



**Evaluación y verificación del control interno establecido por parte de la Dirección de Gestión de la DNCC en el proceso de pagos salariales, pagos de pensiones, pagos a acreedores y a entidades deducoras; y la identificación, registro, control y recuperación de acreditaciones que no corresponden.**

**RESUMEN EJECUTIVO**

**¿Qué se examina?**

Sobre el concepto de “sistema de control interno”, se examina la serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de algunos objetivos dentro de los cuales se incluye la protección y conservación del patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal; asimismo, sobre el concepto de componentes del control interno, se examina que el jerarca y los titulares subordinados apoyen constantemente el sistema de control interno y demuestren su compromiso con su diseño, su implantación, su fortalecimiento y su evaluación constante. Por ello se examinó el control interno establecido por parte de la Unidad de Recursos Humanos y la Unidad Financiera en el proceso de pagos salariales, de pensiones, a acreedores y a entidades deducoras; y la identificación, registro, control y recuperación de acreditaciones que no corresponden.

**¿Por qué es importante?**

La Ley General de Control Interno, N° 8292, enuncia en sus artículos 10 y 12, que es responsabilidad del jerarca y del titular subordinado establecer, mantener, perfeccionar y evaluar el sistema de control interno institucional, y será responsabilidad de la administración activa realizar las acciones necesarias para garantizar su efectivo funcionamiento. En materia de control interno, al jerarca y los titulares subordinados les corresponderá a) velar por el adecuado desarrollo de la actividad institucional; b) tomar de inmediato las medidas correctivas, ante cualquier evidencia de desviaciones o irregularidades; c) analizar e implantar, de inmediato, las observaciones, recomendaciones y disposiciones formuladas por la auditoría interna, entre otros; y d) asegurarse de que los sistemas de control interno cumplan al menos con las características definidas en el artículo 7 de esta Ley.

**¿Qué se encontró?**

**Sobre el conocimiento y aplicación de la base normativa general y la implementación de la reglamentación propia institucional de la DNCC para la identificación, el registro, el control y la recuperación de acreditaciones que no corresponden:** se determinó, que la Administración no cuenta con los procedimientos correspondientes para regular los actos necesarios para la recuperación de acreditaciones que no corresponden. Pese a que mediante oficio DNCC-DG-UGRH-OF-0347-2022 del 24 de marzo del 2022 se envió a revisión un borrador del documento “Identificación, seguimiento, recuperación y control de acreditaciones que no corresponden”, el mismo no ha sido validado, oficializado ni divulgado como corresponde, y en revisión preliminar de esta Auditoría Interna, hay omisiones en el procedimiento respecto a lo que



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

dicta el ordenamiento jurídico con relación al análisis y valoración previo a la gestión cobratoria, así como la participación de la Asesoría Legal de la DNCC en la etapa de recuperación de sumas dinerarias. Se determinó la existencia de arreglos o acuerdos de pago de dos tipos: unos a solicitud del beneficiario de la acreditación indebida, sin hacer constar la motivación del acto que lo justifique; y otros como resultado de la propuesta de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos al notificar la existencia de la acreditación. En ninguno de los casos hay evidencia del análisis administrativo de cada caso, que lleve a determinar dichos arreglos sin respetar los plazos establecidos por el ordenamiento jurídico o incluso en términos distintos a los indicados en los artículos 36 y 172 del Código de Trabajo. Además, la Administración no deja evidencia del acto administrativo decisorio de cobro, en función de los principios de racionalidad y economicidad, que llevan a suspender o iniciar un proceso de recuperación por sumas dinerarias menores, cuyo costo de recuperación sea mayor; lo cual no puede ser enmarcado dentro de una buena gestión. No se determinó la existencia de expedientes administrativos por concepto de sumas pagadas de más para cada funcionario; no obstante, en diciembre del 2021, se facilitaron 12 expedientes que no tienen uniformidad respecto la información que contienen. No hay claridad sobre cuál fue la participación del jerarca y sus titulares subordinados en la definición del contrato administrativo DM-HC-4204-2016 para el alquiler del Sistema Informático Administrativo-Financiero y de Recursos Humanos, conocido en el mercado como “Planificación de Recursos Empresariales (ERP), que no contempló un módulo de cuentas por cobrar para el adecuado registro y control de las acreditaciones que no corresponden. No hay claridad sobre, cómo ha resuelto el jerarca y sus titulares subordinados el control de cada una de las cuentas y documentos por cobrar, y cuál ha sido la intervención del jerarca para solucionar la carencia de un procedimiento de identificación, registro, control y recuperación de estas acreditaciones que no corresponden. Se tiene que del 100% de sumas pagadas de más a funcionarios que al día de hoy se encuentran inactivos, únicamente se ha recuperado un 13%; y del 100% de sumas pagadas de más a funcionarios que al día de hoy se encuentran activos, se ha recuperado un 56%. Además, del total de acreditaciones que no corresponden, es decir incluyendo funcionarios activos e inactivos, el 88% del dinero le fue pagado a funcionarios que hoy se encuentran inactivos. Con corte a diciembre 2021. Pese a lo indicado por la Dirección de Contabilidad Nacional con el objetivo de mantener actualizada la contabilidad de las cuentas por cobrar en corto y mediano plazos, a la fecha no ha sido aplicado en ningún extremo lo dispuesto por dicha entidad; ni por la Contabilidad y ni por la Tesorería de la DNCC, unidades a cargo de la Directora de Gestión. El proceso de contabilidad de la DNCC al cierre preliminar de estados financieros al 30 de junio de 2021, no tiene registrado en sus cuentas contables los montos por cuentas por cobrar ni cuentas incobrables relacionadas con acreditaciones que no corresponden. El proceso de contabilidad, a cargo de la Dirección de Gestión, respecto a las acreditaciones que no corresponden, incumple los principios fundamentales de contabilidad aplicables al sector público:

**Dirección Nacional de CEN-CINAI**  
**“Crecimiento y Desarrollo Crecimiento y Desarrollo Integral de nuestras niñas y niños”**

De la esquina suroeste del parque Braulio Carrillo, 100 metros al sur, Avenida 4 y 6, Calle 14  
Tel: 2258-7918 / Correo Electrónico: mauren.navas@cen-cinai.go.cr / www.cen-cinai.go.cr



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

a) Los que identifican y delimitan al ente económico, en sus aspectos financieros y b) Los que establecen las bases para cuantificar y presentar adecuadamente las operaciones financieras del ente económico. Se evidencia un aparente nivel alto de desconocimiento por parte del Jerarca y algunos titulares subordinados sobre el proceso requerido para la identificación, registro, control y recuperación de las cuentas por cobrar; puesto que no se han puesto en marcha suficientes mejoras sobre lo advertido por esta Auditoría Interna en diciembre del 2020 y lo que podría haber prevenido el proceso de contabilidad; pese a que se conoce el documento en revisión denominado “Identificación, seguimiento, recuperación y control de acreditaciones que no corresponden”. La Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC argumenta desconocer cuál es la información que requiere la Unidad Financiera en los procesos de contabilidad y tesorería para identificar, registrar, controlar y recuperar las sumas dinerarias acreditadas de más, e incumple su responsabilidad de asegurar que las acreditaciones que no corresponden sean registradas de manera oportuna y por el monto bruto, y que una vez analizadas y comprobadas, se aprueben por parte los funcionarios de las áreas responsables de la gestión. Siendo esta la situación, ¿cómo es que ha sido planteado un manual de procedimientos para la revisión y aprobación?

**Sobre los procedimientos y controles en la elaboración de propuestas de pagos a la Tesorería Nacional versus la determinación de casos de acreditaciones indebidas, se determinó que:** la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC, como responsable del primer visado, no cuenta con procedimientos debidamente acreditados y autorizados que le permitan cumplir a cabalidad con su responsabilidad de validar la conformidad del gasto con el bloque de legalidad, de manera previa a la emisión de la orden de pago girada a tesorería. En el caso específico del manejo de las acreditaciones que no corresponden, su responsabilidad incluye mantener los expedientes administrativos debidamente conformados, con la documentación idónea que respalde los actos administrativos que conlleve la identificación, registro, control y recuperación de las mismas. Además, el papel que ha jugado la unidad de tesorería de la DNCC en el proceso de control eficiente de las acreditaciones dinerarias indebidas, ha sido mínimo, ya que ellos únicamente ejecutan las solicitudes de pago masivo y no tienen posibilidades de determinar giros de más, de manera previa a la gestión del pago solicitado. El segundo visado de las solicitudes de pago se lleva a cabo en el proceso contable previo a su pase por tesorería; en la revisión de orden de pago de planillas únicamente se verifican los montos globales como: total del pago, total deducciones, total impuesto de renta, entre otros; razón por la cual no es posible determinar una acreditación que no corresponde; únicamente es posible en los casos de visado de reclamos administrativos, que son casos individuales.

**Sobre otros procesos como el cobro judicial, adeudos incobrables y montos exiguos, se determinó que:** la Administración no ha definido un procedimiento para atender casos de cobro



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

judicial por cuentas por cobrar a raíz de acreditaciones que no corresponden. No existe un procedimiento o resolución interna que defina cuál es esa cantidad considerada por la Administración como monto exiguo, ni se ha determinado la existencia del fundamento del eventual acto administrativo. No hay evidencia que respalde la labor de fiscalización por parte de la Administración Activa, con el fin de determinar “a tiempo” la situación de recuperación de acreditaciones a los sujetos pasivos, y con el fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones y deberes formales y materiales, que busque propiciar las acciones correspondientes. Es evidente que la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC tiene grandes debilidades en la actualización de sus expedientes administrativos y de cobro, por lo que le corresponde verificar que todas las personas beneficiarias de dichas acreditaciones, cuenten con el domicilio, correos electrónicos, números telefónicos y demás datos necesarios y exactos, debidamente registrados en sus sistemas, de manera que la gestión de cobro se realice sin mayor costo y no se llegue al extremo de incobrabilidad o de declaración de montos exiguos.

### ¿Qué sigue?

El jerarca, deberá comunicar los resultados del presente Informe de Auditoría a las unidades involucradas y a quien estime pertinente, con el propósito de que las recomendaciones que se detallan a continuación sean debidamente implementadas por los titulares subordinados, bajo la supervisión que el jerarca defina, y estableciendo el plazo de cumplimiento de conformidad con lo que establece el artículo No.37 antes referido. Además, brindar acompañamiento a la Dirección de Gestión en el establecimiento de un plan de acción que involucre a la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos y a la Unidad Financiera, para reconstruir el histórico de cuentas por cobrar por acreditaciones dinerarias que no corresponden, con el propósito de identificar y registrar dichos pagos de conformidad con los principios de contabilidad aplicables al Sector Público. Dicho acompañamiento debe quedar evidenciado junto con los objetivos alcanzados. Brindar acompañamiento a la Dirección de Gestión en la revisión, aprobación y puesta en marcha de los instrumentos y/o procedimientos unificados para el manejo de acreditaciones que no corresponden, que involucre la participación de la Unidad de Asesoría Legal, y que contemple las etapas de identificación, registro (según plazos), control y recuperación de estas cuentas (tipos de cobro, arreglos de pago y otros), conforme al ordenamiento jurídico que corresponda; definiendo las responsabilidades de todos los involucrados en cada acto administrativo. Dicho acompañamiento debe quedar evidenciado junto con los objetivos alcanzados, y los instrumentos y/o procedimientos deben constar oficializados y comunicados a nivel institucional.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Al encargado (a) de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos del CEN-CINAI, le corresponde: actualizar el expediente administrativo para cada beneficiario que mantenga una cuenta por cobrar con relación a sumas acreditadas que no corresponden, con el propósito de que al menos sea visible: los datos que permitan a la administración comunicarse con el beneficiario para realizar las gestiones cobratorias que correspondan, la resolución que determina si aquél pago indebido o en exceso se fundamenta o no formalmente en un acto declaratorio de derechos (Dictamen C-084-2009), la resolución que determina las características del acuerdo o arreglo de pago, el acuerdo o arreglo de pago suscrito y los documentos probatorios de la recuperación de dichas sumas así como otros documentos que fundamenten los actos administrativos, y la resolución de cierre del caso. Certificar a la Unidad Financiera la información actualizada de cuentas por cobrar con relación a sumas acreditadas que no corresponden desde sus orígenes, con el propósito de reconstruir el histórico de estas cuentas. Revisar de manera conjunta con la Unidad de Asesoría Legal de la DNCC, los acuerdos o arreglos de pago suscritos vigentes, con el propósito de enderezar dichos actos administrativos apegados al ordenamiento jurídico en cuanto a plazos para la recuperación de sumas dinerarias acreditadas indebidamente.

Al encargado (a) de la Unidad Financiera del CEN-CINAI, o quien ocupe su cargo, le corresponde establecer políticas específicas contables, con el propósito de regular el registro apropiado de las cuentas y documentos por cobrar, las cuales deben ser aprobadas por la Contabilidad Nacional. También, realizar una propuesta al jerarca, respecto a posibles controles que permitan validar las solicitudes de pago que pudieran originar acreditaciones que no corresponden, con el propósito de involucrar los procesos de visado y tesorería de la DNCC, como validadores de la legalidad del gasto.

Al encargado (a) de la Unidad de Asesoría Legal del CEN-CINAI, o quien ocupe su cargo, le corresponde definir los acuerdos o arreglos de pago por concepto de recuperación de sumas dinerarias acreditadas indebidamente, con el propósito de que se ajusten al ordenamiento jurídico vigente y se minimice el riesgo por malas interpretaciones. Y también, asesorar a la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos y dejar evidencia documentada de ello, en el análisis de cada caso de forma particular, donde se hayan realizado acreditaciones que no corresponden, con el propósito de incoar el procedimiento de gestión cobratoria, considerando la porción de salario embargable y los límites para gestionar la acción cobratoria respectiva, sea a través del cobro administrativo o bien, en caso de resultar infructuoso aquél, planteando el proceso ejecutivo correspondiente en sede jurisdiccional.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

## DNCC-AI-SA-003-2022

11 de mayo del 2022

**Evaluación y verificación del control interno establecido por parte de la Dirección de Gestión de la DNCC en el proceso de pagos salariales, pagos de pensiones, pagos a acreedores y a entidades deducoras; y la identificación, registro, control, y recuperación de acreditaciones que no corresponden.**

Revisado y aprobado:  
Mauren Navas Orozco

Realizado por:  
Adrián Montoya Arias



Dirección Nacional de CEN-CINAI  
“Crecimiento y Desarrollo Crecimiento y Desarrollo Integral de nuestras niñas y niños”

De la esquina suroeste del parque Braulio Carrillo, 100 metros al sur, Avenida 4 y 6, Calle 14  
Tel: 2258-7918 / Correo Electrónico: mauren.navas@cen-cinai.go.cr / www.cen-cinai.go.cr



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

## Tabla de contenido

### 1. Introducción

<b>1.1 Origen de la auditoría</b>	<b>9</b>
<b>1.2 Objetivo de la auditoría</b>	<b>9</b>
<b>1.3 Naturaleza y Alcance de la Auditoría</b>	<b>10</b>
<b>1.4 Limitaciones que afectaron la ejecución de la auditoría</b>	<b>10</b>
<b>1.5 Generalidades acerca del estudio de Auditoría</b>	<b>10</b>
a) Sobre la reglamentación para el control y recuperación de acreditaciones que no corresponden y otros lineamientos	11
b) Sobre el registro y control de acreditaciones que no corresponden	15
c) Sobre el procedimiento para la remisión de expedientes a cobro judicial	18
d) Sobre la gestión de adeudos incobrables	18
e) Sobre la determinación del monto exíguo	20
<b>1.6 Metodología aplicada</b>	<b>21</b>
<b>1.7 Comunicación preliminar de los resultados de la Auditoría</b>	<b>21</b>

### 2. Resultados

<b>2.1 Sobre la reglamentación para el control y recuperación de acreditaciones que no corresponden y otros lineamientos</b>	<b>22</b>
<b>2.2 Sobre el registro y control de acreditaciones que no corresponden</b>	<b>31</b>
2.2.1 Sobre lo consultado al proceso de contabilidad de la DNCC	34
2.2.2 Sobre lo consultado a la Unidad de Gestión Institucional de RRHH de la DNCC	39
<b>2.3 Sobre los procedimientos y controles en la elaboración de propuestas de pagos a la Tesorería Nacional versus la determinación de casos de acreditaciones indebidas</b>	<b>42</b>
2.3.1 Del proceso de visado y tesorería en la DNCC	44
<b>2.4 Sobre los procesos de recuperación de acreditaciones que no corresponden</b>	<b>47</b>
2.4.1 Del procedimiento para la remisión de expedientes a cobro judicial	47
2.4.2 De la gestión de adeudos incobrables y montos exiguos	47
<b>2.5 Sobre la responsabilidad del funcionario público</b>	<b>49</b>

### 3. Conclusiones

<b>3.1 Sobre el conocimiento y aplicación de la base normativa general y la implementación de la reglamentación propia institucional de la DNCC para la</b>	
---	--



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

<b>identificación, el registro, el control y la recuperación de acreditaciones que no corresponden .....</b>	<b>52</b>
<b>3.2 Sobre los procedimientos y controles en la elaboración de propuestas de pagos a la Tesorería Nacional versus la determinación de casos de acreditaciones indebidas .....</b>	<b>54</b>
<b>3.3 Otros procesos: cobro judicial, adeudos incobrables y montos exiguos .....</b>	<b>54</b>

#### **4. Recomendaciones**

<b>AL DIRECTOR (A) NACIONAL DEL CEN-CINAI, O QUIEN OCUPE SU CARGO .....</b>	<b>55</b>
<b>AL ENCARGADO (A) DE LA UNIDAD DE GESTIÓN INSTITUCIONAL DE RECURSOS HUMANOS DEL CEN-CINAI, O QUIEN OCUPE SU CARGO .....</b>	<b>56</b>
<b>AL ENCARGADO (A) DE LA UNIDAD FINANCIERA DEL CEN-CINAI, O QUIEN OCUPE SU CARGO .....</b>	<b>57</b>
<b>AL ENCARGADO (A) DE LA UNIDAD DE ASESORÍA LEGAL DEL CEN-CINAI, O QUIEN OCUPE SU CARGO .....</b>	<b>57</b>





29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

## 1. Introducción

### 1.1 Origen de la auditoría

El estudio de auditoría se originó en atención al Reglamento General para el Control y Recuperación de Acreditaciones que no corresponden<sup>1</sup>, cuya interpretación e integración debe tomar en cuenta las otras normas conexas, su naturaleza, el valor de la conducta y los hechos a que se refiere, con el afán de resguardar y evitar un mal uso o irregular aprovechamiento de los fondos públicos por sujetos a quienes no les correspondan recibirlos.

