



UNIVERSIDAD DE
COSTA RICA

Control Interno

BOLETÍN TÉCNICO 2019



Contraloría
Universitaria
— UCR —

ISSN: 2215-4485

Índice

- 3** Presentación
- 5** Algunas consideraciones sobre la evaluación del desempeño en la Ley No. 9635
- 23** La firma digital y la conservación del medio ambiente, dúo inseparable: ¿cómo?
- 31** Repensar la función de auditoría...
- 41** La información financiera como insumo para formular criterios de valoración y comparación de ofertas en la contratación pública
- 48** Informes de Fin de Gestión, un largo camino de 23 años...
- 52** El verdadero reto de las NICSP

Presentación

MBA GLENN SITTFELD JOHANNING

Para mí es un placer presentar el Boletín Técnico 2019, el cual coincide con mi sexto año fungiendo como Contralor Universitario, donde la coyuntura política y social del país ha hecho que los ciudadanos estén más atentos de las actuaciones de las instituciones y en el que los procesos relacionados con el control interno siguen teniendo vigencia en la búsqueda de la transparencia y mejor uso de los recursos públicos.

El presente boletín incluye una serie de artículos escritos por auditores y auditoras de la Oficina de Contraloría Universitaria en temas tan variados y de actualidad como “Algunas consideraciones sobre la evaluación del desempeño en la Ley No. 9635” desarrollado por el Lic. Fernando Martínez, el Bach. Hernán Villalobos nos presenta “La firma digital y la conservación del medio ambiente, dúo inseparable: ¿cómo?”, el MSI. Roberto Porras nos introduce en el tema de la auditoría con su artículo “Repensar la función de auditoría...”, el MBA Rodrigo Rodríguez aporta “La información financiera como insumo para formular criterios de valoración y comparación de ofertas en la contratación pública”, el M.Sc. Luis Quintero hace un cierre de la participación de esta Oficina en la gestión de los Informes de Fin de Gestión con el artículo “Informes de Fin de Gestión, un largo camino de 23 años...”; por último, la Licda. Mariela Pérez presenta el artículo “El verdadero reto de las NICSP” donde se presentan temas de las normas que requieren especial atención.

Espero que estos artículos contribuyan a su crecimiento personal y profesional en aras de fortalecer las labores que desempeña y le permitan comprender mejor el entorno donde se relacionan. Les insto a buscar siempre la mejora continua, a ser más eficientes y eficaces para enfrentar los retos que cada día se nos presentan.

Aprovecho la ocasión para agradecer a todos los colaboradores que, a lo largo de los años, nos han favorecido con sus artículos, mismos que nos han permitido fomentar las buenas prácticas y el control interno, como un eje, que nos permite realizar nuestra labor con la mayor transparencia y ética posible.



Algunas consideraciones sobre la evaluación del desempeño en la Ley No. 9635

LIC. FERNANDO A. MARTÍNEZ JIMÉNEZ
Auditor

fernando.martinez@ucr.ac.cr

Algunas consideraciones sobre la evaluación del desempeño en la Ley No. 9635

Introducción

La evaluación del desempeño fue introducida al ordenamiento jurídico costarricense a través de la reforma al artículo 11 de la Constitución Política, mediante ley N° 8003 del 8 de junio del 2000, al establecerse que “(...) **La Administración Pública en sentido amplio, estará sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, con la consecuente responsabilidad personal para los funcionarios en el cumplimiento de sus deberes. La ley señalará los medios para que este control de resultados y rendición de cuentas opere como un sistema que cubra todas las instituciones públicas**”. (Lo destacado en negrita no es del original).

Dieciocho años después, el Gobierno Central de la República estableció, con base en los principios de “evaluación de resultados” y “rendición de cuentas” contenidos en esta norma Constitucional, una iniciativa de evaluación del desempeño para todo el sector público, mediante la Ley No. 9635 del 4 de diciembre de 2018. El artículo 27 del Título III de ese cuerpo normativo, define la evaluación del desempeño como:

“conjunto de normas, técnicas, métodos, protocolos y procedimientos armonizados, justos, transparentes, imparciales y libres de arbitrariedad que sistemáticamente se orientan a evaluar bajo parámetros objetivos acordes con las funciones, las responsabilidades y los perfiles del puesto”.

Esta iniciativa del Gobierno Central no es nueva y tampoco es ingenua. Previamente, desde el año 2015, durante la Presidencia de Luis Guillermo Solís Rivera, el Poder Ejecutivo

inició gestiones para el ingreso de Costa Rica a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos. Con la promulgación de la Ley No. 9450 del 11 de mayo de 2017, publicada en el Alcance número 103 de La Gaceta Digital número 90 del 15 de mayo de 2017, la Asamblea Legislativa aprobó el Canje de Notas entre el Gobierno de la República de Costa Rica y la OCDE.

En ese contexto de compromisos asumidos por el Gobierno Central, la Universidad de Costa Rica y el resto de entes públicos enfrentan un cambio de paradigma en el sistema de evaluación del desempeño a nivel nacional y, con él, nuevos retos para su propia organización, con efectos que eventualmente pueden trascender a su naturaleza jurídica.

Hasta hace poco tiempo, el régimen de empleo existente en la Universidad de Costa Rica había sido interpretado, jurisdiccional y administrativamente, desde el prisma de

la autonomía universitaria. Lo que era considerado como suficiente para sustentar un régimen de empleo propio, diferenciado respecto al regulado por el Servicio Civil y la Ley de Salarios de la Administración Pública.

Si los vientos de cambio en la evaluación del desempeño de los funcionarios públicos traerán bonanza y mayor bienestar para la sociedad costarricense, eso es un hecho fácilmente constatable a través de indicadores económicos de los próximos años.

Sin embargo, en lo más inmediato, las acciones concretas que adopte el Gobierno Central y la Administración Universitaria, en función de la interpretación sobre la autonomía que otorga la propia Constitución Política, sea relativo o absoluto, determinará el transcurrir hacia un futuro que se escribe hoy para la Universidad desde la Constitución y el Principio de Legalidad y cuyos efectos más sensibles tocan las fibras del desarrollo humano de la población costarricense. Lo que desde luego motiva, con cierto sentido de urgencia, el estudio actual y específico de estos temas.

Algunas referencias sobre modelos de Evaluación del desempeño en otros países

El Modelo de Evaluación del Desempeño publicado por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de España hace referencia en su sitio web sobre la evalua-

ción del desempeño en países europeos que han establecido sistemas que superan los estándares fijados por la OCDE.

Por ejemplo, en cuanto al modelo implementado en el Reino Unido, se destaca que la evaluación consiste en una reunión anual entre el funcionario y su inmediato superior. La evaluación, en este modelo, incluye criterios como los siguientes:

- Actividades desarrolladas
- Puntualidad
- Calidad en el cumplimiento de objetivos
- Mejora de competencias
- Habilidades interpersonales
- Relación coste-efectividad del trabajo

El Modelo Francés, según esa publicación, está basado en una entrevista personal entre el funcionario y su superior jerárquico, cuyo producto se sintetiza en un informe que sirve para la fijación del salario como también para efectos de la carrera profesional.

De acuerdo con este modelo, los distintos ministerios tienen la potestad de establecer los criterios de evaluación, con base en una estructura mínima compuesta por variables tales como:

- Resultados de objetivos asignados
- Manera de trabajar
- Experiencia profesional adquirida
- Necesidades de formación

- Perspectivas de carrera profesional
- Movilidad

Otros criterios que se incluyen en este modelo de evaluación del desempeño son los siguientes:

- Grado de cumplimiento de objetivos
- Experiencia profesional
- Grado de dominio de las competencias asignadas
- Eficacia en la dirección de personas

Este otro modelo incluye medios de impugnación, a través de los cuales el funcionario tiene la posibilidad de recurrir el informe emitido, como resultado de la reunión de evaluación, ante una Comisión Administrativa.

Por su parte, el modelo de evaluación del desempeño impulsado en España ha sido caracterizado como un modelo general, de sencilla aplicación para cualquier organización. Se trata de un modelo que considera un sistema de dirección por objetivos; es decir, la formulación de metas propuestas por la organización, que deben corresponder a un período de planificación determinado.

Según este modelo, la evaluación del desempeño debe ser instrumento para determinar la cuantía, de una remuneración económica denominada "Complemento de Productividad", y su implementación debe representar un costo mínimo para la organización.

El modelo español de evaluación del desempeño considera que la evaluación del

desempeño debe corresponder a la existencia de un plan de objetivos, y a indicadores de cumplimiento de objetivos.

La evaluación, según este modelo, debe ser objetiva, ser aplicable a todo el personal de la organización y estar a cargo del superior jerárquico inmediato del funcionario evaluado y debe ser susceptible de revisión, en una segunda instancia administrativa y en vía jurisdiccional.

Según este modelo, la organización establece internamente los criterios y mecanismos generales de evaluación, con la participación de sindicatos o agrupaciones a quienes la ley reconozca poder negociador o representantes colectivos.

Este modelo promueve su implementación de forma gradual, sobre todo en organizaciones con poca o ninguna experiencia evaluadora.

El modelo español, para evaluación del desempeño, se estructura en cinco niveles de evaluación. A saber:

1. **Nivel 1. Los resultados de la unidad administrativa superior.** Con base en este criterio, se evalúan los resultados obtenidos por el funcionario, en el cumplimiento de objetivos fijados por la unidad administrativa en la que trabaja.
2. **Nivel 2: Los resultados de la Unidad Administrativa de integración del funcionario a evaluar.** La medición de los resultados obtenidos por la Unidad Administrativa parte de la idea de que la

Organización fija sus propios objetivos, debiéndose cuantificar el rendimiento del trabajador a partir de la evaluación de la consecución de objetivos de la Unidad.

