÓN	TIPO PENDIENTE	SITUACIÓN ACTUAL A JUNIO 2021
3	COMENTARIOS SOBRE LAS BUENAS PRÁCTICAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN		
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.
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.
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.
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.
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.

FUENTE: Elaboración propia.