Esta auditoría fue realizada de conformidad con las competencias que le confiere la Ley N°8292<sup>2</sup> a la Auditoría Interna, las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público<sup>3</sup>, las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público<sup>4</sup>, y la Ley N°8809<sup>5</sup> y su Reglamento<sup>6</sup>.

El estudio de auditoría se desarrolló de conformidad con el Plan Anual de Trabajo de la Auditoría Interna 2021 dado a conocer a la Directora Nacional de la Dirección Nacional de Centros de Educación y Nutrición y de Centros Infantiles de Atención Integral (Dirección Nacional de CEN-CINAI, DNCC) y a la Contraloría General de la República (CGR).

Además, el estudio surge como complemento del servicio preventivo de advertencia número **DNCC-AI-SAD-06-2020** de fecha 09 de diciembre del 2020, que se emitió a raíz de una denuncia; en el cual se señalaron varias debilidades del tratamiento de las cuentas por cobrar por acreditaciones que no corresponden y la falta de procedimientos para su control.

### 1.2 Objetivo de la auditoría

Evaluar el control interno establecido por parte de los actores institucionales involucrados en el proceso de pagos salariales, pagos de pensiones, pagos a acreedores y a entidades deducoras, y la identificación, el registro, el control, y la recuperación de acreditaciones que no corresponden.

Para ello se evaluará:

<sup>1</sup> Decreto Ejecutivo N° 34574-H. Reglamento General para el Control y Recuperación de Acreditaciones que no corresponden. Poder Ejecutivo. La Gaceta número 122 del 25 de junio del 2008.

<sup>2</sup> Ley General de Control Interno. La Gaceta número 169 del 4 de setiembre 2002.

<sup>3</sup> R-DC-64-2014. Contraloría General de la República. 11 de agosto del 2014.

<sup>4</sup> Resolución R-DC-119-2009. La Gaceta número 28 del 10 de febrero 2010;

<sup>5</sup> Ley de Creación de la Dirección Nacional de Centros de Educación y Nutrición y de Centros Infantiles de Atención Integral. 28 de abril 2010.

<sup>6</sup> Decreto 37270. Reglamento Orgánico de la Dirección Nacional de Centros de Educación y Nutrición de Centros Infantiles de Atención Integral. La Gaceta 179, del 17 de setiembre del 2012.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

- a. El conocimiento y aplicación de la base normativa general y la implementación de la reglamentación propia institucional de la DNCC para la identificación, el registro, el control y la recuperación de acreditaciones que no corresponden.
- b. Los procedimientos y controles de la DNCC en la elaboración de propuestas de pagos a la Tesorería Nacional versus la determinación de casos de acreditaciones indebidas.

### 1.3 Naturaleza y Alcance de la Auditoría

Este estudio constituye una auditoría para la evaluación y verificación del control interno establecido por parte de la Dirección de Gestión de la DNCC en el proceso de pagos y acreditaciones que no corresponden, también conocidas como “sumas pagadas de más”; valorando la intervención de la Unidad de Asesoría Legal en el proceso de recuperación cuando corresponda.

El estudio abarca el análisis del ordenamiento jurídico aplicable en materia de identificación, registro, control y recuperación de acreditaciones que no corresponden realizadas por Órganos desconcentrados adscritos a Ministerios de Gobierno, y los lineamientos necesarios a considerar por los entes gestores de pagos y que deben tomarse en cuenta en los procedimientos que cada entidad establezca en esta materia. Lo anterior, considerando también las acreditaciones a funcionarios y pensionados fallecidos.

### 1.4 Limitaciones que afectaron la ejecución de la auditoría

La DNCC no cuenta con un reglamento o procedimiento propio para regular el accionar institucional con relación a la identificación, el registro, el control, y la recuperación de acreditaciones que no corresponden; además, la Institución no cuenta con políticas contables puntuales para el registro adecuado de dichas acreditaciones indebidas, ni ha establecido los procedimientos ni las responsabilidades de los gestores de los pagos y los receptores de los mismos, según el Reglamento N° 34574-H.

La base documental facilitada por la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC carece de uniformidad y en muchos aspectos es incompleta. Al principio del estudio (febrero 2021) no se identificaron expedientes para cada caso de funcionarios que recibieron acreditaciones no correspondientes; en diciembre 2021 se recibió copia de 12 expedientes administrativos de acreditaciones que no corresponden, que según manifestó la jefatura de la unidad, eran los únicos casos vigentes de cuentas por cobrar. Al respecto, se determinó que dichos expedientes no tienen uniformidad respecto la información que contienen.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

La Unidad Financiera no cuenta con registros de las cuentas por cobrar por concepto de acreditaciones indebidas.

## 1.5 Generalidades acerca del estudio de Auditoría

### a) Sobre la reglamentación para el control y recuperación de acreditaciones que no corresponden y otros lineamientos

Considerando, entre otras cosas, que los sistemas de Control Interno deben estar orientados al buen pago de estipendios, que deberán ser oportunos, eficaces y eficientes, pero que por situaciones de acción u omisión en los procesos que lo culminan, se crean situaciones de excepción de pagos y transferencias electrónicas del Estado que no corresponden, nació el **Reglamento General para el Control y Recuperación de Acreditaciones que no corresponden**, N° 34574-H del 2008.

En ese decreto se establecen disposiciones con el objetivo de “Regular el control y recuperación de las acreditaciones provenientes de fondos del Gobierno de la República que no corresponden, estableciendo los procedimientos y las responsabilidades de los gestores de los pagos y los receptores de los mismos”, de conformidad con el artículo 2 del Reglamento.

Además, el capítulo 3 de este Reglamento define en su articulado el significado de acreditaciones que no corresponden y los posibles casos en que se presentan, según se muestra:

**Artículo 6º-Acreditaciones que no corresponden:** Podrán concretarse acreditaciones que no corresponden en los siguientes casos:

- a) En pagos de salarios y sus accesorios del Gobierno de la República.
- b) En pagos de pensiones y sus accesorios con cargo al Fondo General de la República.
- c) Acreditaciones para acreedores y subvenciones a personas físicas o jurídicas de carácter público o privado que no corresponden.
- d) Acreditaciones a entidades deducoras.

**Artículo 7º-Determinación de los casos de acreditaciones que no corresponden:** Las acreditaciones que no corresponden se determinarán cuando medie dolo, culpa o negligencia del servidor público en el cumplimiento de sus funciones, correspondiente en los casos señalados en el artículo 6 de este reglamento.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

También, en dicho Reglamento se pueden determinar los plazos en los cuales se debe tomar acción por parte de los actores en los casos en que se pueden presentar acreditaciones que no corresponden; los artículos 8, 9, 10 y 11 del capítulo 3 del mismo Reglamento referido, al respecto indican lo siguiente:

**Artículo 8º-Pagos de salarios y sus accesorios que no corresponden:** *En aquellos casos en los que se determinen acreditaciones que no corresponden en los pagos de salarios, deberán acatarse las siguientes acciones:*

1. El receptor de un pago por concepto de salario y/o sus accesorios que no corresponde, será el primer responsable en devolver la suma correspondiente a la acreditación que no le corresponde, mediante Entero de Gobierno a favor del Fondo General de Gobierno o depósito a las cuentas corrientes autorizadas por la Tesorería Nacional, o en su defecto dar la autorización por escrito para que se deduzca por nómina el neto, e informará sobre dicha devolución a la Unidad de Recursos Humanos de la respectiva entidad dentro de los ocho días siguientes a la acreditación realizada a su favor. (...)

2. De no concretarse el reintegro por parte del receptor conforme lo dispuesto en el inciso anterior, la Unidad de Recursos Humanos notificará al receptor sobre la suma percibida indebidamente y su respectiva devolución (...). En caso de que no prosperara el procedimiento seguido por la Unidad de Recursos Humanos para la recuperación de dichas acreditaciones, estos últimos deberán trasladar el expediente al Área Jurídica Institucional. La Dirección Administrativa Financiera de cada entidad o quienes ejerzan esas funciones deberán proponer a la Tesorería Nacional el monto exiguo, siendo esta última la encargada de aprobar o determinar el mismo. (...)

*Lo resaltado no corresponde al original.*

**Artículo 9º-Pagos de pensiones y sus accesorios que no corresponden:** *En aquellos casos en los que se determinen acreditaciones que no corresponden en los pagos de pensiones y sus accesorios, deberán acatarse las siguientes acciones:*

1. El receptor de un pago por concepto de pensión y sus accesorios que no corresponde, será el primer responsable en devolver la suma correspondiente a la acreditación que no le corresponde, mediante Entero de Gobierno a favor del Fondo General de Gobierno, depósito a las cuentas corrientes autorizadas por la Tesorería Nacional, o en su defecto dar la autorización por escrito para



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

que se deduzca por nómina el neto, e informará sobre dicha devolución a la Dirección Nacional de Pensiones (en adelante DNP) o a la Junta de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional (en adelante JUPEMA), según sea el caso, dentro de los ocho días siguientes a la acreditación realizada a su favor.  
(...)

2. De no concretarse el reintegro por parte del receptor conforme lo dispuesto en el inciso anterior, los encargados de pagos de DNP y JUPEMA notificarán al receptor respecto de la suma percibida indebidamente y su respectiva devolución mediante (...). En caso de no prosperar el procedimiento seguido por los encargados de pagos de la DNP y de JUPEMA; para la recuperación de dichas acreditaciones, estos últimos deberán trasladar el expediente al Área Jurídica Institucional, para lo que corresponda. (...)

Lo resaltado no corresponde al original.

**Artículo 10.-Acreditaciones para acreedores y subvenciones a personas físicas o jurídicas de carácter público o privado que no corresponden:** En aquellos casos en los que se determinen acreditaciones que no corresponden a personas físicas o jurídicas de carácter público o privado, deberán acatarse las siguientes acciones:

1. El receptor de un pago por concepto de subvenciones o acreditaciones para acreedores que no corresponden, será el primer responsable de devolver la suma correspondiente a la acreditación que no le corresponde, mediante Entero de Gobierno a favor del Fondo General de Gobierno o por medio de las cuentas autorizadas por la Tesorería Nacional el total del monto líquido acreditado en la cuenta correspondiente, e informará a la entidad responsable de preparar la propuesta de pagos, dentro de los ocho días posteriores. (...)

2. En caso de no prosperar el procedimiento seguido por las Unidades Financieras y/o la Tesorería Nacional para la recuperación de dichas acreditaciones, deberán trasladar el expediente al Área Jurídica Institucional para lo que corresponda. (...)

Lo resaltado no corresponde al original.

**Artículo 11.-Acreditaciones a entidades deducoras que no corresponden:** En aquellos casos en los que se determinen acreditaciones que no corresponden a entidades deducoras, deberán acatarse las siguientes acciones:

29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

El Tesorero Nacional, será el encargado de establecer los procedimientos que deberán aplicarse, para el control y la recuperación de las acreditaciones que no corresponden a entidades deducoras. Esto por ser un proceso propio de la Tesorería Nacional.

Dicho procedimiento deberá contener las siguientes acciones:

a) Los representantes Legales de las Entidades Deducoras o a quienes éstos hayan autorizado, una vez notificado el monto acreditado por parte de la Tesorería Nacional, deberán proceder a depositar mediante Entero de Gobierno en el Fondo General de Gobierno o en las cuentas corrientes autorizadas por la Tesorería Nacional, a más tardar el día hábil siguiente a que le fuera comunicado por la Tesorería Nacional, las sumas que no les corresponden.

b) En caso de no recuperarse las sumas acreditadas que no le corresponden a la Unidad o Entidad Deducora, en el plazo señalado en el inciso anterior, la Tesorería Nacional procederá a efectuar la deducción en la planilla siguiente, sin perjuicio de las responsabilidades civiles y penales en que incurran los representantes legales por esa acción u omisión. (...)

La información de plazos anteriormente descrita, se resume en el siguiente cuadro:

**Cuadro 1**

Plazos legales para recuperación de acreditaciones

Tipo de suma pagada de más (Decreto Ejecutivo 34574-H)		Receptor devuelve y notifica por su cuenta (1)	PLAZOS		
			RRHH	DNP / JUPEMA	Tesorería Nacional
		Si no hay devolución por cuenta del receptor	La Unidad notifica al receptor sobre la acreditación indebida y la devolución		
Artículo 8	SALARIOS Y ACCESORIOS		8 días	3 días	
Artículo 9	PENSIONES Y ACCESORIOS		8 días		3 días
Artículo 10	ACREDITACIONES A ACREEDORES Y SUBVENCIONES A CEROS		8 días		
Artículo 11	ACREDITACIONES A ENTIDADES DEDUCTORAS				1 día

Fuente: Elaboración propia Auditoría Interna, según articulado del Reglamento N° 34574-H del 2008 .



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Adicionalmente, la Tesorería Nacional, del Ministerio de Hacienda, emitió los **Lineamientos para el Registro, Control y Recuperación de Acreditaciones que no Corresponden por pagos de salarios y pensiones**<sup>7</sup>; que nació para integrar y complementar el Reglamento antes mencionado, de forma que se cuente con lineamientos necesarios a considerar por los entes gestores de pagos y que deben tomarse en cuenta en los procedimientos establecidos en esta materia por cada entidad.