3. Nivel 3: El cumplimiento del horario.

Este criterio de evaluación es considerado como necesario, para asegurar el correcto cumplimiento de las funciones asignadas al funcionario. La medición debe ser objetiva e individual, según el tipo específico de funciones y puesto de trabajo.

4. Nivel 4: La Aptitud del evaluado.

La medición de este criterio busca determinar la idoneidad de la persona para ocupar el puesto, con base en la valoración de factores subjetivos. Entre estos factores subjetivos, el modelo menciona los siguientes:

- Adaptación al puesto
- Adecuación de su formación y/o experiencia al puesto
- Contribución eficaz al cumplimiento de las normas e instrucciones
- Capacidad de colaboración con el resto del personal
- Capacidad de gestión y dirección del personal
- Calidad de sus actuaciones

5. Nivel 5: La Actitud del evaluado.

Este criterio mide la disposición del funcionario para brindar aporte a la organización, con base en varios criterios, entre los cuales se encuentran:

- Disponibilidad para el servicio
- Predisposición para asumir nuevas tareas
- Interés por mejorar su formación

- Actuación eficaz en ausencia de instrucciones
- Capacidad de organización y planificación del trabajo
- Capacidad de innovación

La evaluación del desempeño en la Ley No. 9635

Según esta Ley, la evaluación del desempeño será anual y su objetivo es la mejora continua de la gestión pública y del desempeño, así como el desarrollo integral de los funcionarios públicos (art. 45 Ley No. 9635). Corresponde al Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, como ente rector en esta materia, *“establecer dirigir y coordinar las políticas generales, la coordinación, la asesoría y el apoyo a todas las instituciones públicas, y definir los lineamientos y las normativas administrativas que tienda a la unificación, simplificación y coherencia del empleo en el sector público, velando que instituciones del sector público respondan adecuadamente a los objetivos, las metas y las acciones definidas”* (art. 46, Ley No. 9635). Además, ese mismo artículo, establece que el MIDEPLAN deberá *“evaluar el sistema de empleo público y todos sus componentes en términos de eficiencia, eficacia, economía y calidad, y proponer y promover los ajustes necesarios para el mejor desempeño de los funcionarios y las instituciones públicas”*.

La evaluación del desempeño, establecida con la Ley No. 9635, considera la implementación de indicadores cuantitativos de

cumplimiento de metas individuales, asociados a productos, servicios, procesos y proyectos de la organización, que lleguen a definir cada superior con base en las normas vigentes, y los planes estratégicos gubernamentales institucionales (art. 47, Ley No. 9635).

Sin embargo, la Ley no establece, en específico, reglas claras que sirvan de guía para la fijación de los criterios de evaluación del desempeño. La Ley No. 9635 asigna a los jefes de la Administración Pública la responsabilidad, de establecer un plan de trabajo anual en el que se distribuya el recurso humano entre los procesos, proyectos, productos y servicios. Además, atribuye a los Jerarcas Institucionales, so pena de incurrir en falta grave (motivo de despido sin responsabilidad patronal, según el artículo 81, inciso l) del Código de Trabajo), la responsabilidad de dar seguimiento al cumplimiento de dichos planes de trabajo (art. 48, Ley No. 9635).

El último párrafo del artículo 48 y el artículo 49 de la Ley No. 9635, establecen el resultado de la evaluación del desempeño, como presupuesto o requisito que condiciona el pago de la anualidad, a que el funcionario obtenga una nota de “muy bueno” o su equivalente numérico en la evaluación del desempeño.

Según el artículo 48 in fine, el 80 % de la calificación será sobre el cumplimiento de las metas anuales definidas en el plan de

trabajo para cada funcionario, mientras que el 20 % restante de la nota quedará a cargo del jefe o superior.

Por su parte, la propuesta de “Lineamientos Generales que orientan la Evaluación del Desempeño en el Sector Público” publicada en el mes de julio de 2019 por el Ministerio de Hacienda de nuestro país, está estructurada sobre la base de cinco “principios rectores de la evaluación”, a saber:

- a. **Principio de participación.** Relacionada con la participación de los trabajadores en la programación estratégica y definición de planes de trabajo, la definición de objetivos individuales, seguimiento al cumplimiento de la evaluación, la retroalimentación, el control del resultado final de la evaluación y la definición del plan de mejora.
- b. **Principio de Transparencia,** relacionado con el deber de la Administración de mantener informadas a las personas evaluadas sobre cada aspecto del proceso de evaluación.
- c. **Principio de objetividad e imparcialidad,** de modo tal que la arbitrariedad y subjetividad del evaluador no influyan en el resultado de la evaluación.
- d. **Principio de discriminación,** o mejor dicho, prohibición de todo tipo de discriminación durante el proceso de evaluación.
- e. **Principio de legalidad,** entendido en su perspectiva clásica, de sujeción de las actuaciones de la Administración y sus órganos a la legalidad.

Con base en esos principios, la evaluación del desempeño, según esta propuesta, constituye un ciclo de varias etapas:

- a. **Planificación de la evaluación:** la Administración, con la ayuda de los funcionarios, define las metas, objetivos, los criterios a evaluarse y el porcentaje de evaluación asignado a cada uno de estos. Cabe destacar que, según la propuesta, las organizaciones sindicales tendrán la participación consultiva.
- b. **Seguimiento de la Evaluación:** Valoración sobre el avance en el cumplimiento de metas pactadas, y asignada con tal de mejorar el desempeño del funcionario. Esta valoración se haría, por lo menos, una vez al año.
- c. **Evaluación del desempeño:** Aplicación de un instrumento de evaluación sobre los criterios, objetivos y metas planificadas y asignadas a los funcionarios. Según la propuesta, la evaluación se hará en el mes de junio de cada año.
- d. **Realimentación:** análisis por las partes involucradas en la evaluación sobre los resultados obtenidos. Según se propone en el borrador de Lineamientos publicado por el Ministerio de Hacienda, los funcionarios que obtengan una calificación igual o menor a “Insuficiente” deberán cumplir un “Plan de Seguimiento y Mejora de Desempeño”, el cual debe ser acordado entre el funcionario público y su jefatura, considerando actividades como las siguientes:
 - i. **Plan de capacitación.**
 - ii. **Plan de mentoría,** a diferencia del anterior, éste contaría con el acompañamiento

del jefe inmediato o un compañero con desempeño superior.

Según esta propuesta, se asigna un 80 % del puntaje de la evaluación al análisis sobre objetivos y metas, considerándose 5 niveles de planificación:

Nivel de planificación	Descripción
1	Contribución en el cumplimiento de objetivos y metas del Plan Estratégico Nacional (PEN), el Plan Nacional de Desarrollo e Inversiones Públicas (PNDIP) y los planes sectoriales (PS).
2	Contribución en el cumplimiento de objetivos y metas del Plan Estratégico Institucional (PEI) y el Plan Operativo Institucional (POI).
3	Evaluaciones de percepción de servicios realizadas por las Contralorías de Servicios.
4	Contribución en el cumplimiento de los objetivos y metas de la dependencia, consensuados con el colectivo de esa dependencia.
5	Objetivos y metas acordados entre el funcionario y su jefe inmediato.

Fuente: Elaboración propia.

El restante 20 % del puntaje de la evaluación sobre el desempeño, según la propuesta del Ministerio de Hacienda se evaluaría considerando los siguientes criterios de evaluación

Criterio de evaluación	Descripción
Competencias individuales	Las competencias del funcionario son evaluadas según lo que se establezca en el Diccionario de Competencias que publique el MIDEPLAN, normativa institucional y de acuerdo al puesto desempeñado.

Fuente: Elaboración propia.

La evaluación del desempeño, según esta propuesta, emplearía la siguiente tabla de calificaciones:

Valor en puntos	Calificación	Descripción del valor y la calificación
Menos de 70	Insuficiente	Su desempeño es inferior a los requerimientos que exige el desarrollo del cargo.
Igual o mayor a 70 y menor a 75	Regular	Su desempeño pocas veces satisface los requerimientos que exige el desarrollo del cargo.
Igual o mayor a 75 y menor a 80	Bueno	Su desempeño satisface apenas los requerimientos que exige el desarrollo del cargo.
Igual o mayor a 80 y menor a 90	Muy Bueno	Su desempeño cumple satisfactoriamente los requerimientos que exige el desarrollo del cargo.
Igual o mayor a 90 y menor a 100	Excelente	Su desempeño supera con regularidad los requerimientos que exige el desarrollo del cargo.
Igual a 100	Sobresaliente	Su desempeño de destaca sobre sus pares y excede las expectativas de las labores encomendadas para el cargo.

Fuente: Artículo 16 de la propuesta de Lineamientos que orientan la evaluación del desempeño en el sector público, publicada por el MIDEPLAN.

Con base en esta información, es posible observar que la “evaluación del desempeño”, impulsada por el Gobierno Central con la Ley No. 9635 y su propuesta de lineamientos, se asemeja bastante al modelo español de evaluación del desempeño, al pretender estructurar la evaluación por

niveles, estableciendo ciertos parámetros generales de evaluación, y una tabla de calificaciones junto a mecanismos de mejora de capacidades, y aptitudes técnicas del funcionario. Sin embargo, se diferencia del modelo español y de otros modelos en varios aspectos técnicos relevantes, entre los que encontramos los siguientes:

1. La propuesta de evaluación impulsada por el Gobierno Central, no contó con participación de otros sectores o actores sociales. En el proceso de elaboración y aprobación de la evaluación del desempeño, se omitió dar participación a organizaciones de trabajadores y otros sectores civiles. La misma propuesta de evaluación no concede participación activa a dichas organizaciones, o sectores durante el proceso de evaluación, limitándola a un carácter consultivo, no vinculante.
2. La propuesta de evaluación del desempeño, no incluye la evaluación sobre aspectos subjetivos presentes en la relación laboral, y que tienen efecto directo en el desempeño del trabajador, lo que sí es evaluado en modelos de evaluación del desempeño con mayor experiencia y recorrido. La propuesta costarricense impulsada por el Gobierno Central, omite la evaluación sobre habilidades blandas como la capacidad de innovar del trabajador, su disposición para el trabajo, su disponibilidad para el servicio, su eficacia para actuar en ausencia de instrucciones, entre otros aspectos que, adicionalmente, dotan de contenido al Trabajo y a la Dignidad de la persona como derechos fundamentales.