**b) Sobre el registro y control de acreditaciones que no corresponden**

Con respecto al registro y aprobación de estas acreditaciones, los Lineamientos antes mencionados, señalan:

*I. Toda acreditación que no corresponde por pagos de salarios y pensiones debe estar registrada en el Sistema Informático de Pagos que se tenga en uso, ya sea porque el sistema automáticamente la detectó y registró o porque fue registrada de manera manual, una vez verificada la condición que la originó. En estos últimos casos es responsabilidad de las áreas competentes asegurar que las mismas sean registradas de manera oportuna y por el monto bruto.*

*II. Las acreditaciones que no corresponden registradas manualmente por salarios y pensiones, una vez analizadas y comprobadas, deben aprobarse en el Sistema por parte de los funcionarios de las áreas responsables de la gestión.*

*III. En caso de que se identifiquen acreditaciones que no corresponden reflejadas automáticamente por el Sistema, éstas deben ser analizadas por los funcionarios responsables del estudio. Para los casos en los cuales se determine que no lo son, deben documentarse y anularse en dicho Sistema.*

*IV. Las entidades que no cuenten con las funcionalidades requeridas en el sistema informático de pagos para efectuar el registro y control de las acreditaciones que no corresponden, deben llevar un control manual de estas sumas, debidamente supervisado por las Unidades de Fiscalización o en su defecto por las Auditorías Internas.*

*Lo resaltado no corresponde al original.*

<sup>7</sup> Directriz N° DIR-TN-03-2018. Lineamientos para el Registro, Control y Recuperación de Acreditaciones que no Corresponden por pagos de salarios y pensiones. Ministerio de Hacienda. Del 19 de octubre del 2018.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Respecto las responsabilidades y el sistema de control, el artículo 12 y el artículo 13, del Reglamento de referencia anterior, señala:

**Artículo 12.-Determinación de responsabilidad:** *Toda responsabilidad será determinada de acuerdo con los procedimientos administrativos de la Ley General de la Administración Pública y demás normativas aplicables a la entidad competente, asegurando a las partes en todo momento, las garantías constitucionales relativas al debido proceso y la defensa previa, real y efectiva y sin perjuicio de las medidas preventivas procedentes.*

**Artículo 13.-Responsables del Sistema de Control Interno:** *Los titulares subordinados encargados de los procesos de las acreditaciones de conformidad al ámbito de su competencia serán los responsables de velar por el control interno de su gestión.*

Estos mismos Lineamientos en su artículo 8, sobre la responsabilidad de los gestores de pagos que originan acreditaciones que no corresponden, señalan:

*I. En los casos que se determine dolo o culpa por parte de los funcionarios generadores de acreditaciones que no corresponden, se deberá conformar el respectivo expediente para gestionar el inicio del procedimiento administrativo al responsable, tomando en consideración el impacto económico, la reincidencia y el perjuicio institucional ocasionado. (...)*

Recientemente, mediante Circular<sup>8</sup> de la Tesorería Nacional de enero del 2021, se emitieron los Lineamientos de Acreditaciones que no Corresponden de Salarios para las Instituciones y Órganos Desconcentrados bajo el Subsistema de Tesorería, según Ley N° 9524; como disposiciones técnicas y operativas señala:

**a) Reporte mensual de Acreditaciones que no Corresponden (ANC):**

*Se solicita la remisión mensual a la Tesorería Nacional del Informe correspondiente a las Acreditaciones que no corresponden por pago de salarios, mediante los correos [ServiciosTN@hacienda.go.cr](mailto:ServiciosTN@hacienda.go.cr) y [TN-Unidaddefiscalizacion@hacienda.go.cr](mailto:TN-Unidaddefiscalizacion@hacienda.go.cr), durante los primeros 5 días hábiles del mes siguiente. El mismo debe presentarse en formato pdf firmado digitalmente*

<sup>8</sup> Circular N°CIR-TN-0017-2021. Lineamientos de Acreditaciones que no Corresponden de Salarios para las Instituciones y Órganos Desconcentrados bajo el Subsistema de Tesorería, según Ley N° 9524. Tesorería Nacional, Ministerio de Hacienda. La Gaceta número 245 del miércoles 21 de diciembre del 2016.





29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*por la jefatura responsable de este proceso y adjuntar el archivo en formato Microsoft Excel, considerando los siguientes lineamientos:*

**a.1** *Para los Órganos Desconcentrados que ya utilizan el Sistema Integra como sistema informático de pagos de salarios, se requiere se reporte y continúen el proceso informativo según se indica en la Directriz DIR-TN-002-2020 -DIR-DCN-0002-2020, de fecha 01 de julio del año 2020.*

**a.2** *Para el registro de acreditaciones que no corresponden de salarios de Órganos Desconcentrados que no utilizan el Sistema Integra y que utilizan su propio sistema de pagos, se utilizará el archivo de Excel denominado "Informe de Acreditaciones que No Corresponden" el cual consta de cuatro cuadros en formato Excel, que se visualizan en el Instructivo anexo a esta Circular.*

*La información correspondiente deben extraerla del Sistema de Pagos de Salarios que tengan en uso, lo esperable es que el informe que presenten coincida con los datos registrados en el referido sistema, por otra parte, de contar con la funcionalidad, se solicita agregar una copia del reporte donde se refleje tanto el detalle como el saldo total que mantienen por este concepto.*

*Lo resaltado no corresponde al original.*

Además, estos lineamientos refieren la Normativa vigente a considerar en el registro, control y recuperación de acreditaciones que no corresponden:

*Para los efectos del registro, control y recuperación de acreditaciones que no corresponden, se indica la normativa vigente emitida por la Tesorería Nacional que regula este tema, la cual se adjunta a esta Circular.*

- 2** **Decreto 34574-H**, Reglamento General para el Control y recuperación de acreditaciones que no corresponden. (consultado como vigente)
- 3** **DIR-TN-03-2018**, Lineamientos para el Registro, Control y Recuperación de Acreditaciones que no Corresponden para pagos de salarios y pensiones. (consultada como vigente)
- Además de lo anterior se solicita considerar la siguiente normativa emitida por la Dirección General de Hacienda:
- 4** **Directriz RES-DGH-085-2018**, Determinación Monto Exiguo. (consultada como vigente)



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

- 5 **Directriz DGH-D-004-2018** *Lineamientos para la Gestión de Adeudos Incobrables en el Departamento de Cobro Judicial de la División de Adeudos Estatales.* (consultada como vigente)
- 6 **Resolución RES-DGH-0068-2016**, *Requisitos de Admisibilidad y Procedimiento para Remisión de Expedientes al Departamento de Cobro Judicial.* (consultada como vigente)

**c) Sobre el procedimiento para la remisión de expedientes a cobro judicial**

Al respecto la Dirección General de Hacienda, mediante Resolución<sup>9</sup> del 2016, estableció los requisitos de admisibilidad que deben cumplir los expedientes y casos que se remiten al Departamento de Cobros Judiciales por parte de los órganos de la Administración Pública para la recuperación de adeudos estatales, así como el procedimiento que se debe de seguir para estos efectos.

Cabe indicar que el artículo 2 de esta Resolución define el ámbito de aplicación de la misma:

**Artículo 2º—Ámbito de Aplicación:** *La presente resolución deberá ser cumplida por todos los órganos y dependencias de la Administración Pública que remitan casos de cobro judicial para la recuperación los impuestos, tasas, contribuciones, derechos fiscales, rentas por arrendamiento de bienes del Gobierno no sujetos a leyes especiales, y de toda clase de créditos a favor del Gobierno, así como por la División de Adeudos Estatales.*

**d) Sobre la gestión de adeudos incobrables**

Al respecto la Dirección General de Hacienda, mediante Directriz<sup>10</sup> del 2018, emitió los **Lineamientos para la gestión de adeudos incobrables en el Departamento de Cobro Judicial de la División de Adeudos Estatales**, con la intención de definir los lineamientos que deben cumplirse en la gestión de adeudos incobrables dentro del Departamento de Cobro Judicial. Con este instrumento normativo define las condiciones y pasos a seguir en la tramitación de este tipo de adeudos.

Cabe indicar que el artículo 3 de esta Directriz define el ámbito de aplicación de la misma:

<sup>9</sup> Resolución N°RES-DGH-0068-2016. Dirección General de Hacienda, Ministerio de Hacienda. La Gaceta número 245 del miércoles 21 de diciembre del 2016.

<sup>10</sup> Directriz N° DGH-D-004-2018. Dirección General de Hacienda, Ministerio de Hacienda. La Gaceta número 17 del jueves 24 de enero del 2019.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

**III.—Ámbito de aplicación:** *Esta Directriz es de acatamiento obligatorio para todas aquellas Dependencias del Ministerio de Hacienda y de otros Ministerios o Instituciones del Gobierno Central, que remitan casos que consideren incobrables al Departamento de Cobro Judicial, así como para los colaboradores de ese Departamento.*

Estos lineamientos definen como causales de incobrabilidad, los casos que presenten las siguientes condiciones:

**A. Adeudos que no hayan podido ser notificados al deudor.** *La imposibilidad de notificación puede darse en cualquier momento del proceso. Para lo anterior, debe constar en el expediente administrativo, como mínimo, dos intentos fallidos de notificación al deudor y el estudio de bienes del obligado. También debe constar expresamente en el expediente, que se realizaron todas las gestiones de búsqueda de direcciones actualizadas sin resultado alguno.*

*En el caso de que el deudor ilocalizable posea bienes inscritos a su nombre, el abogado que lleva el caso, o el gestor responsable, deberá intentar la recuperación del adeudo a través de la presentación de embargos administrativos, conforme con los artículos 196 al 199 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Si se comprueba que los bienes a nombre del deudor tienen gravámenes inscritos que afecten la efectiva recuperación del adeudo o que de algún modo no es posible recuperar el adeudo con esos bienes, el abogado o responsable dejará constancia de esta condición en el expediente y podrá recomendar la incobrabilidad del caso.*

**B. Adeudos cuya gestión de cobro resultaría más onerosa,** *por cuanto el Estado tendría que invertir en su cobro, recursos humanos y materiales que superan el monto exiguo para gestionar en sede judicial. El monto exiguo lo establecerá la Dirección General de Hacienda mediante resolución general, que fijará el monto exiguo para el cobro judicial de adeudos originados en deudas tributarias y no tributarias a favor del Estado.*

*En los casos con sumas iguales o inferiores al monto exiguo, no se exige al funcionario responsable de diligenciar el cobro del adeudo, mediante la debida diligencia, si para este fin no se requiere invertir recursos que superen ese monto.*

**C. Adeudos que pertenezcan a personas físicas fallecidas que no cuenten con proceso sucesorio abierto.** *En estos casos, la oficina de origen deberá*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*verificar previamente, durante un período de dieciocho meses como mínimo, mediante la consulta al Diario Oficial La Gaceta, que no se ha abierto un proceso sucesorio en el caso de referencia. En caso de que la oficina de origen detecte que hay un proceso sucesorio abierto a nombre del deudor, deberá comunicarlo de inmediato al Departamento de Cobro Judicial de la División de Adeudos Estatales, a efecto de que un Fiscal de Cobro se apersona al proceso en defensa de los intereses del Fisco.*

***D. Adeudos que pertenezcan a sociedades cuyo plazo social haya vencido o tengan inscrita cualquier causa de disolución de la sociedad.***

***E. Adeudos cuyo plazo de prescripción se encuentre vencido.***

**e) Sobre la determinación del monto exiguo**

Al respecto, los Lineamientos para el Registro, Control y Recuperación de Acreditaciones que no Corresponden por pagos de salarios y pensiones, indican:

*V. Todo funcionario regular o pensionado está obligado a reintegrar los pagos recibidos en demasía, por lo cual no aplica el monto exiguo en sede administrativa para estos casos.*

*VI. La Dirección General de Hacienda es la única competente para aprobar la declaratoria de incobrabilidad de adeudos y prescripción a favor del Estado, según se establece en el Decreto Ejecutivo 35366-H, denominado “Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Hacienda”, del 24 de junio del 2009*

*VII. En los casos de exfuncionarios, ex-pensionados y personas fallecidas, una vez realizado el proceso de cobro por parte del ente generador, deberá considerarse el monto exiguo determinado por la División de Adeudos Estatales, como uno de los principales requisitos a considerar para remitir los casos al Departamento de Cobro Judicial, con el propósito de que se realice la gestión de cobro correspondiente en esa instancia.*

*VIII. La Dirección General de Hacienda podrá aprobar la declaratoria de incobrabilidad en los casos definidos en el artículo N°.5 Inciso VIII de esta Directriz y que cumplan además las condiciones establecidas en la Directriz DGH-D-002-2013.*

*Lo resaltado no corresponde al original.*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Por su parte, la Dirección General de Hacienda, mediante Directriz<sup>11</sup> del 2019, definió el monto exiguo de la siguiente manera:

*1º—El monto exiguo para el cobro judicial de adeudos originados en deudas aduaneras, tributarias y no tributarias a favor del Poder Central, será el equivalente al monto que establezca el Consejo Superior del Poder Judicial, al establecer el Salario Base del Oficinista 1, que aparece en la relación de puestos de la Ley de Presupuesto Ordinario de la República, aprobada en noviembre de cada año.*

*2º—El monto exiguo equivalente a ese salario base regirá durante todo el año siguiente, aun cuando el salario que se tome en consideración para la fijación del monto exiguo sea modificado durante ese período.*

*3º—Para la aplicación del monto exiguo se debe contemplar la sumatoria de todas las deudas líquidas y exigibles de un mismo deudor, sin considerar recargos. (...)*

*Lo resaltado no corresponde al original.*

## 1.6 Metodología aplicada

Dicho estudio se realizó por medio de la evaluación de los procedimientos, trámites y documentación relacionada con el tema, así mismo se realizaron consultas para aquellos aspectos sobre los cuales no se tuvo prueba documental, utilizando las técnicas, prácticas e instrumentos de Auditoría necesarias, así como la normativa técnica aplicable.

## 1.7 Comunicación preliminar de los resultados de la Auditoría

La comunicación preliminar de los resultados, conclusiones y recomendaciones del estudio a que alude el presente informe, se realizó mediante reunión virtual vía Microsoft Teams a las nueve horas del día 3 de mayo del 2022, con la presencia de la señora Lidia Conejo, Directora Nacional, la señora Ivannia Bonilla, Subdirectora Nacional, la señora Lady Leitón, Directora de Gestión, la señora Olga Grijalba, Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos y la señora Detsy Espinoza, encargada de la Unidad de Asesoría Legal; todos en compañía del equipo de Auditoría Interna. Posteriormente, se remitió el documento preliminar digital en versión borrador, mediante oficio DNCC-AI-OF-094-2022 del 3 de mayo del 2022, con el propósito de que, en un plazo no

<sup>11</sup> Directriz N°RES-DGH-085-2018. Determinación del Monto Exiguo. Dirección General de Hacienda, Ministerio de Hacienda. La Gaceta número 29 del 11 de febrero del 2019.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

mayor de cinco días hábiles, se remitieran a esta Auditoría, las observaciones que se consideraran pertinentes sobre su contenido y el respaldo documental al respecto.

Cumplido el plazo indicado anteriormente, al día 11 de mayo del 2022, no se recibió en esta Auditoría ningún tipo de observaciones al Informe preliminar, por lo cual no existe anexo ni valoración alguna de señalamientos realizados por la Administración Activa.

## 2. Resultados

### 2.1 Sobre la reglamentación para el control y recuperación de acreditaciones que no corresponden y otros lineamientos

De manera preliminar al análisis de la reglamentación existente en la DNCC para la recuperación de acreditaciones que no corresponden, cabe señalar que, sobre las deudas que el trabajador contraiga con el patrono, el Código de Trabajo<sup>12</sup> indica en sus artículos 36 y 173 lo siguiente:

#### **ARTICULO 36.-**

*Salvo lo dicho en el artículo 173, las deudas que el trabajador contraiga con el patrono o con sus asociados, familiares o dependientes, durante la vigencia del contrato o con anterioridad a la celebración de éste, sólo serán compensables o amortizables, según el caso, en la proporción en que sean embarcables los respectivos salarios.*

#### **ARTÍCULO 173.- (...)**

*Las deudas que el trabajador contraiga con el Patrono por concepto de anticipos o por pagos hechos en exceso se amortizarán durante la vigencia del contrato en un mínimum de cuatro períodos de pago y no devengarán intereses. Es entendido que al terminar el contrato el Patrono podrá hacer la liquidación definitiva que proceda.*

*(Así reformado por la Ley No. 3636 del 16 de diciembre de 1965).*

Lo resaltado no corresponde al original.

De acuerdo a lo anterior, y conforme la jerarquía normativa, el funcionario **podría cancelar la totalidad de la deuda en un solo momento**, si así le fuera posible; o bien, podrían acordar que

<sup>12</sup> Ley N°2. Código de Trabajo. Asamblea Legislativa. La Gaceta N°192 del 29 de agosto de 1943. Versión 43 del 20 de agosto del 2020.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

las deducciones se realicen en **menos de cuatro trectos o por montos mayores** a los que legalmente se recomiendan.

Cabe indicar además que, la Administración no solo está facultada sino también está en la obligación de realizar los actos necesarios para la recuperación de estas acreditaciones que no corresponden; razón por la cual, cuenta con las potestades necesarias para tales efectos, entre ellas, la posibilidad de suscribir un arreglo de pago con los funcionarios que hayan recibido el pago en exceso, **previo cumplimiento de un procedimiento administrativo** que evidencie la procedencia del cobro.

Asimismo, la jurisprudencia constitucional y los criterios emitidos por la Procuraduría General de la República han entendido como viable la suscripción de un arreglo de pago en términos distintos a los indicados en los artículos 36 y 172 del Código de Trabajo. Sin embargo, resulta necesario que cada caso sea analizado de forma particular, tomando en cuenta la porción de salario embargable.

Como corolarios de lo manifestado por la Procuraduría General de la República<sup>13</sup>, con relación a las acciones cobratorias, este mismo Órgano superior consultivo manifestó:

*1) De la integración normativa de lo dispuesto por los artículos 803 del Código Civil, 173, párrafo segundo del Código de Trabajo y 51 del Estatuto de Servicio Civil y 203, siguientes y concordantes de la Ley General de la Administración Pública, la Administración Pública, en su condición de entidad patronal, está obligada a recuperar los pagos efectuados en exceso o por error a favor de sus servidores; esto como resguardo oportuno de los fondos públicos puestos a su alcance (pronunciamiento OJ-252-2003 op. cit).*

*2) Para efectos de recuperación de sumas dinerarias pagadas en exceso o indebida o erróneamente reconocidas por parte de la Administración Pública, independientemente de que éstas sean o hayan sido giradas a favor de servidores públicos o ex servidores, con base en lo dispuesto por los numerales 198, 207 y 208 de la Ley General de la Administración Pública, se tendrá siempre un plazo de cuatro años como límite para gestionar la acción cobratoria respectiva, ya sea a través del cobro administrativo pertinente (arts. 308 y siguientes, en relación con el 148 y siguientes, todos de la Ley General de la Administración Pública) o bien, en caso de resultar infructuoso aquél, planteando el proceso ejecutivo correspondiente en sede jurisdiccional (Dictamen C-307-2004 de 25 de octubre de 2004. Y en sentido similar, los*

<sup>13</sup> Dictamen C-084-2009. Procuraduría General de la República. Sobre acciones cobratorias. 30 de marzo del 2009.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

dictámenes C-376-2004 de 13 de diciembre de 2004, C-111-2002 de 7 de mayo de 2002, C-250-97 y C-226-97, respectivamente, de 24 y 1° de diciembre de 1997, C-124-97 de 8 de julio de 1997, C-061-96 y C-137-96 ambos de 6 de agosto de 1996, así como el C-068-2006 y el C-126-2008 op. cit.).

3) De previo a que la Administración decida iniciar cualquier gestión cobratoria, es aconsejable que analice y valore detenidamente, si aquél pago indebido o en exceso se fundamenta o no formalmente en un acto declaratorio de derechos, pues la existencia o no de aquella manifestación formal de la voluntad administrativa determinará la exigencia inexcusable de ejercer o no, de previo a la gestión cobratoria aludida en el párrafo anterior, la potestad de autotutela administrativa para revertir aquel acto administrativo, según corresponda en atención del grado de disconformidad sustancial con el ordenamiento jurídico que contenga, ya sea a través del instituto de la lesividad (numerales 183.1 de la Ley General de la Administración Pública, 10 inciso 5) y 34 del Código Procesal Contencioso Administrativo) o bien, de manera excepcional, de la potestad anulatoria administrativa (artículo 173 de la citada Ley General); procedimientos diferenciados que deberán de seguirse con estricto respeto del principio constitucional de intangibilidad de los actos propios y siempre dentro del plazo de caducidad previsto por el ordenamiento (artículos 173.4 de la citada Ley General y 34.1 del Código Procesal Contencioso Administrativo). (Dictámenes C-068-2006 y el C-126-2008 op. cit.)...

4) Si el pago efectuado indebidamente deviene de un simple error aritmético o material de la Administración (art. 157 de la LGAP) no es necesario seguir alguno de los trámites antes mencionados (Resolución N° 2006-11972 de las 15:45 horas de 16 de agosto de 2006, Sala Constitucional). La recuperación de esos dineros puede hacerse mediante rebajos directos de planilla, aplicados de forma proporcional a sus salarios, en al menos cuatro tractos y sin intereses (art. 173, párrafo segundo del Código de Trabajo). Pero sí se debe, al menos, comunicar previamente al funcionario el monto adeudado, el número de tractos en los que se procederá a realizar el reintegro y se requiere que la suma a deducir del salario del funcionario sea razonable y proporcional, de modo que el resto de su sueldo le permita satisfacer sus necesidades básicas y las de su familia, toda vez que el particular no tiene por qué soportar en forma desproporcionada los errores de la Administración (Resoluciones N°s 2002-4842 de las 16:12 horas del 21 de mayo del 2002 y 2006-010132 de las 14:55 horas del 19 de julio de 2006).





29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*Si bien la determinación de cuántos tractos y qué monto se va a rebajar es un asunto de resorte exclusivo de la Administración Activa, que deberá resolver atendiendo a los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad para cada caso (Pronunciamiento OJ-252-2003 y dictamen C-126-2008 op. cit.), nos interesa indicar que en esos casos, la Sala Constitucional y esta Procuraduría General han considerado de oportuna aplicación, la regla definida en el artículo 172 del código de Trabajo, en lo relativo a la proporción embargable del salario que excede el mínimo establecido, a efecto de proporcionar un parámetro objetivo de obligatoria observación para los empleadores al momento de realizar los rebajos a sus trabajadores, eliminándose así, el margen de discrecionalidad con que cuentan para realizarlos (Resolución N° 2008-02653 de las 10:43 horas del 22 de febrero del 2008 y pronunciamiento OJ-252-2003 op. cit.).*

*Este criterio procede ---ha insistido la Sala y la propia Procuraduría General--- en defecto de un arreglo de pago entre el patrono y el trabajador, ya que ante la existencia de un acuerdo de esa naturaleza, debe prevalecer éste en donde ha mediado la participación del empleado, quien -se supone- pactó la opción menos gravosa a sus intereses. (Resolución N° 2008-02653 y pronunciamiento OJ-252-2003 op. cit.).*

*Cabe indicar que esta posibilidad de finiquitar por mutuo acuerdo un determinado arreglo de pago sobre sumas pagadas en exceso o indebida o erróneamente reconocidas por parte de la Administración Pública, podría darse incluso durante la tramitación formal de un procedimiento administrativo cobratorio, al tenor de lo dispuesto por el ordinal 317.1. e) de la Ley General de la Administración Pública (Véase al respecto la breve alusión a esta posibilidad en el dictamen C-307-2004 de 25 de octubre de 2004)."*

Lo resaltado no corresponde al original.

A la luz de la Norma señalada, con relación al análisis y valoraciones previas a la gestión cobratoria que es aconsejable realizar, cabe indicar que en ningún expediente de los que tuvo conocimiento esta Auditoría, se determinó algún procedimiento administrativo formal que evidencie la procedencia del cobro, el plazo y los montos estimados para su recuperación, más allá del oficio donde se le notifica al beneficiario del pago indebido.

Previo a la emisión del servicio preventivo de advertencia número **DNCC-AI-SAD-06-2020** en diciembre del 2020, la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos mediante oficio



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

DNCC-DG-UGRH-OF-1487-2020 del 26 de octubre del 2020, acotó una serie de pasos que describían de alguna manera lo que realizaba esa unidad de cara al tema de las acreditaciones que no corresponden; sin embargo, en ese momento no aportó un manual de procedimientos documentado, y respecto al análisis de procedencia del cobro, únicamente indicó que “... en el caso de que a través de un estudio se determine que hay rubros que se están cancelando de forma errónea (ya sea de más o menor) se emite un informe técnico”.

En cuanto a manuales de procedimientos para guiar a los funcionarios que participan en el proceso de identificación, registro, control y recuperación de acreditaciones que no corresponden, el pasado 17 de noviembre del 2021, en entrevista de auditoría a la encargada de la Oficina de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC, manifestó que: “Se está trabajando en ello para todos los procesos. Se trabaja un día a la semana en eso. Empezamos, pero recientemente hicieron muchos cambios en la Tesorería Nacional. (...) Ahora están pidiendo informes más detallados. Antes se mandaban 2, ahora son 5 anexos. Todas las demás actividades mencionadas de RRHH están en proceso de proceder; muchos de ellos se encuentran en borrador”.

En ese momento, el procedimiento descrito, pero no documentado, por la jefatura de la Oficina de Gestión Institucional de Recursos Humanos para la recuperación de estas acreditaciones, fue el siguiente:

*Cuando ya se detectan, se realizan los cálculos en RRHH, se hace el oficio de notificación al funcionario, si es exfuncionario se trata de notificar; se notifica, (si es funcionario regional lo notifica la Región), RRHH en general hace el trámite. Si es un error de la Administración, depende del tiempo que duró el pago de más, debería ser en tramos iguales. (Víctor Guerrero Mena, Tesorería Nacional) Se le otorgan 3 días para que se pronuncie. Al principio era el funcionario que indicaba cómo pagar, ahora se le dice cómo.*

*A partir de este año, después de que averiguamos más a raíz de la advertencia de la Auditoría Interna, se le indica al funcionario cómo pagar.*

*Todos los casos viejos (de arreglos de pago) se han mantenido en el número de pagos pactados en ese momento, pero de acuerdo al señor Víctor Guerrero estos arreglos de pago deben enderezarse vía Asesoría Legal.*

*(...) Si la persona después de los tres días ha presentado el baucher de depósito (devolución completa), se cierra el expediente.*

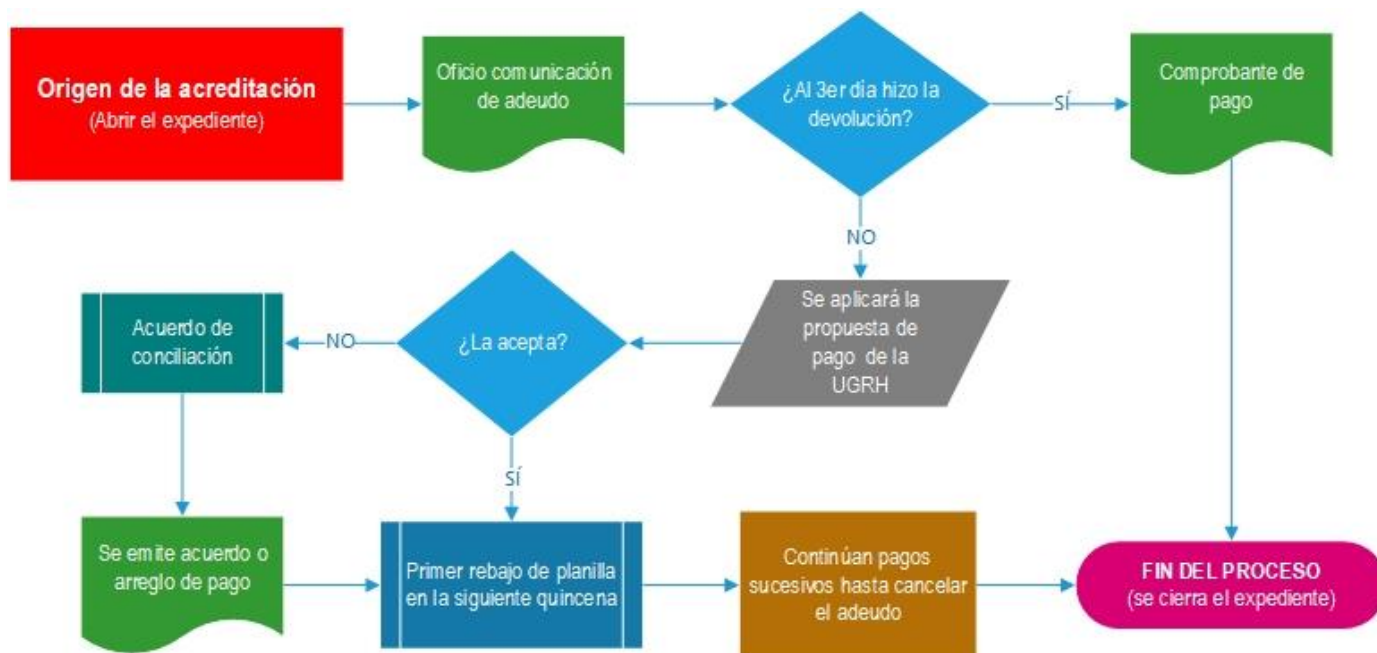
*Si la persona no se pronuncia, se procede con el rebajo de planilla, en la siguiente quincena. Al funcionario se le indica en cuál quincena procede el*

29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*rebajo (a partir de cuándo); esto se da a partir del 2021). Anteriormente lo que se hacía es que se hacía un “acta” y la gente firmaba. Hasta ahora, el funcionario cumple con lo pactado. Se exceptúan algunos casos viejos que deben pasarse a la Asesoría Legal para que se realice el trámite de cobro siguiente, pero en una revisión reciente se determinó que lo que quedan son “picos”, por ejemplo un caso de 7mil colones, otro de 25mil colones, etc.*

Tal procedimiento que a la fecha indicada en la entrevista se sigue en la DNCC, para la recuperación de sumas acreditadas de más, podría esbozarse como se observa en la figura 1 que a continuación se muestra:

**Figura 1**  
Proceso de recuperación de acreditaciones que no corresponden  
DNCC, diciembre 2021.



Fuente: Elaboración propia Auditoría Interna, según datos suministrados por la UGIRH 2021.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Asimismo, en adición a lo manifestado y descrito anteriormente, con relación a la recuperación de las sumas pagadas de más a los servidores públicos, la Procuraduría General de la República<sup>14</sup> ha indicado que emprender cobros para recuperar créditos cuyo monto sea menor al costo efectivo de ese proceso de recuperación, no puede ser enmarcado dentro de una buena gestión, pues no implica un uso racional de los fondos públicos; por lo que manifestó:

- 1) Las decisiones administrativas en relacionadas con la obtención, manejo uso y administración de los recursos públicos deben sujetarse a los principios de economía y eficiencia y eficacia, lo que implica, que el gasto público conlleva el uso racional de los recursos públicos.
- 2) Por ello, como regla de principio, para que una suma sea declarada incobrable debe la Administración agotar no solo procedimientos cobratorios administrativos, sino también los procedimientos cobratorios judiciales.
- 3) Sin embargo, excepcionalmente, el uso racional de los recursos públicos, el coste efectivo de la administración de justicia y el funcionamiento de la Administración, pueden determinar la improcedencia de incoar procesos cobratorios por sumas reducidas, y en general cuando los gastos de recuperación del crédito en descubierto superan razonablemente lo que eventualmente se obtendría con la acción.
- 4) Por ello, que a juicio de la Procuraduría General, emprender acciones para cobrar créditos cuyo monto es menor al costo efectivo de la gestión cobratoria, no puede ser calificado ni enmarcarse dentro el principio de buena gestión, dado que ello no implica un uso racional de los recursos públicos.
- 5) En definitiva son los principios de racionalidad y economicidad que rigen la gestión financiera de la Administración, los que se constituyen en parámetros para determinar la interposición de los procesos cobratorios.
- 6) Con base en parámetros objetivos que demuestren fehacientemente de que el costo real del cobro supera razonablemente la suma por recuperar, la Administración activa, bajo su exclusiva y entera responsabilidad, puede adoptar un acuerdo válido y eficaz, en el sentido de si es procedente o no, el no tramitar el cobro de determinadas sumas giradas de más a servidores o ex servidores.

Lo resaltado no corresponde al original.

<sup>14</sup> Dictamen C-084-2009. Procuraduría General de la República. Sobre acciones cobratorias. 30 de marzo del 2009.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

En determinado momento del estudio de auditoría, se determinó la inexistencia de expedientes administrativos por concepto de sumas pagadas de más para cada funcionario; en su lugar, se mantenía un archivador tipo AMPO donde se observaron listados subrayados con resalta textos, entre los cuales se visualizaron nombres tachados cuando en apariencia habían sido dineros recuperados. En algunos casos se observaron notas que parecían ser arreglos de pago; sin embargo, en ese momento no se pudo constatar la justificación de las primeras gestiones de cobro que conllevaron a un arreglo de pago entre el funcionario y la institución, y tampoco se pudo determinar el responsable de haberse atribuido tal arreglo de pago a nombre de la institución, ni se localizó evidencia de tal acto administrativo en ningún otro expediente.

Durante las primeras indagaciones realizadas para el desarrollo de este informe, en febrero del 2021, se determinó que la Administración de la DNCC aprobó arreglos de pago propuestos por los mismos funcionarios beneficiarios de las acreditaciones que no les correspondían, que a la luz de la Normativa expuesta, en apariencia no necesariamente se apegaron a los plazos definidos. Cabe señalar que dichas acciones no pueden ser consideradas dentro del principio de buena gestión, por el hecho de que una suma se recupere en tramos de ₡2.500 o ₡10.000 colones por quincena para adeudos de cientos de miles de colones o superior, tomando en cuenta que no devenga interés alguno como lo indica la normativa; la definición de algunos plazos de recuperación, en ciertos arreglos de pago, no implica el uso racional de los recursos públicos.

Como parte de la documentación facilitada posteriormente, el pasado 14 de diciembre del 2021, se recibió copia de 12 expedientes administrativos de acreditaciones que no corresponden, que según manifestó la jefatura de la unidad, eran los únicos casos vigentes de cuentas por cobrar. Al respecto, se determinó que dichos expedientes no tienen uniformidad respecto la información que contienen, y los acuerdos de pago no evidencian ningún tipo de resolución administrativa que acuerpe el arreglo convenido; es decir, no se demuestran las razones que llevaron a la decisión tomada por la administración ni quiénes son los responsables de la misma.