3. Aunque el ordenamiento jurídico costarricense, garantiza el derecho de acceso a la justicia como un derecho fundamental (art. 41 de nuestra Constitución Política), en forma general y el agotamiento de la vía administrativa es hoy optativo para el administrado, la propuesta de evaluación del desempeño objeto de este estudio no incorpora ningún mecanismo de revisión del resultado que obtenga el funcionario público en su evaluación anual. Lo cual permite augurar un eventual aumento de la litigiosidad por vía jurisdiccional, y la previsible inaplicación de este tipo de evaluaciones.
4. La propuesta de evaluación del desempeño induce a error a las Administraciones Públicas, en general, al obligarlas a supe-
ditar el pago del complemento salarial por anualidad, al resultado de la evaluación del desempeño, con inobservancia del sustento técnico que justifica el pago, de un complemento salarial por anualidad. En otros modelos, como el español, la evaluación del desempeño sirve para determinar la pertinencia en el pago de un complemento salarial denominado "Complemento por Productividad", el cual es basado en consideraciones técnicas, totalmente distintas y sin relación alguna con el sustento técnico del pago por anualidad.

La dualidad en la evaluación del desempeño en la Universidad de Costa Rica

Al margen de la evaluación de la Ley No. 9635 y la propuesta de lineamientos publicada por MIDEPLAN, la Universidad de Costa Rica mantiene un sistema dual de evaluación del desempeño, de tal forma que el criterio objetivo diferenciador de relevancia jurídica, es el tipo de funciones docentes o administrativas que desempeñe la persona.

Se trata de un sistema que refleja la dicotomía existente, a un nivel más amplio en la organización universitaria, caracterizando así a un régimen laboral universitario, en el que las relaciones de empleo de docentes tienen sus propias reglas, distintas al régimen de empleo de los funcionarios administrativos.

Evaluación del desempeño para funcionarios docentes

La Universidad de Costa Rica implementa una evaluación de desempeño, en sentido estricto, cuyo respaldo normativo se encuentra en el Reglamento de Régimen Académico y Servicio Docente. La normativa institucional designa al Centro de Evaluación Académica (CEA), a través de su Sección Técnica de Evaluación Académica, como órgano competente, encargado de la evaluación docente.

El Reglamento del Centro de Evaluación Académica establece las siguientes funciones de su competencia:

- *Evaluar el desempeño docente de los profesores y profesoras, que solicitan ascenso en Régimen Académico.*
- *Asesorar, apoyar y capacitar al personal de las unidades, en sus procesos de evaluación docente con fines de auto mejora.*
- *Proporcionar a la Vicerrectoría de Docencia la información que solicite, relacionada con la evaluación del personal académico, y procurar permanentemente la superación de los sistemas de evaluación de la Universidad.*

Tal y como se encuentra regulada, la evaluación del desempeño del sector docente tiene un alcance amplio, que no se limita a la valoración del desempeño durante el periodo de prueba, sino que también es aplicada durante toda la relación laboral, considerando una progresión de la carrera del docente universitario para ingresar al Régimen Académico y, posterior movilidad dentro de dicho régimen docente.

Un aspecto importante que debe mencionarse es que, de acuerdo al régimen salarial docente de la Universidad de Costa Rica y salvo el escalafón académico (declarado inconstitucional recientemente por la Sala Constitucional), el pago de los complementos salariales no está relacionado, ni depende, del resultado de la evaluación del desempeño.

Evaluación del desempeño para funcionarios administrativos

El Reglamento Interno de Trabajo de la Universidad de Costa Rica data del 16 de

octubre de 1969. Sus artículos 42 al 47 establecen un sistema de calificación de servicios para todos los funcionarios, con funciones administrativas y técnicas.

Según este sistema, la evaluación del desempeño debe realizarse cada año en el mes de agosto y debe ser tomada en cuenta para la concesión de aumentos salariales, ascensos, traslado, licencias, etc. (artículo 42).

El sistema establece una escala de calificación de Excelente, Muy bueno, Bueno, Insuficiente e Inaceptable, y establece que la calificación estará a cargo del jefe inmediato mediante fórmulas que el artículo 43 indica deben ser suministradas por "el Departamento o Decano de la Escuela respectiva", sin especificar cuál, a pesar de que se trata de la evaluación del personal administrativo.

Según estas normas, las calificaciones de "Insuficiente" e "Inaceptable" deben ser debidamente motivadas por el jefe inmediato, quien puede hacer observaciones tendientes al mejoramiento del desempeño del funcionario (art. 44).

El funcionario administrativo puede solicitar la revisión de la calificación que obtenga al mismo jefe inmediato o apelar la decisión ante el superior jerárquico del jefe inmediato, pudiéndose "apelar" por segunda ocasión ante un Tribunal conformado por el Director Administrativo, el Director del Departamento de Personal (actual Jefe de Oficina de Recursos Humanos) y un funcionario de la misma unidad a la cual pertenezca el evaluado (art. 45).

Según estas normas, la calificación del servicio prestado por el trabajador como “Insuficiente”, durante dos períodos consecutivos; o bien, la calificación del servicio como “Inaceptable” por una única vez, daría motivo para el despido sin responsabilidad patronal (art. 46).

De acuerdo a la información recopilada para este estudio, a diferencia de la evaluación del desempeño, la calificación del servicio prevista en estas normas para el personal administrativo de la Universidad de Costa Rica, no está siendo aplicada institucionalmente para evaluar el desempeño del funcionario con cierta periodicidad, sino que, en la práctica, estas evaluaciones se aplican para determinar el rendimiento mostrado por el funcionario durante el período de prueba, lo que sirve de insumo a la jefatura de la unidad administrativa para determinar la continuidad del funcionario en ese puesto.

La regulación del Reglamento Interno de Trabajo es complementada por el artículo 22 de la Convención Colectiva de Trabajo, vigente desde junio del año 2018. El cual establece la “evaluación del período de prueba”, como un mecanismo que permita a la Jefatura de la Unidad Administrativa, valorar el desempeño del funcionario nombrado en un puesto de forma interina, con tal de que la Administración Universitaria cuente con un elemento objetivo de medición, a partir del cual sea posible determinar la idoneidad o no de la persona para continuar el puesto.

Conforme a lo anterior, puede afirmarse que la Universidad carece en la actualidad de un instrumento de evaluación del desempeño en sentido estricto, para sus funcionarios administrativos.

A pesar de esto, cabe reconocer el esfuerzo institucional por regular esta materia desde 1969 y dar aplicación al acuerdo adoptado por el Consejo Universitario en sesión No. 5752 celebrada el 12 de setiembre de 2013, mediante la creación de una “Unidad de Gestión del Desempeño” en la Oficina de Recursos Humanos que tenga a cargo la implementación del sistema de gestión del desempeño.

Aunque esas acciones representan un avance, la evaluación del desempeño de la institución no es obligatoria para los funcionarios universitarios, y su resultado no está relacionado al pago de alguna remuneración. Lo que es preciso revisar en un futuro cercano, a partir de la nueva regulación en materia de empleo público que se estableció con la puesta en vigencia de la Ley No. 9635.

Los retos que impone la Ley No. 9635 para la evaluación universitaria del desempeño

El Título III de la Ley No. 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, con su artículo 26, amplía el ámbito de aplicación de la Ley No. 2166 Ley de Salarios de la Administración Pública, siendo éste un cuerpo normativo que, jurídicamente y a nivel práctico, no ha sido considerado aplicable

a la Universidad de Costa Rica, en virtud de un consenso, hasta hace poco asentado en la tradición jurídica costarricense, sobre el carácter pleno y absoluto de la autonomía universitaria, y de las potestades que ésta concede a la Administración de la Universidad de Costa Rica, en los aspectos de gobierno, organización, administración y presupuestario. Siendo el aspecto salarial una parte esencial y crítica del régimen laboral regulado en la Universidad desde el ámbito de su autonomía de organización y en estrecha relación también con su autonomía presupuestaria.

El cambio introducido por la Ley No. 9635 impone un esquema de evaluación del desempeño, que pretende asociar el pago de la anualidad al resultado de la evaluación del desempeño del funcionario, y que busca extender su aplicación a todas las administraciones públicas, incluida a la Administración Universitaria.

Frente esta realidad, la Administración Universitaria enfrenta la necesidad de fortalecer el sustento técnico, que justifica el complemento por anualidad prevista en la Convención Colectiva de Trabajo de la Universidad de Costa Rica. Pero, más importante aún, urge advertir la necesidad de revisar, conforme a parámetros de razonabilidad, los criterios empleados institucionalmente, para evaluar el desempeño de sus funcionarios, de tal forma que permita establecer un único modelo de evaluación del desempeño, para todo el personal universitario que garantice

institucionalmente la calidad del servicio prestado y que, subsanar las deficiencias encontradas en el modelo impulsado por el Poder Ejecutivo, sirva como un aporte universitario de alto valor público para el Estado costarricense.