Durante la revisión, se determinaron dos tipos de documentos: el oficio de comunicación de la suma pagada de más y, en algunos casos, el arreglo o acuerdo de pago.

En el oficio se observó que, además de comunicársele a la persona destinataria el origen y el monto de la acreditación indebida, se le proponía al beneficiario de dicha suma, que debía gestionar un acuerdo de conciliación y en caso de que no existiera gestión de su parte, se le proponía cómo se recuperará esa suma. Al respecto no hay evidencia de que el beneficiario de la acreditación indebida haga constar la aceptación de lo propuesto por la Administración; en apariencia es una aceptación tácita de su parte. Este oficio lo suscriben la encargada de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos, la persona encargada del proceso relacionado



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

con acreditaciones que no corresponden y otra funcionaria revisora, encargada del proceso de planillas.

El arreglo o acuerdo de pago, se determinó únicamente en los casos en que, al parecer, el beneficiario de la acreditación indebida gestionó algún tipo de conciliación, ya que se entiende así por la diferencia de los montos, entre la propuesta de la Administración vía oficio y el arreglo o acuerdo de pago finalmente suscrito. Este documento se observó que lo han firmado el beneficiario de la acreditación y la encargada del proceso de planillas a Nivel Central o en su lugar un representante del área de gestión regional a donde pertenece el caso.

Pero exactamente ¿qué acciones se han realizado en la Institución, posterior al conocimiento de lo advertido en diciembre del 2020?. Antes del cierre de este informe, se solicitó información al respecto del servicio preventivo que, en general, apuntó a la definición de un procedimiento que contemplara las etapas de identificación, registro, control y recuperación de las sumas pagadas de más, respetando en todas sus etapas, la calidad de la información, las responsabilidades de las partes involucradas, el asesoramiento e intervención de la Unidad de Asesoría Legal en la etapa de recuperación de sumas dinerarias, tanto a nivel administrativo como judicial, y dejar la evidencia y motivación de cada acto ejecutado, entre otros. En respuesta a la solicitud, la Directora de Gestión mediante oficio DNCC-DG-OF-0177-2022 del 28 de marzo del 2022 aportó el avance del plan de acción propuesto mediante oficio DNCC-DG-OF-0181-2021 del 25 de marzo 2021, el cual contempló: *buscar la normativa correspondiente al tema de acreditaciones, buscar capacitación con la Dirección General de Presupuesto Nacional, identificar las actividades a realizar por parte de la Unidad de Gestión de Recursos Humanos, identificar las actividades a realizar por otras Unidades de la Dirección Nacional como son las Unidad Financiera y Asesoría Legal, y finalmente la confección y redacción del Manual de Procedimientos*, estableciendo como plazo para este último, el cuarto trimestre del 2021.

Sobre lo informado, cabe indicar que llama la atención que en la última entrevista realizada en noviembre del 2021 a la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos, se percibió cierto desconocimiento de la norma y de las responsabilidades de esta Unidad en el manejo de las acreditaciones que no corresponden, a pesar de que, según el plan de acción de la Dirección de Gestión, a esa fecha ya se había analizado la norma, ya se había contado con capacitación por parte del Ministerio de Hacienda, y ya se habían analizado las actividades correspondientes de las Unidades involucradas en el proceso de identificación, registro, control y recuperación de las sumas pagadas de más; porque, si bien el manual de procedimientos aún no se materializa en su versión final y aprobada, de acuerdo al legajo de prueba que respalda este oficio comunicado por la Directora de Gestión: a finales del año 2021 ya se contaba con un conocimiento mayor de la Norma y de las responsabilidades de cada quien, lo cual también fue de conocimiento de la



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Directora Nacional; y sin embargo, al cierre de este informe, sigue siendo evidente las debilidades de control interno en todas las etapas de la administración de cuentas por cobrar por concepto de acreditaciones indebidas y la definición y claridad de las responsabilidades de los involucrados, según lo evidenciaron las entrevistas realizadas.

Finalmente, mediante oficio DNCC-DG-UGRH-OF-0347-2022 de fecha 24 de marzo del 2022, se dio a conocer a la Directora Nacional y a la Directora de Gestión, el borrador del documento denominado “*Identificación, Seguimiento, Recuperación y Control de Acreditaciones que No Corresponden*”, para la respectiva revisión y aprobación. El análisis por parte de esta Auditoría Interna queda fuera del alcance de este informe.

## 2.2 Sobre el registro y control de acreditaciones que no corresponden

La Dirección General de Contabilidad Nacional, del Ministerio de Hacienda costarricense, emitió un documento con relación a la implementación de las *Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)*<sup>15</sup>, y sobre las cuentas y documentos por cobrar señala:

*Las cuentas y documentos por cobrar, son producto de las transacciones operativas, de inversión y financiamiento, así como toda venta de activos, prestación de servicios, pago de impuestos etc., por lo tanto, es de suma importancia que dichas cuentas estén siempre respaldadas por recibos, pagarés, letras de cambio, y todo aquel documento legal que sea convertible en efectivo dentro del plazo establecido, con el fin de tener el respaldo legal y de esa manera evitar el impedimento de cobro, para no afectar la liquidez de la institución. De ahí la importancia de llevar un buen control de dichas cuentas, el cual permitirá saber con rapidez y precisión, el monto a cobrar.*

Lo resaltado no corresponde al original.

Sobre el registro de estas cuentas señala la importancia de contar con sistemas automatizados que permitan obtener un mayor control de las mismas, y no hacerlo de manera manual, donde exponen la información a errores y pérdida. Y agrega:

*Es por ello que se recomienda, que el área contable de cada institución, lleve el control de cada una de las cuentas y documentos a cobrar, mediante un*

<sup>15</sup> Documento. Dirección General de Contabilidad Nacional, Ministerio de Hacienda. Aspectos importantes que se deben de tomar en cuenta para realizar una contratación para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. 2013. p 34.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*sistema automatizado, y que dicho sistema, esté integrado al sistema informático de la institución con el fin de agilizar y evitar errores en dicho control.*

*Aunado a lo anterior, la automatización e integración de sistemas, va a agilizar la depuración periódica de dichas cuentas, por lo tanto, el área contable va a obtener en forma rápida y precisa el monto total a cobrar en un momento dado, o sea en el momento que se dé el hecho o la transacción que genera este tipo de cuenta. Lo cual va a permitir suministrar información exacta, del monto total de los derechos de cobro a corto y largo plazo.*

Lo resaltado no corresponde al original.

En este punto cabe cuestionar ¿cuál fue la participación del jerarca y sus titulares subordinados? en la definición del contrato administrativo DM-HC-4204-2016 para el alquiler del Sistema Informático Administrativo-Financiero y de Recursos Humanos, conocido en el mercado como “Planificación de Recursos Empresariales (ERP), que no contempló un módulo de cuentas por cobrar para el registro oportuno de estos adeudos.

Además, dado que no se contempló la necesidad de dicho módulo de cuentas por cobrar, ¿cómo ha resuelto el jerarca y sus titulares subordinados el control de cada una de las cuentas y documentos a cobrar?; ¿cuál ha sido la intervención del jerarca para solucionar la carencia de un procedimiento de identificación, registro, control y recuperación de estas acreditaciones que no corresponden?, siendo que, mediante oficio DNCC-AI-OF-0117-2020 del 9 de diciembre 2020 ya se le había advertido de las debilidades de control. Además, ¿se han visto reflejadas esas acciones?

La Dirección de Gestión de la DNCC, si bien acudió a la implementación de mecanismos alternativos para el control de sumas pagadas de más mediante archivos de Microsoft Excel, copias de pantalla del sistema ERP, entre otros, a través de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos; ha omitido la implementación de controles que permitan asegurar la calidad y oportunidad de la información.

En los expedientes de acreditaciones que no corresponden, a los que tuvo acceso esta Auditoría, se determinaron pantallazos del sistema ERP en los cuales se visualizó un reporte de incidencias que indica el monto de la suma pagada de más; sin embargo, no hay claridad cuál es el origen de ese registro y su objetivo, o si éste se genera de manera automática, ya que, si bien ahora las devoluciones de dichas sumas dinerarias se recaudan de manera directa en las cuentas de la Tesorería Nacional, anteriormente los depósitos se recibían en las cuentas de la DNCC, y no se determinó que en esa ocasión se diera algún tipo de registro de “contraparte” en el sistema. Si actualmente el dinero por concepto de sumas pagadas de más se recupera externamente, ¿cómo





29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

registran ese “ingreso” en el sistema para disminuir la cuenta por cobrar?, pues pareciera que el dinero que salió se refleja pero no la recuperación.

De acuerdo al último archivo consolidado de acreditaciones que no corresponden, que la Oficina de Gestión Institucional de Recursos Humanos registra mediante la herramienta Microsoft Excel, el saldo por acreditaciones que no corresponden (sumas pagadas de más), se detalla a continuación:

### Cuadro 2

Consolidado de acreditaciones que no corresponden en la DNCC  
AI 06/12/2021

Acreedor	Total acreditaciones indebidas					
	Pagadas	%	Recuperadas	%	Pendientes	%
Funcionarios inactivos (88%)	28.057.542,97	100%	3.602.837,63	13%	24.454.705,34	87%
Funcionarios activos (12%)	3.995.335,36	100%	2.239.524,92	56%	1.755.810,45	44%
<b>Totales</b>	<b>32.052.878,33</b>	<b>100%</b>	<b>5.842.362,55</b>	<b>18%</b>	<b>26.210.515,79</b>	<b>82%</b>

Fuente: Consolidado de RRHH. Diciembre 2021.

En el cuadro anterior, se puede observar que: del total de sumas pagadas de más a funcionarios que al día de hoy se encuentran inactivos, únicamente se ha recuperado un 13%; y del total de sumas pagadas de más a funcionarios que al día de hoy se encuentran activos, se ha recuperado un 56%. Además, del total de acreditaciones que no corresponden, el 88% del dinero le fue pagado a funcionarios que hoy se encuentran inactivos, por lo cual, el riesgo de no recuperar esos dineros es muy alto, y la Administración no ha realizado acciones concretas de carácter administrativas o judiciales para la recuperación de dichas sumas; además, la clasificación de estas cuentas no se revela en los estados financieros de la Institución.

En el mencionado documento de la Dirección General de Contabilidad Nacional, se destaca además, la necesidad de que el área contable coordine con la Unidad de cobros y Tesorería para realizar el trámite de cobro respectivo, y realizar los registros correspondientes para mantener la contabilidad actualizada. Y en caso de que los dineros no se puedan recuperar, señaló:

*Por otra parte, puede darse el caso que el Departamento de Cobros y/o la unidad de Tesorería lleguen a determinar, que existen montos que no se pueden cobrar, por lo tanto, debe informar formalmente al Departamento Legal y al área contable, el monto que no se puede cobrar, con la finalidad de que se proceda a realizar los trámites administrativos y legales que procedan. Dichos*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*documentos, serán el respaldo documental para el área contable. En el caso de que no se puedan recuperar dichos montos, el Departamento Legal procederá a informar al área contable para que proceda a su respectivo registro de ajuste a las cuentas por cobrar, debidamente respaldado.*

Lo resaltado no corresponde al original.

Aunado a lo anterior, igualmente importante resulta revisar la **suficiencia de las políticas relacionadas con las cuentas y documentos por cobrar**; y de no existir, se deben establecer políticas específicas que regulen el registro apropiado de estas cuentas y documentos por cobrar, los cuales deben ser aprobados por la Contabilidad Nacional.

No obstante lo indicado por la Dirección de Contabilidad Nacional con el objetivo de mantener actualizada la contabilidad de las cuentas por cobrar en corto y mediano plazos, en la DNCC a la fecha, no ha sido aplicado en ningún extremo lo dispuesto por dicha entidad; ni por el proceso de Contabilidad y ni por la Unidad de Tesorería de la DNCC, unidades a cargo de la Directora de Gestión.

Además, el registro y control de estas cuentas por cobrar está directamente relacionado con los registros que debe tener en su haber la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos, donde la revelación y la uniformidad de la información resulta vital para el levantamiento de los expedientes administrativos respectivos y el control de recuperaciones de las acreditaciones indebidas. Sin embargo, esta Auditoría determinó la imposibilidad de validar la información consignada en los archivos de Microsoft Excel facilitados por esta Unidad, con el fin de esclarecer los saldos adeudados por concepto de sumas giradas de más, los acuerdos de pago y los plazos versus lo indicado por el ordenamiento jurídico, dado que esa Unidad al momento de la revisión no mantenía dicho control con las características requeridas; inclusive se determinó un estado de “incobrabilidad” de algunas sumas, que no tenía ninguna justificación o acto motivado al respecto.

### 2.2.1 Sobre lo consultado al proceso de contabilidad de la DNCC

Con relación a los registros contables de las acreditaciones que no corresponden, mediante el oficio DNCC-AI-OF-0160-2021 de fecha 13 de julio del 2021, dirigido a la señora Jinneth Varela Delgado, encargada del Proceso de Contabilidad, se le solicitó certificar lo relacionado al traslado reciente y/o el registro contable respectivo de “cuentas por cobrar”, relacionadas con acreditaciones que no corresponden, y mediante oficio DNCC-DG-UF-OF-0129-2021 del 15 de julio del 2021 certificó:

- *Que el proceso de contabilidad de la DNCC al cierre preliminar de estados financieros al 30 de junio de 2021, no tiene registrado en sus cuentas*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

contables los montos por cuentas por cobrar ni cuentas incobrables relacionadas con acreditaciones que no corresponden, de conformidad con el Decreto Ejecutivo N° 34574-H. Reglamento General para el Control y Recuperación de Acreditaciones que no corresponde, la Directriz N° DIR-TN-03-2018. Lineamientos para el Registro, Control y Recuperación de Acreditaciones que no Corresponden por pagos de salarios y pensiones, y cualquier otra norma o lineamiento emitida para tal efecto, por cuanto se está en trabajando en la depuración de las cuentas de balance según el Plan de Acción de Seguimiento de la Matriz de Autoevaluación NICSP de la Contabilidad Nacional, planes que actualmente se encuentran en proceso de revisión a solicitud del ente rector por motivo de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad de Sector Público en su versión 2018 según oficio DCN-0002-2021 del tres de marzo de dos mil veintiuno.

- Que el proceso de contabilidad de la DNCC tiene conocimiento sobre las acreditaciones que no corresponden en la DNCC que han resultado como parte de la elaboración de los expedientes de reclamo administrativo de ex funcionarios y funcionarios, que realiza este proceso de contabilidad, los cuales al cierre preliminar de estados financieros al 30 de junio de 2021 no han sido registrados debido a la depuración de las cuentas de balance según el Plan de Acción de Seguimiento de la Matriz de Autoevaluación NICSP de la Contabilidad Nacional, planes que actualmente se encuentran en proceso de revisión a solicitud del ente rector por motivo de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad de Sector Público en su versión 2018 según oficio DCN-0002-2021 del tres de marzo de dos mil veintiuno. Este proceso de contabilidad no tiene conocimiento de si existen denuncias sobre este tema según lo señalado en el oficio DNCC-AI-OF-0160-202.
- Que el proceso de contabilidad de la DNCC ha tenido a la vista el contrato administrativo DM-HC-4204-2016 en el cual no se observa la contratación de un módulo de Cuentas por Cobrar.

Lo resaltado no corresponde al original.

Lo indicado por la funcionaria llama la atención de esta Auditoría dada la existencia de principios básicos de contabilidad que deben ser aplicados en la Unidad Financiera de la DNCC y de cualquier entidad.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense<sup>16</sup>, específicamente señalan en su artículo 4, los principios fundamentales: a) los que identifican y delimitan al ente económico, en sus aspectos financieros y b) los que establecen las bases para cuantificar y presentar adecuadamente las operaciones financieras del ente económico; es en este segundo grupo donde se destaca:

*(...) 4. Registro: Todos los hechos de carácter contable deben ser registrados en oportuno orden cronológico en el que se produzcan éstos, sin que se presenten vacíos, lagunas o saltos en la información registrada.*

*Con este principio se procura garantizar que todas las operaciones tramitadas se den en forma ordenada, quedando debidamente justificada la información registrada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial, permitiendo una transparencia en los sistemas.*

*(...) 8. Devengo: El registro de los ingresos y gastos públicos se efectuarán en función de su devengamiento, independientemente de la percepción efectiva de los recursos y del pago por las obligaciones contraídas.*

*Los ingresos se registrarán a partir de la identificación del derecho de cobro y los gastos con el surgimiento de una relación jurídica con un tercero por los bienes y servicios recibidos de conformidad.*

*Cuando se presenten ingresos o costos asociados a futuros ingresos y cuya utilidad ya no resulte en diferirlos se deben relacionar con los ingresos del período en que tal hecho se presente. En el caso de que el devengamiento de ciertos ingresos y, gastos no se logren identificar, su registro contable se efectuará a partir del reconocimiento o pago de la obligación y de la percepción efectiva de los recursos. (...)*

**9. Valor Histórico:** *Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica al considerarlos realizados y devengados, se registrarán según las cantidades de efectivo que los afecten o de su equivalente o de la estimación razonable que de ellas se haga. Estas cifras podrán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que las hagan perder su significado.*

<sup>16</sup> Decreto Ejecutivo N° 34460. Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense. Poder Ejecutivo. La Gaceta N° 82 del 29 de abril del 2008. Versión 4 del 8 de marzo del 2016.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*Este principio reconoce como mecanismo contable válido registrar ajustes periódicos que permitan depurar y actualizar los valores que muestran los recursos y obligaciones, a fin de lograr una adecuada razonabilidad en la presentación de la información contable. (...)*

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

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

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

**11. La Importancia Relativa:** La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes del Ente susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.