Un modelo universitario de evaluación del desempeño, en su estricto sentido, permitiría un mejor control interno y garantizar el mejoramiento profesional, personal e individual de los colaboradores universitarios, al tiempo que aseguraría el continuo mejoramiento en la calidad del servicio prestado por las unidades académicas y administrativas universitarias. Lo que constituiría un aporte de alto valor público a nivel nacional, como referente en el mejoramiento de la productividad de las Administraciones Públicas.

Para reflexionar: evaluación del desempeño o mercantilización del empleo

La evaluación del desempeño establecida en la Ley No. 9635 Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, según su artículo 49, procura ser el único presupuesto para el pago del complemento por anualidad.

A diferencia de la propuesta del Poder Ejecutivo, el modelo evaluación del desempeño vigente en otros países de mayor experiencia en esta materia, sirve al propósito de asegurar la productividad y el buen desempeño en el cumplimiento

de las funciones públicas y la calidad del servicio. Por ejemplo, el Estatuto Básico del Empleo Público de España (Ley 7/2007 de 12 de abril), establece el sustento técnico y jurídico para el pago del “Complemento a la Productividad” con base en el resultado de la evaluación del desempeño. En la exposición de motivos de esta Ley, el Rey Juan Carlos I de España manifiesta lo siguiente:

“Elemento fundamental de la nueva regulación, es, en cualquier caso, la evaluación del desempeño de los empleados públicos, que las Administraciones Públicas deberán establecer a través de procedimientos fundados en los principios de igualdad, objetividad y transparencia. La evaluación periódica deberá tenerse en cuenta a efectos de la promoción en la carrera, la provisión y el mantenimiento de los puestos de trabajo y para la determinación de una parte de las retribuciones complementarias, vinculadas precisamente a la productividad o al rendimiento”.

En relación con esa retribución a la productividad o al rendimiento, ese mismo cuerpo normativo español, establece lo siguiente:

Artículo 22. Retribuciones de los funcionarios

- 1. Las retribuciones de los funcionarios de carrera se clasifican en básicas y complementarias.*
- 2. Las retribuciones básicas son las que se retribuyen al funcionario según la adscripción de su cuerpo o escala a un determinado Subgrupo o Grupo de clasificación profesional, en el supuesto*

de que éste no tenga Subgrupo, y por su antigüedad en el mismo. Dentro de ellas están comprendidos los componentes de sueldo y trienios de las pagas extraordinarias.

- 3. Las retribuciones complementarias son las que retribuyen las características de los puestos de trabajo, la carrera profesional o el desempeño, rendimiento o resultados alcanzados por el funcionario. (...).”*

Como puede observarse, el ordenamiento jurídico español hace una clara referencia a las retribuciones básicas del funcionario público, dentro de las cuales incluye un tipo de anualidad denominado “Trienios” que consiste en el pago sustentado en la pertenencia a un grupo o subgrupo profesional, asociado a la antigüedad del funcionario dentro de dicho grupo o subgrupo y cuyo pago es cada tres años.

Adicionalmente, se hace referencia en esa norma a las retribuciones complementarias, entre las que se incluye el pago por productividad o rendimiento. Al respecto, el artículo 24 de esa ley española establece:

“Artículo 24. Retribuciones complementarias

La cuantía y estructura de las retribuciones complementarias de los funcionarios se establecerán por las correspondientes leyes de cada Administración Pública atendiendo, entre otros, a los siguientes factores:

- a. *La programación alcanzada por el funcionario dentro del sistema de carrera administrativa.*
- b. ***La especial dificultad técnica, responsabilidad, dedicación, incompatibilidad exigible para el desempeño de determinados puestos de trabajo o las condiciones en que se desarrolla el trabajo.***
- c. *El grado de interés, iniciativa o esfuerzo con que el funcionario desempeña su trabajo y el rendimiento o resultados obtenidos.*
- d. *Los servicios extraordinarios prestados fuera de la jornada normal de trabajo". (Lo destacado en negrita no es del original).*

Se observa, con esta otra norma comparada, que el ordenamiento jurídico español reconoce, al funcionario público, el pago de un complemento salarial (retribución complementaria) distinto del pago por antigüedad (Trienios), precisamente porque la compensación por antigüedad es contemplada como parte del salario básico del empleado público, que resulta muy distinto al pago por productividad o rendimiento asociado a la evaluación del desempeño.

Adicionalmente, se observa que la regulación española de las remuneraciones permite a cada Administración Pública establecer, en aplicación de sus normas específicas internas, la estructura y cuantía de los complementos salariales (retribuciones complementarias,

tales como el complemento por productividad según el resultado de la evaluación del desempeño), siempre que se respeten los criterios básicos indicados en el numeral 24 antes transcrito. Lo que se diferencia de la evaluación del desempeño establecida en la Ley No. 9635, que pretende sujetar a la Universidad y a otras entidades públicas a las reglas establecidas en esa ley nacional.

Esto evidencia que el enganche del pago de la anualidad al resultado de la evaluación del desempeño del funcionario público, introducido por la Ley No. 9635, puede haberse establecido sin observar los criterios técnicos correctos. Lo que, desde una perspectiva jurídica, justifica la inaplicabilidad de los artículos de esa Ley nacional relacionados con la evaluación del desempeño y de la propuesta de lineamientos publicada en nuestro país en el mes de julio por el MIDEPLAN.

Sobre esto último, valga mencionar que la Ley General de la Administración Pública, en su artículo 16, establece que:

"1. En ningún caso podrán dictarse actos contrarios a reglas unívocas de la ciencia o de la técnica, o a principios elementales justicia, lógica o conveniencia".

A partir de esta norma, es razonable considerar que la aplicación de la evaluación del desempeño, en los términos en que ha sido prevista en la Ley No. 9635 y la propuesta de lineamientos publicada por MIDEPLAN, puede estar quebrantando parámetros de legalidad, razonabilidad y

proporcionalidad, al inobservar criterios técnicos que explican la anualidad como un complemento salarial que retribuye la antigüedad o la experiencia acumulada del funcionario, según ha sido considerada en el ordenamiento jurídico costarricense y en las normas internas universitarias. Lo que también resta legitimidad a la obligación que impone Ley No. 9635 a las Administraciones Públicas de disponer de recursos públicos con base en criterios técnicos incorrectos de desempeño y productividad.

Valga recordar, además, que la Sala Constitucional, consultada sobre la constitucionalidad de esta normativa, durante el trámite de su aprobación, descartó en su voto 2018-019511 la aplicación de este sistema de evaluación del desempeño al Poder Judicial, haciendo énfasis en que la actual Ley No 9635 (en ese entonces proyecto de Ley consultado) asigna al Ministerio de Planificación y Política Económica la competencia para establecer lineamientos generales aplicables a todo el sector público, pero reconoce expresamente la existencia de salvedades a esa competencia.

La Sala Constitucional, indica lo siguiente:

“Se extrae de lo expuesto que la rectoría del Ministro de Planificación Nacional y Política Económica en materia de empleo público tiene excepciones en el proyecto de ley, La Sala comprueba la veracidad de este argumento, pues el cuestionado ordinal 47 establece in fine:

“Los lineamientos generales aplicables para todo sector público los definirá el

Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, con el objetivo de homogenizar y estandarizar, con las salvedades respectivas, los métodos de evaluación y los sistemas de información respectivos.”

Adicionalmente, en ese mismo voto la Sala Constitucional establece el siguiente criterio:

“...independientemente de que el ordinal 47 del proyecto hable de “salvedades”, se observa que la evaluación de desempeño y la competencia en la toma de decisiones en materia laboral, sean generales o concretas, se encuentran ya reguladas por el mencionado marco normativo del Poder Judicial, imposibilitando que una instancia externa asuma la “rectoría” o imponga criterios sobre ese poder. Es más, dicho marco normativa está diseñado para garantizar la eficiencia de la función judicial y proteger a los servidores judiciales de injerencias externas [...]”

De esta forma, la Sala Constitucional reconoce excepciones para la aplicación de sistema de evaluación de desempeño de la Ley No. 9635, y admite la prevalencia de metodologías de evaluación del desempeño, establecidas internamente en normas especiales de las instituciones.

Ese mismo criterio también está presente en la jurisprudencia administrativa, emitida por la Procuraduría General de la República en varios de sus dictámenes, como por ejemplo en su informe C-125-2003, en el que la Procuraduría sostuvo la necesidad de considerar a la Caja Costarricense del Seguro Social, y a las

Universidades Públicas como entes distintos a las Instituciones Autónomas, habida cuenta del grado máximo de autonomía que les confirió el Constituyente; sino que también es posible contemplarlo en el artículo 24 del Estatuto Básico del Empleo Público de España, el cual establece que “[l]a cuantía y estructura de las retribuciones complementarias de los funcionarios se establecerán por las correspondientes leyes de cada Administración Pública (...)”.

Estas consideraciones nos invitan a reflexionar, finalmente, sobre el contenido humanista del Trabajo como un derecho fundamental en un Estado Social, Democrático y de Derecho, como el costarricense.

Según lo adelantamos anteriormente, observamos que la evaluación del desempeño establecida en la Ley No. 9635 omite la evaluación sobre aspectos subjetivos, que inciden directamente en el desempeño del trabajador, tales como la capacidad de innovación, la disponibilidad para seguir instrucciones, la disposición de servicio, o la iniciativa para actuar en ausencia de instrucciones, entre otros posibles criterios.

El artículo 45 de la Ley No. 9635 establece que la evaluación del desempeño tiene, como una de sus finalidades, el “desarrollo integral de los funcionarios públicos”. Adicionalmente, el artículo 49 de esa misma Ley establece que “[l]as calificaciones anuales constituirán antecedente para la concesión de estímulos que establece la ley y sugerir recomendaciones relacionadas con el mejoramiento y el desarrollo de los recursos

humanos. Será considerado para los ascensos, las promociones, los reconocimientos, las capacitaciones y los adiestramientos, y (...) el proceso de evaluación deberá ser considerado para implementar las acciones de mejora y fortalecimiento del potencial humano el proceso de evaluación del funcionario”.