*Este principio establece que la información procesada y presentada por el sistema contable incluirá aquellos aspectos de significación susceptibles de cuantificarse o cuya revelación sea importante para la toma de decisiones, para su respectivo análisis o para evaluar las actividades financieras de los órganos o entes contables públicos. (...)*

**12. La Uniformidad:** Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación, las políticas contables, los procedimientos de registro y la presentación contable deben ser utilizados en forma consistente en el tiempo y en el espacio, con el fin de no afectar el análisis, comparación e interpretación de los Estados Financieros. (...)

**13. Prudencia:** La medición o cuantificación contable debe ser prudente en sus cálculos, así como en la selección de procedimientos considerados como equivalentes y aceptables, escogiendo aquellas que indudablemente no modifiquen, ni a favor ni en contra, la situación de la entidad o el resultado de sus operaciones.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*Cuando existan hechos de incertidumbre que dificulten medir un hecho económico, debe tenerse precaución en la inclusión de ciertos juicios para realizar las estimaciones necesarias, de manera que no se produzcan situaciones de sobrevaluación o de subvaluación en los activos, pasivos y capital contable. (...)*

En razón de lo anterior, y lo que pareciera ser un razonamiento lógico, básico y simple, la inexistencia de registros contables que revelen las cuentas por cobrar que mantiene la institución con funcionarios, activos e inactivos, en razón de acreditaciones que no les corresponden, en definitiva se contrapone a los principios básicos de contabilidad aplicables al sector público; con especial recalco al principio de valor histórico y al principio de revelación suficiente.

Sin embargo, dado que el año pasado este estudio fue suspendido por razones prioritarias del jerarca y esta Auditoría, con el objetivo de actualizar la información recolectada con anterioridad, y con la esperanza de que lo señalado en aquel entonces hubiese cambiado de manera positiva, se realizó una entrevista el día 21 de enero del 2022 a la señora Jinneth Varela, encargada del proceso contable; y respecto a las cuentas por cobrar manifestó:

*No tengo aun el registro de la cuenta por cobrar, porque hay que analizar inclusive, cómo hacer ese registro; porque habría que levantar toda la información hacia atrás para saber cuánto es lo que se tenía que cobrar versus todo lo que se ha recuperado, para llegarle al saldo que dice Recursos Humanos que tiene en sus certificaciones que le envía a la Tesorería Nacional.*

Además, indicó que esas cuentas por cobrar deben clasificarse en dos grupos: las cuentas por cobrar que ya fueron recuperadas y las que aún siguen pendientes; y agregó:

*Y además de eso, separar el corto plazo con el largo plazo; por ejemplo, si existe una cuenta de 1 millón de colones, que en aquel momento se le dio la opción a la persona de cancelar en tractos de 5 mil colones, una parte de esa cuenta por cobrar se tiene que registrar como corto plazo, es decir lo que se va a cobrar durante los primeros 12 meses del año, y el resto debe registrarse como una cuenta por cobrar a largo plazo. Así, para cada año, debe traerse la porción de largo plazo que para ese año corresponde al corto plazo.*

*Sin embargo, hablé con Rebeca, y está complicado determinar cuáles son los cortos y los largos plazos en cada uno de los funcionarios. No es tan simple como venir y poner de 50 millones pagados menos 30 millones recuperados, igual 20 millones que tiene Recursos Humanos como pendientes; no sería responsable.*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

En razón de lo anterior, la encargada del proceso contable señaló que para ir construyendo esa información como se requiere, desde octubre 2021 en acuerdo con la funcionaria encargada de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos, cada día 15 del mes le enviarían un archivo de Microsoft Excel con información actualizada de las cuentas por cobrar; sin embargo, desde esa ocasión únicamente recibió un informe, y hasta la fecha no había recibido más información. Indicó además que:

*Esa sesión fue con el objetivo de explicar la razón de clasificar el corto y largo plazo de las cuentas, y mostrar un Excel para que lo probara a ver si le funcionaba para ello; posteriormente se le hicieron algunos cambios.*

En la misma entrevista, se consultó si a nivel jerárquico, sea la jefatura inmediata o la Directora Nacional, han tenido algún tipo de acercamiento con el proceso contable para acordar alguna estrategia respecto al traslado de la información de acreditaciones que no corresponden y realizar el debido registro; la encargada de contabilidad indicó que no, y agregó:

*Podría decirse que hasta desconocen cómo debería ser la mecánica y cuál es la esencia de todo el proceso de las cuentas por cobrar; de la recuperación, del registro; de lo que puede pasar en este proceso.*

Finalmente, según la encargada contable, en la Balanza de Comprobación, actualmente existe una cuenta llamada *Planillas Salarias del Gobierno Central a Cobrar*, “se tiene una cuenta positiva en la cuenta de inversión, y se tiene una cuenta negativa en el activo”; esa cuenta se ha venido arrastrando con saldo negativo, a falta del registro de la cuenta por cobrar, porque “lo único que se registra ahí son los rebajos a las personas funcionarias activas pero no está la contraparte, la cuenta siempre sale negativa y ya se sabe por qué”.

Llama la atención de esta Auditoría lo señalado por la encargada de contabilidad respecto al aparente desconocimiento por parte del jerarca, a pesar de que el riesgo latente sobre la falta de identificación, registro, control y recuperación de las acreditaciones que no corresponden ya ha sido manifestado por dicha área contable en diversas comisiones en las cuales habría participado, según señaló, y hasta ahora no hay evidencia de acción por parte del jerarca y/o de los titulares subordinados que tienen que ver con el tema, en la búsqueda e implementación de soluciones inmediatas. No obstante, tampoco se proporcionó evidencia de dichas manifestaciones o advertencias por parte del proceso contable al jerarca, donde se pueda determinar el alcance de lo advertido.

## 2.2.2 Sobre lo consultado a la Unidad de Gestión Institucional de RRHH de la DNCC



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Con el objetivo de conocer los tipos de pagos que se ordenan en la Unidad, los procedimientos que se siguen y los controles que se aplican para identificar el origen de las acreditaciones que no corresponden, el día 17 de noviembre del 2021, mediante la técnica de entrevista de auditoría, se consultó a la encargada de la Oficina de Gestión Institucional de Recursos Humanos, ¿Cómo y dónde se va acreditando la recuperación de estos dineros? A lo que indicó:

*Nosotros en RRHH tenemos un expediente administrativo de cobro, para cada funcionario aparte al expediente de personal; se va adjuntando la boleta de pago o el baucher que envía el funcionario.*

*Financiero dispuso una herramienta para recaudar unos datos que suministra RRHH con el fin de abrir la cuenta por cobrar a cada funcionario acreditado de más.*

Considerando lo manifestado anteriormente, se le solicitó la entrega de una copia de todos los expedientes administrativos de cobro para la respectiva revisión. En la revisión de los 12 expedientes administrativos de acreditaciones que no corresponden, facilitados el pasado 14 de diciembre del 2021, se determinaron varias debilidades respecto a la recuperación de acreditaciones que no corresponden.

Por ejemplo, se observaron dos casos en los cuales la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos propuso un acuerdo de pago de 4 tractos quincenales para la recuperación de un monto total de ₡50.080 cada caso, y sin embargo, a solicitud del funcionario se acordó el pago de dicho monto en 10 tractos quincenales; uno de esos acuerdos en apariencia se dio dado que la funcionaria beneficiaria del pago, indicó que el problema del pago de más no había sido de ella y lo más que podía pagar por quincena eran ₡5.000, y así fue aceptado por la Administración. Otros ejemplos visualizados de acuerdos de pago propuestos por esta Unidad son uno por 204 tractos mensuales y otro por 24 tractos quincenales para devolver sumas acreditadas por ₡15.582.190,86 y ₡1.054.732,35 respectivamente; es decir, en un plazo de 17 años se recuperaría el primer adeudo, cuyo arreglo de pago se determinó que tiene un error, dado que en realidad deberían ser 207 tractos para cubrir el adeudo; y en el plazo de 1 año se recuperaría el otro adeudo, que corresponden al depósito de sumas dinerarias pagadas en exceso con fondos públicos, cuando el límite establecido para su recuperación es de máximo 4 años.

Evidentemente lo anterior contraviene lo dispuesto en el artículo 173, párrafo segundo del Código de Trabajo y las sendas referencias sobre la interpretación del mismo que ha emitido la Procuraduría General de la República en sus Dictámenes, respecto a que **la recuperación de esos dineros puede hacerse mediante rebajos directos de planilla, aplicados de forma**





29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

**proporcional a sus salarios, en al menos cuatro tractos y sin intereses**, tomando en cuenta la proporcionalidad de sus salarios respecto lo adeudado.

Por otra parte, en la misma entrevista referida, se consultó si al determinar acreditaciones que no corresponden ¿se comunica a otras unidades esta situación?, a lo que indicó:

*Se comunica a la Unidad Financiera, específicamente a Jinneth Varela, a través de un instrumento definido por ella hace aproximadamente 2 o 3 meses.*

*Hasta ahora se le remite el documento con la información requerida, ya que a nosotros nos habían indicado que le pasáramos la información de “sumas pagadas de más” a la Unidad Financiera pero no nos indicaron cómo o qué requerían. Por medio de la herramienta facilitada, se le remite la información solicitada.*

La funcionaria encargada de las planillas salariales de la DNCC, añadió:

*La herramienta se envió por primera vez en setiembre 2021, posterior a la modificación que Jinneth realizó para que trabajáramos esa herramienta. A la plantilla de octubre 2021 Jinneth le está haciendo unas correcciones sobre los plazos, para distinguir entre corto, mediano y largo plazo de los acuerdos existentes.*

*Al año siguiente la idea es que si los acuerdos traspasan un año volver a clasificarlos en esos plazos. Ellos abren la cuenta por cobrar, para eso utilizan los plazos definidos.*

Al respecto, la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC, siendo la instancia competente para gerenciar los procesos de gestión de recursos humanos en la Institución, lo cual incluye la gestión de pago a los funcionarios; y siendo la responsable de realizar y ejecutar los procesos derivados de dicha función, de conformidad con el artículo 124 del Reglamento del Estatuto de Servicio Civil<sup>17</sup>; ha manifestado ignorar cuál es la información que requiere la Unidad Financiera en los procesos de contabilidad y tesorería para identificar, registrar, controlar y recuperar las sumas dinerarias acreditadas de más. No obstante, es claro lo indicado en los Lineamientos para el Registro, Control y Recuperación de Acreditaciones que no Corresponden por pagos de salarios y pensiones, sobre la responsabilidad de las áreas competentes de asegurar que las acreditaciones que no corresponden sean registradas de

<sup>17</sup> Decreto Ejecutivo N° 35865. Reforma Reglamento del Estatuto de Servicio Civil. Poder Ejecutivo. La Gaceta N° 75 del 20 de abril del 2010.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

manera oportuna y por el monto bruto, y que una vez analizadas y comprobadas, se aprueben por parte los funcionarios de las áreas responsables de la gestión.

Se reitera que, pese al servicio preventivo de advertencia DNCC-AI-SAD-06-2020 emitido por la Auditoría, hasta ahora se pretende comunicar alguna información a la Unidad Financiera respecto a cuentas por cobrar por sumas pagadas de más, específicamente al proceso de contabilidad, que a pesar de ello indicó no llevar registros de estas cuentas.

### 2.3 Sobre los procedimientos y controles en la elaboración de propuestas de pagos a la Tesorería Nacional versus la determinación de casos de acreditaciones indebidas.

El Reglamento sobre visado de gastos con cargo al presupuesto de la República<sup>18</sup>, define en su artículo 4, en qué consiste el sistema de visado y señala:

**Artículo 4º-Sistema de Visado.** 1. *La atribución de visado se realizará a través del sistema integrado definido por la normativa que al efecto emita la Contraloría General de la República, para la verificación de la conformidad de los gastos con el bloque de legalidad.*

*(Así reformado el inciso anterior por el artículo 2º de la resolución N° R-DC-70-2019 del 1º de octubre del 2019)*

2. *El Sistema de Visado está compuesto a nivel orgánico por la Contraloría General de la República como rectora del Sistema, el Ministerio de Hacienda como rector del Sistema de Administración Financiera y los diferentes Subsistemas que lo conforman, la Administración Activa y sus Auditorías Internas.*

3. *Dentro del Sistema de Visado las Unidades competentes de la Administración Activa deberán declarar la conformidad de un gasto con el bloque de legalidad a cuya observancia se encuentra obligada, sin perjuicio del seguimiento y la fiscalización a cargo de la Contraloría General de la República.*

Asimismo, dicho Reglamento en la Sección III, sobre las atribuciones de la administración activa, señala en su artículo 10 lo siguiente:

**Artículo 10.-Responsabilidad de verificar la legalidad del gasto.** 1. La Administración Activa deberá verificar en el proceso de visado la conformidad

<sup>18</sup> Resolución R-2-2003-CO-DFOE. Reglamento sobre visado de gastos con cargo al presupuesto de la República. Contraloría General de la República. 1º de diciembre del 2003.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

de un gasto con el bloque de legalidad con anterioridad a la emisión de la orden de pago, de acuerdo con los establecido en las directrices, lineamientos e instructivos que emita la Contraloría General de la República y la normativa emitida por los órganos que forman parte del Sistema de Visado.

El reconocimiento de la obligación por parte la Administración Activa para hacer efectivo el pago, debe darse por medio del documento idóneo definido para esos efectos, tales como la orden de pago y la resolución administrativa, entre otros. En el caso de mandatos y sentencias judiciales en firme, estos serán títulos únicos y suficientes para el pago respectivo.

(Así adicionado el párrafo anterior por el artículo 1° de la resolución N° 38 del 6 de junio del 2009)

2. El visado se entenderá concluido con la aprobación de los respectivos documentos de ejecución presupuestaria que posibilitan la emisión de las órdenes de pago contra los fondos del Estado contenidos en el Presupuesto de la República, realizada por el funcionario responsable designado en cada uno de los órganos comprendidos dentro del ámbito de aplicación de este Reglamento.

Lo resaltado no corresponde al original.

A la luz de lo anterior, dado que las acreditaciones que no corresponden podrían concretarse cuando se dan pagos de salarios, pagos de pensiones, pagos a acreedores y subvenciones a personas físicas o jurídicas de carácter público o privado, o pagos a entidades deducoras, según el artículo 6 del Reglamento General para el Control y Recuperación de Acreditaciones que no corresponden, y dado que la estimación de todos estos pagos se originan en la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC, cabe indicar que la responsabilidad de verificar la legalidad del gasto, entendido como el primer visado, pareciera obvio que recae inicialmente en este proceso de gestión, ya que aquí se origina el oficio de solicitud de pago a la Unidad de Tesorería, firmado por la encargada de la Unidad de recursos humanos y la Directora Nacional. Por tanto, el expediente que contiene el documento idóneo definido para efectos del pago y la documentación que respalda el acto administrativo, debe iniciarse, debe completarse y debe permanecer en dicha Unidad Administrativa.

Esta Auditoría tuvo conocimiento del aparente extravío de tres expedientes de presuntas acreditaciones que no corresponden, y pese a que la Administración ordenó la reconstrucción de los expedientes, no se ha podido finiquitar. El principal caso a investigar tiene que ver con una aparente acreditación por más de 11 millones de colones y es precisamente este caso donde no



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

ha sido posible localizar la resolución que dio fundamento a dicho pago. En el apartado siguiente se mencionan dichos casos y su investigación será alcance de otro servicio de auditoría.

Nuevamente, cabe recalcar la importancia de que la documentación que respalda el acto administrativo permanezca en la Unidad donde se origina, en un expediente original, de manera que no debería “reconstruirse” un expediente, simplemente debería poder solicitarse una copia del mismo para el proceso que se requiera.