Según se observa, a partir de esas normas, gran parte de la carrera administrativa de los funcionarios, y el acceso al pago por anualidad y a otros complementos no monetarios, dependerá del cumplimiento de parámetros únicamente numéricos. Lo cual nos hace pensar en el incumplimiento del principio constitucional de prohibición de condiciones que conviertan la fuerza de trabajo de las personas en una mercancía.

Acerca de esto último, vemos que el artículo 56 de nuestra Constitución Política atribuye al Estado la obligación de impedir que por causa del trabajo “(...) se establezcan condiciones que en alguna forma menoscaben la libertad o dignidad del hombre **o que degraden su trabajo a la condición de simple mercancía** (...)”.

La evaluación del desempeño establecida en la Ley No. 9635, puede ser considerada impropia técnicamente, por sustentarse en criterios o parámetros de evaluación sesgados o incorrectos, al no incluir la evaluación de las habilidades blandas del trabajador, tal y como sí acontece en Sistemas de Evaluación del Desempeño vigentes en países que son miembros de la OCDE y con mucha más experiencia y desarrollo en estos temas.

Siguiendo lo establecido en el artículo 16 de la Ley General de la Administración Pública, esa improcedencia técnica no sólo genera la imposibilidad jurídica de aplicar la evaluación del desempeño tal y como es establecida en la Ley No. 9635, sino que, además, tal mecanismo de evaluación del desempeño también resulta improcedente legalmente por cuanto la incorrección de los criterios técnicos en los cuales se sustenta dicho modelo de evaluación constituye una transgresión, en sí misma, del principio de legalidad al que están sujetas las Administraciones Públicas, lo que en definitiva significaría apartarse del fin público promovido en esa misma Ley No. 9635. Esto ha sido reconocido, por ejemplo, por la Procuraduría General de la República, quien ha manifestado lo siguiente.

“ (...) la conformidad de un acto administrativo con las reglas técnicas no es sólo un problema técnico; antes bien, es un problema de legalidad. Y como tal, puede ser apreciado por el operador jurídico, ya sea el juez contencioso-administrativo, ya sea la Procuraduría General en ejercicio de la función consultiva.

No se discute que corresponde a las distintas disciplinas [técnicas o científicas] definir los alcances de los conceptos técnicos. El concepto de “mercado”, por ejemplo, es definido por la Economía. Además, existen principios y reglas técnicas que son definidas, precisadas por las distintas disciplinas científicas y técnicas. Así, las normas contables no son establecidas por el Derecho. Este las toma tal y como son definidas

por las ciencias contables. Lo cual se explica por el hecho mismo de que la precisión de esos principios y reglas es propia de la ciencia y de la técnica.

No obstante, esos principios, reglas y conceptos técnicos no son extraños al mundo jurídico. Por el contrario, pueden ser elementos para determinar la regularidad jurídica del acto administrativo. En tanto que tales forman parte de la legalidad del acto y pueden ser objeto de control, no para determinar el contenido de la regla técnica, sino para establecer la legalidad de la actuación administrativa. El criterio técnico no es, ciertamente, definido por el intérprete jurídico. Este lo toma con el alcance que la técnica le ha dado y es a partir de ese alcance que valora y aprecia si existe conformidad entre lo actuado (control a posteriori) o la decisión que se pretende adoptar (dictamen o informe) y el criterio técnico. Esta operación de control no tiende a sustituir al técnico o al administrador. Empero, en cierto modo la posición del operador jurídico es similar a la del administrador, en el sentido de que el principio, criterio o regla técnica se le presenta como un hecho, no se configura por la administración, por lo que es un elemento que se le impone y que debe ser respetado. Ese respeto es asegurado por el control jurídico” (Al respecto, ver dictamen C-329-2002 de la Procuraduría General de la República).

Esto nos lleva a pensar que la aplicación del mecanismo de evaluación del desempeño previsto en la Ley No. 9635 puede constituir un acto arbitrario, al margen de la legalidad y ajeno al fin público prevaleciente (El *“desarrollo integral de los funcionarios públicos”*, según Título III, artículo 45 de Ley No. 9635). Pero, también, es mecanismo de evaluación, en sí mismo y su eventual aplicación, resultan cuestionables constitucionalmente, al permitir interpretaciones que reduzcan la prestación del trabajo del funcionario público a una mercancía cuantificable numéricamente, al omitir criterios o parámetros de evaluación sobre aspectos subjetivos del contrato de trabajo, con menosprecio para la dignidad y la condición humana de las personas trabajadoras que cumplen una relación de empleo público.

Bibliografía

- *“Modelo de Evaluación del Desempeño en el marco de la planificación de objetivos y estratégica en las Administraciones Públicas 2007/2015”*, Comisión para la Reforma de las Administraciones Públicas, Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, España, 2015.
- Constitución Política de la República de Costa Rica.
- Ley No. 9635 Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, del 4 de diciembre de 2018.
- Ley No. 9450, del 11 de mayo de 2017.
- Propuesta de *“Lineamientos Generales que orientan la Evaluación del Desempeño en el Sector Público”*, publicados por MIDEPLAN para consulta pública.
- Reglamento del Centro de Evaluación Académica, del 29 de noviembre de 1984.
- Reglamento Interno de Trabajo de la Universidad de Costa Rica, del 16 de octubre de 1969.
- Estatuto Básico del Empleo Público de España (Ley 7/2007 de 12 de abril).
- Ley No. 6227, Ley General de la Administración Pública.
- Voto 2018-019511, emitido por Sala Constitucional.
- Dictamen C-329-2002 de la Procuraduría General de la República.
- Dictamen C-125-2003 de Procuraduría General de la República.

La firma digital y la conservación del medio ambiente, dúo inseparable: ¿cómo?

BACH. HERNÁN VILLALOBOS MATA
RID

hernan.villalobos@ucr.ac.cr

La firma digital y la conservación del medio ambiente, dúo inseparable: ¿cómo?

Justificación del tema

Estimado lector, si al leer el título: La firma digital y la conservación del medio ambiente, dúo inseparable: ¿cómo?, le ha causado curiosidad, pues esa es la idea, si de primera entrada le pareció que estos conceptos no tienen ninguna relación, permítame comentarle que después que lea la información que encontré al respecto, es muy posible que se haga usuario de la firma digital si aún no lo es, tal y como lo he hecho yo en estos días.

A medida que visité los sitios oficiales en la internet relacionados con la firma digital como una herramienta tecnológica, me percaté que dentro de sus características y aportes o bondades se encuentra su relación con el medio ambiente, si es correcto, leyó bien, la conservación del medio ambiente y la firma digital son elementos estrechamente enlazados y que van de la mano en una relación simbiótica para beneficio de la persona usuaria de la firma digital y del medio ambiente.

Para efectos de delimitación del tema, nos referiremos al caso específico de Costa Rica, pero obviamente la adopción de la firma digital a nivel mundial redundará en una reducción de la huella de carbono de las personas que la adopten, para beneficio del planeta en su totalidad y de un aporte sobresaliente y decisivo en la conservación del medio ambiente.

Conforme lo veremos a continuación, el aumento en el uso de la firma digital por parte

de las personas contribuirá enormemente en la reducción del impacto del consumo de papel en Costa Rica, ya que conforme lo menciona el sitio web «<https://www.mifirmadigital.go.cr/>», en Costa Rica se utilizan más de 16 millones de hojas de papel al año en trámites institucionales, a continuación una breve descripción de las bondades conservacionistas del uso de la firma digital.

Firma digital Beneficio directo para la conservación del medio ambiente

Como mencioné en el apartado anterior, el sitio web de «[mifirmadigital.go.cr](https://www.mifirmadigital.go.cr/)» nos informa sobre un conjunto de datos sobresalientes del tipo «conservacionista/amigo del medio ambiente», como resultado directo de la adopción del uso de la firma digital, a saber:

- 16 millones de hojas de papel
- 24 mil árboles

- 4.8 millones de litros de agua
- 896.000 kilowatts

Ahorro en el consumo de 16 millones de hojas de papel

Imagine esa cantidad de hojas de papel (16 millones), resulta casi imposible tener una idea de lo que representa este monto, así que si utilizamos un ejemplo para tener una noción aproximada, podríamos imaginarnos que si se pudiesen acomodar esa cantidad de hojas, una después de la otra en forma consecutiva, tendríamos una cobertura aproximada de 4.470 km de

distancia, que se obtiene al multiplicar la altura de la hoja (27,94 cm) por 16 millones, esto equivale geográficamente a un poco menos la distancia que separa *ciudad de Panamá* y *la ciudad de Houston (USA)*¹ (ver *ilustración*), es demasiado, ¿cierto?

Continuando con los números ejemplificadores de ahorro, el mismo sitio web dice que para producir esa cantidad de papel es necesaria la utilización o consumo de un aproximado de 4.8 millones de litros de agua, de 896.000 kilowatts de energía y poco más de 24.000 árboles al año. A continuación haremos un breve análisis con estos datos extraordinarios.



Fuente: <http://es.distancias.himmera.com/buscar/>

1 Recuperado de <http://es.distancias.himmera.com/buscar/>

Conservación de 24 mil árboles

¿Qué significan estos números?, no son solamente números, son hechos reales que han afectado y podrían alterar el entorno de nuestro planeta, estos datos reflejan el consumo exagerado de recursos naturales que efectuamos las personas.

En este sentido, resulta saludable hacer un alto en el camino, meditar y abrir los ojos ante una realidad que nos envuelve y que nos demanda corresponder y actuar conforme con hechos reales, tangibles y alcanzables, tal y como lo es la adopción de la firma digital, significa corresponderle al medio ambiente mediante nuestra contribución personal.