### 2.3.1 Del proceso de visado y tesorería en la DNCC

Al igual que se realizó con la Unidad de gestión de recursos humanos y la Unidad de contabilidad, se consultó a los encargados de los procesos de visado y tesorería sobre su participación en la identificación, el registro, el control y la recuperación de acreditaciones que no corresponden; al respecto, el encargado del proceso de tesorería mediante entrevista del día 17 de febrero, indicó:

- *En términos generales, la única unidad que realiza pagos en la institución es la Unidad de Tesorería.*
- *Institucionalmente se dan varios procesos, Recursos Humanos interviene en lo que se llaman diferencias salariales o indemnizaciones (proceso exclusivo de RRHH) y el pago de prestaciones legales (interviene la Unidad Financiera).*
- *La estimación o cálculo de las indemnizaciones de funcionarios activos lo trabaja RRHH, diferencias salariales, intereses, etcétera. El pago, sí recae en Tesorería. En la estimación de indemnizaciones RRHH realiza un estudio, interviene la Asesoría Legal, etc.*

Cabe acotar que, según el artículo 19 del Reglamento Orgánico de la DNCC, sobre la conformación de la Dirección de Gestión, la Unidad Financiera debe coordinar, programar, formular, ejecutar, controlar y evaluar la gestión financiera institucional; evidentemente, en alguno de estos procesos debería participar la unidad de tesorería, previo a la realización de pagos; sin embargo, cuando el pago de planillas salariales se tramita, proceso en el cual se podrían dar la mayoría de acreditaciones que no corresponden, pareciera que resulta imposible la revisión de más de dos mil quinientos pagos individuales de funcionarios que permita determinar cualquier variante en los pagos de cada individuo, según indicó el encargado de tesorería, que además señaló:

- *A Tesorería llega un oficio firmado por la encargada de la Unidad de RRHH, y la Directora Nacional, donde se indica “procédase a pagar la suma de...”.*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*Dicho oficio llega al proceso de contabilidad donde el encargado de “visado”. Hasta que dicho documento no cuente con el visado, no es recibido en Tesorería para su trámite.*

- Es decir, el procedimiento una vez que el documento llega a Tesorería, firmado y visado, hacemos el SPM con un número de consecutivo anual; estas solicitudes de pago se hacen para todo tipo de pago, como a proveedores, pago de renta, servicios públicos, etc. Contabilidad por su parte lleva el control de las dos fuentes de financiamiento.*
- Una vez realizada la SPM (para el pago de indemnizaciones o de prestaciones) se le hace un correo a la Encargada de la Unidad de RRHH, indicando que mediante el SPM número tal, se autoriza la transferencia a ... (indemnizaciones, la planilla de salarios o lo que corresponda).*
- Seguidamente ellos nos remiten a nosotros un archivo plano \*.txt en el cual viene toda la información del pago. Esta información no es visible a Tesorería, es decir no la puede descifrar; sin embargo el monto del oficio SPM debe coincidir con el total a pagar del archivo \*.txt lo cual el técnico encargado carga en el sistema de pagos de la Tesorería Nacional.*
- Siempre va a pegar el débito con el crédito, por lo tanto no es posible que en la unidad de tesorería se determine que se estén realizando acreditaciones que no corresponden; en tal caso los errores provienen de la unidad de RRHH.*

Por lo anterior, podría decirse que el papel que ha jugado la Unidad de Tesorería de la DNCC en el proceso de control eficiente de las acreditaciones dinerarias indebidas, ha sido mínimo, ya que los funcionarios únicamente ejecutan las solicitudes de pago masivo y no tienen posibilidades de determinar giros de más, de manera previa a la gestión del pago solicitado, ya que una vez que se reciben las solicitudes de pago para trámite visadas por la Unidad contable, se realiza la solicitud de pago masivo para la autorización de la transferencia a nivel de Tesorería Nacional; y como fue indicado, en el caso del pago de planillas de salarios, se recibe un archivo plano en formato \*.txt que contiene la información cifrada para el pago correspondiente, que de contener algún error, éste podría determinarse hasta el día siguiente de la aplicación del mismo.

Previo a que dicha solicitud de pago sea tramitada por la Unidad de Tesorería de la DNCC, pasa por el proceso de contabilidad para recibir lo que en apariencia sería un segundo visado, pero en esta revisión únicamente se verifican los montos globales como: total del pago, total deducciones, total impuesto de renta, entre otros; razón por la cual, de acuerdo a lo manifestado por el funcionario a cargo de dicho visado, en entrevista del 3 de marzo 2022, “... *no es posible*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*determinar una acreditación que no corresponde, pues yo no soy quién para cuestionar cómo se desglosa en detalle ese pago, sobre todo tratándose de una planilla de más de 2500 funcionarios”.*

Además, manifestó:

- El trámite que yo realizo en cuanto a reclamos administrativos, que se da por diferencias salariales o prestaciones legales, es el cálculo de los intereses moratorios que generaron estos pagos en mención. (...)*
- En esta revisión he detectado tres casos de sumas pagadas de más.*
- El primer caso tuvo que ver con la estimación de diferencias salariales de una funcionaria por un período determinado, cuyo plazo cancelado difería con el indicado en la resolución de pago proveniente de Recursos Humanos; lo anterior porque, según indicó la encargada de RRHH, fue un error de ella, no de estimación; por lo que únicamente estaba esperando las indicaciones de la Asesoría legal para ver cómo procedía, si anulaba la resolución o la modificaba. (...)*
- Los tres casos detectados fueron de: Marlen Isabel Oviedo (diferencia de 11 millones), Cinthia Pamela Chacón (diferencia de 2 millones) y Lady Leitón (diferencia de 7mil colones). Los expedientes respectivos fueron entregados a la jefatura de la Unidad Financiera, Karla Zúñiga, desde entonces se desconoce su paradero.*
- El visado que yo hago es para el pago de servicios públicos, todo lo que son las facturas de electricidad, internet, el agua, etc., también lo que son los proveedores institucionales, todos estos documentos deben cumplir con todos los requisitos establecidos para darles el visado y pasarlos a pago al proceso de Tesorería.*
- Respecto al reclamo administrativo, actualmente es la Asesoría Legal quien hace el estudio respectivo y lo aprueba, luego lo pasa a una compañera encargada quien notifica la aprobación de la resolución al interesado y la traslada por medio de correo electrónico a la unidad financiera para el respectivo pago.*

Finalmente, respecto a la revisión de la planilla salarial indicó:

- Yo siempre me fijo que concuerde el monto pagado con lo que indica la resolución. Esta revisión se hace hasta ese momento porque hay un enunciado que indica que las diferencias y los intereses moratorios podrán ser cobrados*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*cuando ya haya sido cancelado el monto indicado en la resolución de pago, para definir la fecha de inicio en que corren esos derechos.*

- *Cuando hay reclamos salariales de funcionarios activos, RRHH envía una planilla especial de pago, de ajustes salariales. (...)*
- *Las planillas salariales llevan un visado en el cual únicamente se corroboran los montos que indica el oficio firmado por doña Lidia y doña Olga contra el reporte de la planilla que viene del Sistema ERP; esta revisión es de forma global (no por persona), se revisa el monto de la renta, salario bruto, salario líquido, deducciones, etc.*

Por lo señalado anteriormente por los funcionarios de tesorería y visado, ambos de la Unidad Financiera, y como ya había sido acotado por esta Auditoría Interna: la determinación de casos de acreditaciones indebidas previo a la elaboración de propuestas de pagos a la Tesorería Nacional es una tarea que inicia en la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC; el procedimiento de “¿cómo lo determina?”, debe ser establecido en los manuales de procedimientos que desarrolle esta Unidad y que apruebe el Jeraarca en concordancia con las responsabilidades de cada uno de los involucrados en el proceso.

## **2.4 Sobre los procesos de recuperación de acreditaciones que no corresponden**

### **2.4.1 Del procedimiento para la remisión de expedientes a cobro judicial**

De acuerdo a las consultas realizadas a la Oficina de Gestión Institucional de Recursos Humanos y a la Unidad de Asesoría Legal de la DNCC, hasta la fecha no se ha procedido con ningún tipo de trámite de cobro judicial; sin embargo, no hay claridad sobre el procedimiento que conllevaría atender eventuales casos de este tipo.

En su oportunidad la Asesoría Legal mediante oficio DN-CEN-CINAI-RJ-006-2021 del 21 de abril del 2021, indicó que no había participado en procedimientos administrativos aperturados a presuntos responsables generadores de acreditación de montos que no corresponden.

### **2.4.2 De la gestión de adeudos incobrables y montos exiguos**

De acuerdo a las consultas realizadas a la Oficina de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC, hasta la fecha no se ha calificado ninguna cuenta como incobrable.

A la consulta ¿cómo se define o se acuerda una cuenta incobrable?, Recursos Humanos señaló:

*Lo que en Excel aparece como incobrable son montos calificados como exiguos. En teoría los montos exiguos no son recuperables por cobro judicial*



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*por el costo de recuperación que éstos significan; pero sí se pueden y deben recuperar por la vía administrativa.*

*El monto exiguo es la cantidad definida por la Administración, mediante resolución interna, de una deuda tributaria como no gestionable en razón de su poca cuantía o su significancia económica.*

*En este momento en la DNCC no hay cuentas incobrables. Hasta este año estamos aprendiendo sobre el uso correcto de ciertos términos aplicables.*

Sin embargo, pese a lo señalado por dicha Unidad, no existe un procedimiento o resolución interna que defina cuál es esa cantidad considerada por la Administración como monto exiguo, ni se ha determinado la existencia del fundamento del eventual acto administrativo.

Asimismo, la Asesoría Legal de la DNCC indicó que no ha participado en la definición de cuentas incobrables, y refirió al artículo 8 Decreto N° N34574-H, señalando además:

*Los Directores Administrativos Financieros serán los encargados de establecer los procedimientos que deberán aplicar las Unidades de Recursos Humanos, quienes a su vez, determinarán si procede o no iniciar un procedimiento administrativo a los presuntos responsables de generar acreditación de montos que no corresponden; de conformidad con el debido proceso y la normativa vigente, en cuyo caso, trasladará el expediente al Área Legal para que tramite lo correspondiente.*

*En caso de no concretarse el reintegro por parte del receptor de las sumas pagadas de más, la Unidad de Recursos Humanos deberá trasladar el expediente al Área Legal junto con el informe indicado en el inciso séptimo del artículo ocho del reglamento antes citado.*

Cabe indicar que a la gestión de adeudos incobrables y montos exiguos, se antepone una labor de fiscalización y recaudación adecuada por parte de la Administración Activa, que permita determinar “a tiempo” la situación de recuperación de acreditaciones a los sujetos pasivos, con el fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones y deberes formales y materiales, que busque propiciar las acciones correspondientes.

Además, le corresponde verificar que todas las personas beneficiarias de dichas acreditaciones, cuenten con el domicilio, correos electrónicos, números telefónicos y demás datos necesarios y exactos, debidamente registrados en los sistemas de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC, de manera que la gestión de cobro se realice sin mayor costo y no se llegue al extremo de incobrabilidad o de declaración de montos exiguos.





29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

La función recaudadora que debe ejercer la Administración, debe realizarse en tres etapas sucesivas: voluntaria, administrativa y ejecutiva.

- a) En la etapa voluntaria, el sujeto pasivo cancelará sus obligaciones sin necesidad de actuación alguna por parte de la Administración, en un plazo definido por el ordenamiento jurídico.
- b) En la etapa administrativa, se deberá efectuar un requerimiento persuasivo de pago a los sujetos pasivos.
- c) En la etapa ejecutiva, la recaudación se efectúa coactivamente, utilizando los medios legales establecidos y recurriendo a los órganos jurisdiccionales respectivos.

## 2.5 Sobre la responsabilidad del funcionario público

Finalmente, la responsabilidad de establecer los procedimientos y controles adecuados para la identificación, registro, control y recuperación de las acreditaciones realizadas cuando no corresponden, recae en todos los funcionarios involucrados en el proceso y de quienes autorizan cada una de sus etapas; por ello, cabe analizar el concepto de **responsabilidad del funcionario público**: La Procuraduría General de la República al respecto ha indicado<sup>19</sup>:

*A diferencia de la responsabilidad de la Administración, la responsabilidad del funcionario no es objetiva, sino subjetiva, de conformidad con la regulación que contiene la Ley General de la Administración Pública. Esto es, el funcionario público es personalmente responsable, cuando haya actuado con culpa grave o dolo (arts. 199 y 210 de la Ley General de la Administración Pública).*

*"Asimismo, no debe olvidarse la diversidad existente en la Ley General citada, en cuanto a la causa de responsabilidad frente a tercero: tratándose de la administración, responde por todos los daños causados por su funcionamiento legítimo o ilegítimo, normal o anormal, salvo fuerza mayor, culpa de la víctima o hecho de un tercero (artículo 190.1); los funcionarios públicos, por el contrario, sólo deben responder cuando hayan actuado con dolo o culpa grave (artículo 199.1). De tal suerte, al disponerse la solidaridad en la responsabilidad frente a terceros (artículo 201), el administrado puede elegir si desea encauzar su demanda contra la Administración –conforme al numeral 190–, contra el funcionario responsable –amparándose en el artículo 199–, o contra ambos, en cuyo caso no tendría derecho a más de una indemnización plenaria (artículo*

<sup>19</sup> Dictamen C-276-2000. Procuraduría General de la República. 13 de noviembre del 2000.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

202 *ibídem*). Por ende, no se está en presencia de un caso de litis consorcio pasivo necesario..." (Sentencia No. 29, de las 14:30 horas del 14 de mayo de 1993)." (Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia N° 112 de 14:25 horas del 25 de noviembre de 1994)

Existen algunos casos donde la Ley expresamente califica la gravedad de la infracción, como por ejemplo:

- Emisión de actos manifiestamente ilegales (art. 199)
- El que obedeciere actos manifiestamente ilegales (art. 199)
- La orden de ejecutar un acto absolutamente nulo (art. 170)
- El retardo grave e injustificado en la conclusión de un procedimiento administrativo (art. 225)

En lo demás supuestos, incluidos la omisión de actuar con una diligencia debida o la omisión de un deber funcional, es necesario analizar en cada caso concreto si el servidor actuó con culpa grave<sup>(2)</sup> o dolo<sup>(3)</sup> a efectos de determinar su responsabilidad administrativa.

(2) Sobre el concepto de culpa grave se ha señalado: "De las variadas clasificaciones de la culpa que la doctrina suele establecer, la más relevante a efectos civiles es la que distingue de la culpa leve u ordinaria la culpa grave o lata. La culpa grave o lata consiste en un apartamiento de gran entidad del modelo de diligencia exigible: No prever o no evitar lo que cualquier persona mínimamente cuidadosa hubiera previsto o evitado. Puede ser grave tanto la culpa consciente como la culpa inconsciente o sin previsión. En el primer caso, siempre que el agente no haya querido ni aceptado la producción de la falta de cumplimiento o del evento dañoso previsto, pues entonces habría dolo, siquiera eventual." (Enciclopedia Jurídica Básica, Volumen II, Editorial Civitas, España, 1995, pág. 1865)

(3) La diferencia entre los conceptos de dolo o culpa ha sido analizada de la siguiente forma: "La acción u omisión han de ser culpables, esto es, producto de la deliberada voluntad de dañar (dolo) o de negligencia o imprudencia (culpa) del agente. La diferencia entre estas dos formas de culpabilidad radica en la voluntariedad o intencionalidad." (Enciclopedia Jurídica Básica, Volumen II, Editorial Civitas, España, 1995, pág. 2585)

Pueden presentarse dos situaciones distintas que generen responsabilidad para el funcionario –se insiste en que siempre que su actuación sea con dolo o culpa grave– que pueden presentarse conjunta o separadamente:

- Que le haya causado daño a terceros (art. 199).
- Que le cause daños a la Administración (art. 210).