Nuestra decisión y acción para utilizar la firma digital, a mi parecer, representará un ahorro de consumo de recursos naturales, simplemente es de rigor y necesario poner de nuestra parte y apoyar el uso de la firma digital, y conste, no hemos mencionado nada en lo relacionado con el aporte tecnológico en el uso de la firma digital. Este punto lo veremos en el subtema titulado «*Firma digital. Definición*».

Por otro lado, el sitio web «*communityCarbonTrees*²» menciona que el aporte restaurador de 24.000 árboles compensan 960 toneladas de dióxido de carbono que produce una persona por año

durante 25 años como consumidor en un país de primer mundo, sencillamente sin palabras...

Ahorro de consumo de 4.8 millones de litros de agua

Si vemos además la cantidad de 4,8 millones de litros de agua, éstos llenarían casi una piscina y media olímpica. Estos datos podrían revertirse en la medida que nosotros los usuarios adoptemos el uso de la firma digital, sería parte de nuestro aporte personal a la protección del medio ambiente y del planeta.

Firma digital. Definición

La firma digital es una herramienta dinámica, efectiva y segura, que facilita la ejecución de trámites legales y personales en una diversidad de instituciones públicas, por medio de un computador con acceso a internet³.

En palabras sencillas, tenemos claro que la cédula de identidad física nos identifica en el mundo real, de la misma forma, la firma digital es nuestra identificación en el mundo virtual, y de esta forma se pueden realizar transacciones virtuales en un conjunto de instituciones, tales como bancos públicos y

2 Recuperado de <http://www.communitycarbontrees.org/es/plant-a-tree/>

3 Recuperado de <https://www.mifirmadigital.go.cr/>

privados, la Caja Costarricense del Seguro Social, el Ministerio de Hacienda, cooperativas, el Instituto Nacional de Seguros y poco más de 60 instituciones gubernamentales, para un total aproximado de 104 aplicaciones desarrolladas para el uso de la firma digital.

Esta identificación (*firma digital*), nos facilita nuestra autenticación en el mundo virtual, es decir, en la internet, y es la llave para firmar virtualmente los documentos electrónicos y para la realización de una multitud de trámites y gestiones personales, todo esto con el debido marco legal (*Ley 8454. Ley de certificados, firmas digitales documentos electrónicos, políticas y reglamentos asociados*⁴).

Seguridad y confianza de la firma digital

En este punto, podemos decir que el documento digital ha igualado al documento físico, mediante el marco

jurídico sustentado en la Ley 8454, de esta manera, se elimina la posibilidad del “phishing” (*suplantación o robo de identidad*)⁵, del “keylogging” (*registrador de teclas*)⁶ y del “hacking”⁷. Resulta importante mencionar el aporte que nos brinda el artículo 1 de la ley supracitada:

“El Estado y todas las entidades públicas quedan expresamente facultados para utilizar los certificados, las firmas digitales y los documentos electrónicos, dentro de sus respectivos ámbitos de competencia”.

El soporte legal que posee la firma digital nos termina de convencer de lo relevante, necesario y sabio que es el uso de la firma digital.

Beneficios de la firma digital Digitalización y simplificación de trámites

A continuación un breve cuadro comparativo de las bondades del uso de la firma digital versus su no adopción:

Sin firma digital	Con firma digital
La gestión de trámites de forma convencional implica el traslado físico hacia la entidad respectiva, el tiempo invertido en dicho traslado y dependiendo de la hora, en la realización de largas filas.	Un computador con acceso a internet y la firma digital le dan al usuario el poder para efectuar trámites a la distancia, al alcance de un “click”, con lo cual se ahorran recursos (<i>dinero, movilización o traslado, tiempo, filas</i>), además la atención de las instituciones, si no hay problemas de conexión, es 24/7.

4 Recuperado de <http://www.firmadigital.go.cr/Documentos/ley%208454.pdf>

5 Recuperado de <https://es.wikipedia.org/wiki/Phishing>

6 Recuperado de <https://es.wikipedia.org/wiki/Keylogger>

7 Recuperado de <https://dle.rae.es/?id=jxlUKkm>

Sin firma digital	Con firma digital
La realización convencional de trámites implica el consumo de recursos del medio ambiente (<i>árboles, papel, aumento en la huella de carbono</i> ⁸), además de infraestructura y tiempo.	El uso de la firma digital reduce considerablemente el consumo de recursos. Tomando en cuenta este aspecto de ahorro en el consumo de los recursos, resulta indispensable y razonable la afiliación e identificación de las personas con el uso de la firma digital.
Se debe utilizar una llave o clave para acceder a cada plataforma, con el agravante que si se utiliza la misma clave para todos, existe el riesgo por ejemplo de "phishing", y así se pueden comprometer dichos accesos por parte de terceros.	Una llave maestra para todo. El uso de las claves dinámicas, el "token" de seguridad, el uso de una diversidad de claves en las diferentes plataformas de forma convencional se ven reducidas a una única clave al usar la firma digital.

Firma digital Forma de adquisición

Paso	Descripción
1	Contactar a una oficina de registro para la obtención de una cita
2	Presentarse con la cédula de identidad y realizar el pago respectivo.
3	Ingresar personalmente al recinto privado para definir el PIN de la tarjeta mediante la huella dactilar personal.
4	Recibir la tarjeta de firma digital y el dispositivo de lectura respectivo.
5	Utilizar el computador personal para descargar la aplicación respectiva, configurarla conforme el manual de usuario o recurrir al soporte técnico pertinente.

Firma digital Oficinas de Registro

A continuación la lista de las Oficinas de Registro, autorizadas para emitir certificados de la Autoridad Certificadora del SINPE (CA SINPE - Persona Física):

1. Banco Nacional de Costa Rica

2. Banco Scotiabank

3. Banco de Costa Rica

4. Coopealianza

5. Banco Popular y Desarrollo Comunal

6. Coopenae

7. Banco Bac San José

8. Coopeande N° 1

9. Banco BCT

10. Instituto Nacional de Seguros - INS

11. Banco Lafise

12. Grupo Mutual Alajuela La Vivienda

13. Banco Davivienda

14. Operadora Vida Plena

15. Banco Promérica

16. Caja de ANDE

17. Cooperativa de Ahorro y Crédito de la Comunidad de Ciudad Quesada R.L.

⁸ Recuperado de <https://www.ecointeligencia.com/2017/07/huella-carbono/>

Firma digital Costo económico para su adopción

En el siguiente cuadro se resume el costo económico preferencial del certificado completo de la firma digital, para los clientes de cada entidad mencionada, el precio para el público en general tiene un ligero aumento:

Institución	Costo económico en colones (tipo de cambio 580 colones por un dólar)
Banco Central de Costa Rica	24.000
Banco Nacional	26.680 (\$46)
Banco de Costa Rica	26.680 (\$46)
Banco Popular	38.860 (\$67)
Bac San José	20.300 (\$35)
Coopenae	19.720 (\$34)
Coopeande No.1	19.140 (\$33)
INS	Gratis (condicionado según servicio requerido)
Mutual Alajuela	20.300 (\$35)
Operadora Vida Plena	Gratis

Fuente: Recuperado de <http://mifirmadigital.go.cr>

Resumen⁹ Objetivos por alcanzar con el uso de la firma digital

1. Impulso al compromiso país de carbono neutralidad
2. Reducir el uso y transporte de papel.
3. Empoderar al ciudadano como promotor-fiscalizador del cambio en las instituciones.
4. Mejorar la cantidad y calidad de los servicios de gobierno electrónico que se brindan al ciudadano.
5. Mayor eficiencia y reducción de costos operativos de las instituciones.
6. Potenciar la simplificación de trámites: menos filas, más valor.
7. Garantizar la seguridad y brindar confianza en los mecanismos y servicios electrónicos a los ciudadanos.

A modo de conclusión, le motivo para que en caso que aún no posea la firma digital, efectúe las gestiones pertinentes para adquirirla, y de esta forma se convierta en una persona más que demuestra por sus acciones su compromiso con el medio ambiente, y con nuestros recursos naturales limitados, al mismo tiempo que agilizará sus gestiones virtuales, tanto en la vida personal como en la vida laboral.