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

*Si el servidor produjo un daño que sólo afectó a la Administración ésta se encuentra obligada a seguir un procedimiento administrativo a efecto de determinar la responsabilidad del funcionario y, eventualmente, proceder al cobro de la suma correspondiente, sirviendo como título ejecutivo la certificación expedida por el jerarca del ente respectivo.*

*En el primero de los supuestos, sea, que se haya causado daño a terceros, la Administración es solidariamente responsable junto con el funcionario (art. 201), lo que significa que el afectado puede decidir si dirige su acción contra el funcionario, la Administración, o contra ambos, sin que pueda alegarse, en los dos primeros supuestos la existencia de un litis consorcio pasivo necesario, tal y como se señaló en la Resolución Nº 112, que a su vez se fundamenta en resoluciones anteriores.*

*(...) (Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia Nº 112 de 14:25 horas del 25 de noviembre de 1994)*

*Eso sí, en el evento de que se demande únicamente al Estado en juicio no significa que éste tenga que asumir sólo esa responsabilidad. Si ha habido participación del funcionario en la producción del daño por una actuación u omisión dolosa o culposa, la Administración se encuentra en la obligación de proceder con una acción de recuperación en contra del servidor. Para tales efectos, en el procedimiento respectivo se deberá analizar la fórmula de la distribución interna de responsabilidades entre la Administración y el servidor.*

*Lo resaltado no corresponde al original.*

Por lo anterior, se puede resumir de los párrafos anteriores que el funcionario público es personalmente responsable cuando haya actuado con culpa grave o dolo, y en los demás supuestos, incluidos **la omisión de actuar con una diligencia debida o la omisión de un deber funcional**, sería necesario analizar si el servidor actuó con culpa grave o dolo a efectos de determinar su responsabilidad administrativa.

Si el servidor produjo un daño que sólo afectó a la Administración, ésta deberá seguir un procedimiento administrativo y, eventualmente, proceder al cobro de la suma correspondiente.

En el tema que nos ocupa, no debe permitirse beneficiar a funcionarios con sumas dinerarias que no les corresponde y que la recuperación de dichos dineros les permita sufragar gastos sin costo alguno, a causa de errores y descuidos por parte de funcionarios públicos, y que posteriormente éstos se arroguen potestades conciliatorias para la recuperación de dichos dineros al margen de lo que indica el ordenamiento jurídico.



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

Lo anterior debe tener las repercusiones administrativas y judiciales que correspondan por el mal uso de los recursos públicos, razón por la cual el jerarca es responsable de ordenar las investigaciones que correspondan e instruir los procedimientos administrativos y disciplinarios respectivos, en caso que se amerite.

### 3. Conclusiones

#### 3.1 Sobre el conocimiento y aplicación de la base normativa general y la implementación de la reglamentación propia institucional de la DNCC para la identificación, el registro, el control y la recuperación de acreditaciones que no corresponden.

- 3.1.1 La Administración no cuenta con los procedimientos correspondientes para regular los actos necesarios para la recuperación de acreditaciones que no corresponden. Pese a que mediante oficio DNCC-DG-UGRH-OF-0347-2022 del 24 de marzo del 2022 se envió a revisión un borrador del documento "*Identificación, seguimiento, recuperación y control de acreditaciones que no corresponden*", el mismo no ha sido validado, oficializado ni divulgado como corresponde, y en revisión preliminar de esta Auditoría Interna, hay omisiones en el procedimiento respecto a lo que dicta el ordenamiento jurídico con relación al análisis y valoración previo a la gestión cobratoria, así como la participación de la Asesoría Legal de la DNCC en la etapa de recuperación de sumas dinerarias.
- 3.1.2 Se determinó la existencia de arreglos o acuerdos de pago de dos tipos: unos a solicitud del beneficiario de la acreditación indebida, sin hacer constar la motivación del acto que lo justifique; y otros como resultado de la propuesta de la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos al notificar la existencia de la acreditación. En ninguno de los casos hay evidencia del análisis administrativo de cada caso, que lleve a determinar dichos arreglos sin respetar los plazos establecidos por el ordenamiento jurídico o incluso en términos distintos a los indicados en los artículos 36 y 172 del Código de Trabajo.
- 3.1.3 La Administración no deja evidencia del acto administrativo decisorio de cobro, en función de los principios de racionalidad y economicidad, que llevan a suspender o iniciar un proceso de recuperación por sumas dinerarias menores, cuyo costo de recuperación sea mayor; lo cual no puede ser enmarcado dentro de una buena gestión.
- 3.1.4 En febrero del 2021 no se determinó la existencia de expedientes administrativos por concepto de sumas pagadas de más para cada funcionario; no obstante, en diciembre



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

- del 2021, se facilitaron 12 expedientes que no tienen uniformidad respecto la información que contienen.
- 3.1.5 No hay claridad sobre cuál fue la participación del jerarca y sus titulares subordinados en la definición del contrato administrativo DM-HC-4204-2016 para el alquiler del Sistema Informático Administrativo-Financiero y de Recursos Humanos, conocido en el mercado como “Planificación de Recursos Empresariales (ERP), que no contempló un módulo de cuentas por cobrar para el adecuado registro y control de las acreditaciones que no corresponden.
- 3.1.6 No hay claridad sobre, cómo ha resuelto el jerarca y sus titulares subordinados el control de cada una de las cuentas y documentos por cobrar, y cuál ha sido la intervención del jerarca para solucionar la carencia de un procedimiento de identificación, registro, control y recuperación de estas acreditaciones que no corresponden.
- 3.1.7 Del 100% de sumas pagadas de más a funcionarios que al día de hoy se encuentran inactivos, únicamente se ha recuperado un 13%; y del 100% de sumas pagadas de más a funcionarios que al día de hoy se encuentran activos, se ha recuperado un 56%. Además, del total de acreditaciones que no corresponden, es decir incluyendo funcionarios activos e inactivos, el 88% del dinero le fue pagado a funcionarios que hoy se encuentran inactivos. Con corte a diciembre 2021.
- 3.1.8 Pese a lo indicado por la Dirección de Contabilidad Nacional con el objetivo de mantener actualizada la contabilidad de las cuentas por cobrar en corto y mediano plazos, a la fecha no ha sido aplicado en ningún extremo lo dispuesto por dicha entidad; ni por la Contabilidad y ni por la Tesorería de la DNCC, unidades a cargo de la Directora de Gestión.
- 3.1.9 El proceso de contabilidad de la DNCC al cierre preliminar de estados financieros al 30 de junio de 2021, no tiene registrado en sus cuentas contables los montos por cuentas por cobrar ni cuentas incobrables relacionadas con acreditaciones que no corresponden.
- 3.1.10 El proceso de contabilidad, a cargo de la Dirección de Gestión, respecto a las acreditaciones que no corresponden, incumple los principios fundamentales de contabilidad aplicables al sector público: a) Los que identifican y delimitan al ente económico, en sus aspectos financieros y b) Los que establecen las bases para cuantificar y presentar adecuadamente las operaciones financieras del ente económico.
- 3.1.11 Se evidencia un aparente nivel alto de desconocimiento por parte del Jerarca y algunos titulares subordinados sobre el proceso requerido para la identificación, registro, control y recuperación de las cuentas por cobrar; puesto que no se han puesto en marcha



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

suficientes mejoras sobre lo advertido por esta Auditoría Interna en diciembre del 2020 y lo que podría haber prevenido el proceso de contabilidad; pese a que se conoce el documento en revisión denominado “*Identificación, seguimiento, recuperación y control de acreditaciones que no corresponden*”.

- 3.1.12 La Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC argumenta desconocer cuál es la información que requiere la Unidad Financiera en los procesos de contabilidad y tesorería para identificar, registrar, controlar y recuperar las sumas dinerarias acreditadas de más, e incumple su responsabilidad de asegurar que las acreditaciones que no corresponden sean registradas de manera oportuna y por el monto bruto, y que una vez analizadas y comprobadas, se aprueben por parte los funcionarios de las áreas responsables de la gestión. Siendo esta la situación, ¿cómo es que ha sido planteado un manual de procedimientos para la revisión y aprobación?

### **3.2 Sobre los procedimientos y controles en la elaboración de propuestas de pagos a la Tesorería Nacional versus la determinación de casos de acreditaciones indebidas**

- 3.2.1 La Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC, como responsable del primer visado, no cuenta con procedimientos debidamente acreditados y autorizados que le permitan cumplir a cabalidad con su responsabilidad de validar la conformidad del gasto con el bloque de legalidad, de manera previa a la emisión de la orden de pago girada a tesorería. En el caso específico del manejo de las acreditaciones que no corresponden, su responsabilidad incluye mantener los expedientes administrativos debidamente conformados, con la documentación idónea que respalde los actos administrativos que conlleve la identificación, registro, control y recuperación de las mismas.
- 3.2.2 El papel que ha jugado la unidad de tesorería de la DNCC en el proceso de control eficiente de las acreditaciones dinerarias indebidas, ha sido mínimo, ya que ellos únicamente ejecutan las solicitudes de pago masivo y no tienen posibilidades de determinar giros de más, de manera previa a la gestión del pago solicitado.
- 3.2.3 El segundo visado de las solicitudes de pago se lleva a cabo en el proceso contable previo a su pase por tesorería; en la revisión de orden de pago de planillas únicamente se verifican los montos globales como: total del pago, total deducciones, total impuesto de renta, entre otros; razón por la cual no es posible determinar una acreditación que no corresponde; únicamente es posible en los casos de visado de reclamos administrativos, que son casos individuales.

### **3.3 Otros procesos: cobro judicial, adeudos incobrables y montos exiguos**

Dirección Nacional de CEN-CINAI  
“Crecimiento y Desarrollo Crecimiento y Desarrollo Integral de nuestras niñas y niños”

De la esquina suroeste del parque Braulio Carrillo, 100 metros al sur, Avenida 4 y 6, Calle 14  
Tel: 2258-7918 / Correo Electrónico: mauren.navas@cen-cinai.go.cr / www.cen-cinai.go.cr



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

- 3.3.1 La Administración no ha definido un procedimiento para atender casos de cobro judicial por cuentas por cobrar a raíz de acreditaciones que no corresponden.
- 3.3.2 No existe un procedimiento o resolución interna que defina cuál es la cantidad considerada por la Administración como monto exiguo, ni se ha determinado la existencia del fundamento del eventual acto administrativo.
- 3.3.3 No hay evidencia que respalde la labor de fiscalización por parte de la Administración Activa, con el fin de determinar “a tiempo” la situación de recuperación de acreditaciones a los sujetos pasivos, y con el fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones y deberes formales y materiales, que busque propiciar las acciones correspondientes.
- 3.3.4 Es evidente que la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos de la DNCC tiene grandes debilidades en la actualización de sus expedientes administrativos y de cobro, por lo que le corresponde verificar que todas las personas beneficiarias de dichas acreditaciones, cuenten con el domicilio, correos electrónicos, números telefónicos y demás datos necesarios y exactos, debidamente registrados en sus sistemas, de manera que la gestión de cobro se realice sin mayor costo y no se llegue al extremo de incobrabilidad o de declaración de montos exiguos.

#### 4. Recomendaciones

De conformidad con las competencias y deberes que le confieren a la Auditoría Interna, el artículo 12, inciso c); el artículo 22 y el artículo 32 de la Ley General de Control Interno, se emiten las siguientes recomendaciones, con el propósito de que sean debidamente implementadas, en un plazo de conformidad con lo que establece su artículo 37, sobre los informes dirigidos al jerarca; para fortalecer los sistemas de control interno y atender de manera apropiada las responsabilidades establecidas en dicha Ley. En caso de discrepancia de tales recomendaciones, el jerarca o los titulares subordinados, deberán ordenar las soluciones alternas que motivadamente disponga.

#### AL DIRECTOR (A) NACIONAL DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE CEN-CINAI

- 4.1 **Comunicar los resultados del presente Informe de Auditoría a las unidades involucradas y a quien estime pertinente**, con el propósito de que las recomendaciones que se detallan a continuación sean debidamente implementadas por los titulares subordinados, bajo la supervisión que el jerarca defina, y estableciendo el plazo de



29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

cumplimiento de conformidad con lo que establece el artículo No.37 antes referido. (Plazo de cumplimiento: no mayor a 10 días hábiles) (Referencia: todo el informe)

- 4.2 **Brindar acompañamiento a la Dirección de Gestión en el establecimiento de un plan de acción que involucre a la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos y a la Unidad Financiera**, para reconstruir el histórico de cuentas por cobrar por acreditaciones dinerarias que no corresponden, con el propósito de identificar y registrar dichos pagos de conformidad con los principios de contabilidad aplicables al Sector Público. Dicho acompañamiento debe quedar evidenciado junto con los objetivos alcanzados. (Plazo de cumplimiento: al 29 de junio del 2022) (Referencia: apartado 1.5 b), resultado 2.2, 2.2.1 y 2.5)
- 4.3 **Brindar acompañamiento a la Dirección de Gestión en la revisión, aprobación y puesta en marcha de los instrumentos y/o procedimientos unificados para el manejo de acreditaciones que no corresponden**, que involucre la participación de la Unidad de Asesoría Legal, y que contemple las etapas de identificación, registro (según plazos), control y recuperación de estas cuentas (tipos de cobro, arreglos de pago y otros), conforme al ordenamiento jurídico que corresponda; definiendo las responsabilidades de todos los involucrados en cada acto administrativo. Dicho acompañamiento debe quedar evidenciado junto con los objetivos alcanzados, y los instrumentos y/o procedimientos deben constar oficializados y comunicados a nivel institucional. (Plazo de cumplimiento: al 15 de junio del 2022) (Referencia: todo el informe)

## AL ENCARGADO (A) DE LA UNIDAD DE GESTIÓN INSTITUCIONAL DE RECURSOS HUMANOS DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE CEN-CINAI

- 4.4 **Actualizar el expediente administrativo para cada beneficiario que mantenga una cuenta por cobrar con relación a sumas acreditadas que no corresponden**, con el propósito de que al menos sea visible: los datos que permitan a la administración comunicarse con el beneficiario para realizar las gestiones cobratorias que correspondan, la resolución que determina si aquél pago indebido o en exceso se fundamenta o no formalmente en un acto declaratorio de derechos (Dictamen C-084-2009), la resolución que determina las características del acuerdo o arreglo de pago, el acuerdo o arreglo de pago suscrito y los documentos probatorios de la recuperación de dichas sumas así como otros documentos que fundamenten los actos administrativos, y la resolución de cierre del caso. (Plazo de cumplimiento: al 27 de julio del 2022) (Referencia: apartado 1.5, resultado 2.1, 2.2, 2.2.1 y 2.5)
- 4.5 **Certificar a la Unidad Financiera la información actualizada de cuentas por cobrar con relación a sumas acreditadas que no corresponden desde sus orígenes**, con el propósito





29 de abril del 2022  
DNCC-AI-SA-003-2022

de reconstruir el histórico de estas cuentas. (Plazo de cumplimiento: al 29 de junio del 2022) (Referencia: apartado 1.5 b), resultado 2.2, 2.4 y 2.5)

- 4.6 **Revisar de manera conjunta con la Unidad de Asesoría Legal de la DNCC**, los acuerdos o arreglos de pago suscritos vigentes, con el propósito de **enderezar dichos actos administrativos** apegados al ordenamiento jurídico en cuanto a plazos para la recuperación de sumas dinerarias acreditadas indebidamente. (Plazo de cumplimiento: al 29 de junio del 2022) (Referencia: apartado 1.5 b), resultado 2.2, 2.2.2 y 2.5)

#### AL ENCARGADO (A) DE LA UNIDAD FINANCIERA DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE CEN-CINAI

- 4.7 **Establecer políticas específicas contables**, con el propósito de regular el registro apropiado de las cuentas y documentos por cobrar, las cuales deben ser aprobadas por la Contabilidad Nacional. (Plazo de cumplimiento: al 29 de junio del 2022) (Referencia: apartado 1.5 b), resultado 2.2, 2.2.1 y 2.5)
- 4.8 **Realizar una propuesta al jerarca, respecto a posibles controles** que permitan validar las solicitudes de pago que pudieran originar acreditaciones que no corresponden, con el propósito de involucrar los procesos de visado y tesorería de la DNCC, como validadores de la legalidad del gasto. (Plazo de cumplimiento: al 15 de julio del 2022) (Referencia: apartado 1.5, resultado 2.2, 2.3 y 2.5)

#### AL ENCARGADO (A) DE LA UNIDAD DE ASESORÍA LEGAL DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE CEN-CINAI

- 4.9 **Definir los acuerdos o arreglos de pago por concepto de recuperación de sumas dinerarias acreditadas indebidamente**, con el propósito de que se ajusten al ordenamiento jurídico vigente y se minimice el riesgo por malas interpretaciones. (Plazo de cumplimiento: al 29 de junio del 2022) (Referencia: apartado 1.5, resultado 2.1, 2.4 y 2.5)
- 4.10 **Asesorar a la Unidad de Gestión Institucional de Recursos Humanos y dejar evidencia documentada de ello**, en el análisis de cada caso de forma particular, donde se hayan realizado acreditaciones que no corresponden, con el propósito de incoar el procedimiento de gestión cobratoria, considerando la porción de salario embargable y los límites para gestionar la acción cobratoria respectiva, sea a través del cobro administrativo o bien, en caso de resultar infructuoso aquél, planteando el proceso ejecutivo correspondiente en sede jurisdiccional. (Plazo de cumplimiento: permanente después de oficializado el Informe) (Referencia: apartado 1.5, resultado 2.1, 2.4 y 2.5)