9 Recuperado de <https://www.mifirmadigital.go.cr/>

Glosario¹⁰

Término	Definición
<i>Kilowatt</i>	El vatio o watt es la unidad derivada coherente del Sistema Internacional de Unidades (SI) para la potencia. Su símbolo es W. Es igual a 1 julio por segundo (1 J/s).
<i>Phishing</i>	Conocido como suplantación de identidad, es un término informático que denomina un modelo de abuso informático y que se comete mediante el uso de un tipo de ingeniería social, caracterizado por intentar adquirir información confidencial de forma fraudulenta (<i>como puede ser una contraseña, información detallada sobre tarjetas de crédito u otra información bancaria</i>).
<i>Hacker</i>	1. m. y f. Inform. pirata informático. 2. m. y f. Inform. Persona experta en el manejo de computadoras, que se ocupa de la seguridad de los sistemas y de desarrollar técnicas de mejora.
<i>Keylogging</i>	El término " <i>Keylogging</i> " se deriva del uso del término " <i>keylogger</i> " (derivado del inglés: <i>key</i> ('tecla') y " <i>logger</i> " ('registrador'); 'registrador de teclas') es un tipo de software o un dispositivo hardware específico que se encarga de registrar las pulsaciones que se realizan en el teclado, para posteriormente memorizarlas en un fichero o enviarlas a través de internet.
<i>Internet</i>	Internet (<i>el internet o, también, la internet</i>) es un conjunto descentralizado de redes de comunicación interconectadas que utilizan la familia de protocolos TCP/IP, lo cual garantiza que las redes físicas heterogéneas que la componen formen una red lógica única de alcance mundial.
<i>Firma digital</i>	Es diferente a los términos: firma electrónica o firma digitalizada. Una firma digital es un mecanismo criptográfico que permite al receptor de un mensaje firmado digitalmente identificar a la entidad originadora de dicho mensaje (<i>autenticación de origen y no repudio</i>), y confirmar que el mensaje no ha sido alterado desde que fue firmado por el originador (<i>integridad</i>).
<i>Firma electrónica</i>	Es diferente al término "firma digital". La firma electrónica es un concepto jurídico, equivalente electrónico al de la firma manuscrita, donde una persona acepta el contenido de un mensaje electrónico a través de cualquier medio electrónico válido. Ejemplos: Usando una firma biométrica. Firma con un lápiz electrónico al usar una tarjeta de crédito o débito en una tienda. Marcando una casilla en una computadora, a máquina o aplicada con el ratón o con el dedo en una pantalla táctil. Usando una firma digital. Usando usuario y contraseña. Usando una tarjeta de coordenadas.
<i>Firma digitalizada</i>	La firma digitalizada es un tipo de firma que permite identificar al firmante en un documento electrónico incluyendo el aspecto gráfico de la firma manuscrita. Según la legislación de firma electrónica y dependiendo de la técnica adoptada, puede ser considerada firma electrónica simple, o firma electrónica avanzada. En el primer caso se incluyen firmas escaneadas o digitalizadas, únicamente en su aspecto gráfico. En el segundo caso se incluye además información grafométrica obtenida en tiempo real de un dispositivo idóneo asociado al sistema de firma vinculándolo con el documento de forma insoluble, cifrando cierta información para que los datos de generación de firma no estén a disposición del promotor del sistema.

10 La definición de todos estos términos se recuperaron de <https://es.wikipedia.org/wiki/...>

Repensar la función de auditoría...

MSI. ROBERTO PORRAS LEÓN, CPA, CISA
**Jefe de Sección de Auditoría
de Sistemas y Tecnologías de Información**

roberto.porras@ucr.ac.cr

Repensar la función de auditoría...

A lo largo de los años de ejercer la función de auditoría, es posible observar y aprender mucho sobre la evolución de la misma, su contribución a la organización y los nuevos requerimientos en las actividades y formación del auditor.

El objetivo de este artículo es dar a conocer dichos cambios y llamar a la reflexión sobre la importancia de repensar la función de auditoría y su evolución.

El término auditoría, tal y como lo define la Real Academia Española, se refiere a la *"revisión sistemática de una actividad o de una situación para evaluar el cumplimiento de las reglas o criterios objetivos a que aquellas deben someterse"; y al "empleo de auditor."*¹

Al analizar el contexto actual de la profesión, podemos percibir cambios importantes en el enfoque y las técnicas de hacer auditoría, así como en la formación del auditor, a saber:

La auditoría multidimensional

Cada vez es más frecuente encontrar que el análisis del objeto de auditoría, es decir, aquello que se quiere auditar, está revestido de múltiples factores, tanto técnicos y administrativos, como financieros, de recursos humanos, clima organizacional, uso o abuso de las tecnologías de información, aspectos legales y hasta éticos. Todo esto

conlleva a que la planeación y ejecución de la auditoría debe considerar esa visión multidimensional.

El estudio de auditoría como proyecto

Es muy importante tomar en consideración, dentro de la complejidad de factores del universo de auditoría, aplicar los conceptos de administración de proyectos a la planeación, ejecución y seguimiento de las actividades de auditoría. Además puede considerarse la adaptación de enfoques "ágiles" al desarrollo de dichos proyectos.

El trabajo en equipos multidisciplinares

La complejidad de factores que se mencionaron antes obliga a reorientar la conformación de los equipos de auditoría, de una formación específica (financiera, tecnologías de información, recursos humanos, etc.) a grupos multidisciplinares, a cargo de un líder de proyecto.

1 Diccionario de la lengua española, actualización 2018 en <http://dle.rae.es/> (consultado en 21-10-2019)

El análisis de riesgos basado en objetivos

Mucho se ha comentado de la importancia de planificar la función de auditoría en función de los riesgos y cuando se seleccionan los elementos del universo auditable, que van a formar parte del plan de trabajo de la auditoría, se consideran todo tipo de riesgos que los pueden afectar. Aquí la recomendación es que el punto de partida del análisis de riesgos debe ser el conocimiento pleno de los objetivos organizacionales y de los factores externos que le afectan, así como de los objetivos de la función, proceso, actividad o tarea, todo eso en alineamiento con los objetivos de la institución. Sin esa claridad de objetivos y su contribución a los objetivos organizacionales, la identificación de riesgos para la planificación de auditoría puede perder relevancia o enfocarse inadecuadamente.

La responsabilidad social de la auditoría

Parece innecesario recordar que la función de auditoría contribuye a dar confianza a los miembros de la organización y a la sociedad sobre cómo se administran y resguardan los recursos de la organización. Sin embargo, la responsabilidad social de la auditoría también debe dar mayor énfasis en la agilización de trámites, atención a grupos con discapacidad, racionalización en el uso de los recursos materiales,

protección del ambiente y reforzamiento del comportamiento ético de la organización, ofreciendo un valor agregado en beneficio de la sociedad.

Menos controles es mejor que más controles

En ocasiones, se endilga a la auditoría el entramamiento de los procesos administrativos a causa de la excesiva cantidad de controles. De hecho, algunos auditores miden el éxito de su trabajo por el número de controles recomendados a la administración. La idea errónea de que más controles es la solución.

Aquí el reto de la auditoría no es descuidar los aspectos de control interno, sino el hacer más eficientes los controles recomendados en los puntos más neurálgicos del proceso. Por algo se dice que lo mejor es tratar de determinar la causa raíz del problema porque, un buen control en ese punto específico, genera un efecto de mejora en cascada en el resto del proceso auditado. Mejor aún si esos controles forman parte de los procesos automatizados para que el usuario no tenga que detener o reprocesar sus tareas.

La formación académica de los auditores

El nuevo modelo de hacer auditoría del que venimos hablando deja en claro que el perfil

académico del auditor debe ampliarse. Ahora no basta con solo el conocimiento de la normativa y algunas habilidades técnicas y tecnológicas sobre el proceso de auditoría. Se requiere reforzar en el auditor sus habilidades de comunicación oral, redacción, manejo de conflictos, negociación, inteligencia emocional, conducción de entrevistas, manejo del estrés, técnicas de administración de proyectos y mejores conocimientos de las herramientas informáticas de apoyo a la auditoría y los conceptos de extracción, análisis y minería de datos.

También es importante el uso de recursos electrónicos para disminuir el uso del papel y así capturar, almacenar y procesar información de los papeles de trabajo en forma ágil. Para ello el uso de la firma digital es relevante, para garantizar la validez de la documentación electrónica.

El compromiso con los objetivos de la organización

No pongo en cuestionamiento el hecho de que la auditoría debe ejercer su función con total independencia funcional y de organización, así lo establece la normativa y así debe ser; pero no por ello hay que olvidarse que el primer objetivo del trabajo de la auditoría es ayudar a alcanzar los objetivos de la organización, a través de su contribución en el ámbito de la revisión del sistema de control interno y, complementariamente,

asegurarse del cumplimiento de la normativa. La normativa no debe ser el máximo afán de la auditoría; el cumplimiento de los objetivos institucionales, en concordancia con la normativa, sí lo debe ser.

El uso intensivo de la analítica de datos

La mayor parte de los datos relacionados con los procesos y actividades organizacionales se encuentran ahora dentro de las bases de datos de los sistemas de información, por ello, el desarrollo de nuevas habilidades en la extracción, análisis y monitoreo de datos se vuelve indispensable para los auditores y para la función de auditoría.

Sin menoscabar la ayuda que brinda el software comercial de análisis de datos y control del flujo del proyecto de auditoría, la diversidad de sistemas de información y los problemas de estandarización de la información en ellos hacen que sea mejor desarrollar “en casa” las herramientas de análisis de datos y monitoreo, porque se requiere un amplio conocimiento de las bases de datos organizacionales, de la información contenida en ellas y de cómo se construyeron las relaciones entre los datos.

La auditoría móvil

El uso de herramientas para llevar un control del flujo del proceso de auditoría,

y alimentar la información que el mismo requiere desde diversas localizaciones geográficas, se hace realidad con el empleo de herramientas informáticas basadas en la web e incluso aplicaciones para dispositivos móviles que nos permitan escanear, fotografiar o grabar videos de los escenarios o evidencias de auditoría. Ideal sería tener una interfaz gráfica que permita estandarizar el proceso de auditoría, almacenado electrónicamente.

Los cambios en la redacción de informes

Informes ejecutivos, precisos, concisos y claros son el enfoque necesario para lograr la atención de la alta administración. Para ello se requiere mejorar las destrezas de redacción, para hacer más efectiva y clara la transmisión de ideas, enfatizar en los aspectos de alto impacto y riesgo que apoyen el logro de los objetivos institucionales.

El auditor como comunicador

Si hablamos de hacer más resumidos los informes de auditoría, requerimos auditores más habilidosos en el uso efectivo de la palabra y la transmisión clara y concisa de los objetivos, hallazgos, conclusiones y recomendaciones de la auditoría. Haciendo uso del lenguaje corporal apropiado, y la inflexión adecuada de la voz al comunicar los aspectos más relevantes del trabajo

realizado, y sobre todo la importancia de implementar las recomendaciones para el mejoramiento del sistema de control interno de la organización. Obsérvese que hago hincapié en las recomendaciones más que en los hallazgos. A casi nadie le gusta que hagan público las cosas que hizo mal, sino cómo puede hacer mejor su trabajo. De allí el uso, cada vez más frecuente de “oportunidades de mejora”, en vez de hallazgos, inconformidades u observaciones.

El teletrabajo en auditoría

Mucho del trabajo de planeación y ejecución de la auditoría tiene necesariamente que llevarse a cabo en el espacio físico de la organización, sin embargo, se puede pensar que apartar al auditor de su oficina (muchas veces compartida) hacia un espacio más personal, cómodo y aislado, dentro de su propia casa, puede resultar en una mayor capacidad de concentración durante la redacción del informe. Para ello debe tener también la posibilidad de consulta remota de la información de los papeles de trabajo, que se custodian en formato digital en la oficina.

Hoy en día, el desarrollo de la tecnología abre más espacios al teletrabajo en algunas fases del proceso de auditoría.

El uso de videoconferencias y otros medios de comunicación audiovisual remota

Limitaciones de los medios de transporte, el tiempo que lleva el traslado, el pago de viáticos y hoteles, así como la necesidad de no abandonar por mucho tiempo sus espacios de trabajo, hace que el uso de videoconferencias e incluso otros medios de comunicación audiovisual, como las aplicaciones de mensajería instantánea y documentos compartidos en línea, pueden ser muy útiles cuando se trata de actividades de auditoría tales como realizar entrevistas, hacer consultas rápidas o comentar ciertos hallazgos con colegas o la parte auditada, e incluso presentaciones preliminares de un informe a los auditados. A estas herramientas hay que agregar el uso tradicional del correo electrónico, el cual se podría ver fortalecido también con la implementación de la firma digital.

El reconocimiento de las actividades que están “bien hechas”

Sin intención de suscitar mayor polémica (o a lo mejor sí); es necesario replantearse la expectativa de que la auditoría sólo informa de aquellas debilidades de control que deben mejorarse.

No importa si en la revisión de auditoría se analizaron veinte aspectos, el informe de auditoría normalmente se concentrará

en resaltar las únicas dos actividades que presentan debilidades de control, dejando de lado las otras dieciocho actividades que estaban bien controladas, ¿no es esto un injusto premio al esfuerzo de la Administración por mejorar el control interno?

Como el auditor también tiene sus temores, en este caso, la preocupación del auditor es que la Administración pueda suponer que maneja 18 actividades muy bien, porque así lo dijo la auditoría, y que luego esas condiciones cambien y se considere que fue que el trabajo de la auditoría estuvo mal hecho o que la Administración tenga un exceso de confianza, y deje de preocuparse por lo que cree que está bien, y no le aplique el seguimiento de control adecuado.

En un ambiente tan dinámico como la Administración de una organización, el cambio es una constante y no debe alimentarse ese temor del auditor, sobre que es mejor no destacar los aspectos positivos, sino ser capaz de resaltar las virtudes, y también debilidades de la administración, y motivar el mantenimiento y mejoramiento de todas las actividades. Un reconocimiento a la administración por una labor bien hecha no está de más, y además mejora la aceptación de informe de auditoría y los beneficios del control interno.

La venta de la imagen de la función de auditoría

En ocasiones, cuando consultamos informalmente sobre la imagen de la función de auditoría, se escuchan frases como: “Uy, qué miedo, ya viene la auditoría”; “los auditores sólo vienen a buscar lo malo”; “a ellos no les importa el esfuerzo que hacemos...”; “ahora sí, fulanito, escóndase... se va a alborotar el panal...”, “por fin me voy a vengar del jefe”, hasta frases de película como: “ojalá se lleven a todos”, “por fin se va a hacer justicia”; y hasta frases relacionadas con alimentos como: “se va a descubrir el chorizo...” o “ya se va a destapar el tamal”.

Adicionalmente, algunas personas, en su ilusión particular o colectiva, le dan a la auditoría atribuciones que no tiene como instancia judicial, juez, fiscal y verdugo. Todo ello, en parte, por un mal entendimiento de la función de auditoría, sumado al estilo que ésta tiene de informar solo lo que está mal.

Por supuesto que hay personas que si entienden la labor de apoyo que brinda la auditoría para el alcance de los objetivos de la organización, pero, siendo más realistas, las otras ideas están más incrustadas en el inconsciente colectivo.

De ahí el reto que tienen las auditorías, de visualizar el sentido correcto de sus aportes y cambiar esas perspectivas erróneas.

Es importante entonces que el conocimiento de los objetivos y funciones de la auditoría lleguen a una población cada vez más

amplia, y no sólo a aquellos que reciben los productos de auditoría.

El valor agregado en la aplicación de las normas – la tropicalización

Si bien las normas se establecen para que todos los que están sujetos a las mismas las cumplan a cabalidad, también es cierto que su aplicación se ve favorecida o desfavorecida por las características del ambiente organizacional. Es por ello que la auditoría debe buscar la forma de adaptar el uso y aplicación de las normas al contexto organizacional. El secreto no es menoscabar el cumplimiento de la norma, sino, incorporar los objetivos de la norma dentro de los objetivos organizacionales, así se conserva la identidad de la organización, y se cumple la norma al mismo tiempo. Lo mismo aplica para el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría.

La asesoría en la función de auditoría

Claramente está establecido, en las normas que rigen la función de auditoría, que entre las principales actividades de la auditoría están la fiscalización y la asesoría.

La asesoría de la que estamos hablando no es la recomendación que se entrega dentro del informe. Estamos hablando de un

proceso más proactivo de acompañamiento a la Administración, sin cruzar la delgada línea hacia la coadministración. En un contexto adecuado, la auditoría aconseja (asesora) o alerta a la administración sobre aquellos aspectos de control interno, que pueden apoyar la toma de decisiones de la Administración y ayudar en la identificación de los riesgos de control interno.

De la detección de hallazgos a la descripción del “modus operandi”

Un enfoque muy interesante que se da, cada vez con más frecuencia, es mejorar el aprendizaje de los hallazgos de auditoría analizando con mayor profundidad sus causas y, en los casos de situaciones irregulares, de cómo estas situaciones llegaron a materializarse, es decir, el “modus operandi”. Este mecanismo de análisis, también se aplica con mayor énfasis en los casos de posibles fraudes o situaciones ilícitas, aunque la investigación de los mismos recaiga luego en las autoridades administrativas o judiciales. Las lecciones aprendidas son muy útiles, para futuros trabajos de auditoría y la implementación de controles preventivos.

De allí la importancia de hacer revisiones periódicas del universo auditable y el sistema de control interno, en especial cuando surgen cambios importantes en el entorno económico, político y organizacional.

De la evaluación a la autoevaluación

Este novedoso enfoque invita a revisar las lecciones aprendidas de los procesos de auditoría, sobre todo de carácter repetitivo y de fácil verificación, para identificar las prácticas comunes de control interno en la organización, transmitir estos conocimientos, vía capacitación, a la mayor cantidad posible de funcionarios de la organización e invitarlos, mediante herramientas de autoaprendizaje, a aplicar una autoevaluación de sus funciones sobre aspectos de control interno, entender los resultados y crear un plan de mejora propio que cuente con el apoyo asesor de la Auditoría.

El sitio web de la auditoría

La creación de un sitio web para la auditoría, es una ventana para el mundo, así literalmente debe entenderse. La exposición que se consigue con un sitio web es de alcance global, y por ello la auditoría debe poner especial énfasis de que su sitio web esté bien diseñado, tanto desde el punto de vista de usabilidad y navegabilidad como, más importante aún, de su contenido actualizado y verificado. La utilización de un sitio web para la auditoría fortalece el sentido de transparencia de la organización, de la función de auditoría, además servir como mecanismo de difusión y capacitación, si se incluyen en él cursos virtuales, presentaciones, documentos y se

permite recibir consultas de los usuarios, sean estas informativas o sobre denuncias.

El uso de Google y las redes sociales en la búsqueda de evidencia

Un detalle de particular utilidad, para complementar la documentación de ciertas quejas o denuncias, es buscar más información de personas o situaciones a través de las redes sociales o de buscadores de internet, como Google.

En ocasiones, una búsqueda sencilla en la web puede verificar que un funcionario incapacitado fue a recuperar su salud a Cancún, y con todo y fotos incluidas en su perfil de Facebook, esto por imaginar un ejemplo.

La rendición de cuentas de la auditoría

Más allá de los informes propiamente dichos, que entrega la auditoría a la Administración, y en virtud del principio de transparencia y rendición de cuentas, la Auditoría prepara, expone y publica un informe de labores anual. En este informe se explica en forma resumida las actividades llevadas a cabo, destacando las más relevantes y las de mayor impacto para la organización.

El control de calidad del proceso de auditoría

Como premisa básica, es necesario establecer también mecanismos de medición para evaluar el trabajo de auditoría.

Si vemos a la auditoría como un proceso, entonces deberíamos aplicar los principios de mejora continua a dicho proceso.

Es preferible que, si los parámetros de medición se pueden incorporar en una aplicación informática, esta permita hacer informes resumen de resultados, al estilo de un tablero de control, con indicadores de los principales criterios de calidad bajo análisis. Agregar a esto la posibilidad de hacer cuadros resumen y de comportamiento en el tiempo (comparativos).

La retroalimentación es fundamental y complementaria al proceso de evaluación de la calidad de la auditoría, no solo sobre las actividades que ejecutan los auditores sino, adicionalmente, sobre la percepción de los auditados del trabajo de la auditoría. Para esto puede hacerse uso de encuestas internas y externas (preferible en formato electrónico con alimentación automática a una base de datos), entrevistas, grupos de discusión, foros y chats.

La ergonomía y la auditoría

Según el diccionario de la Real Academia Española, ergonomía se define como: "*Estudio*

de la adaptación de las máquinas, muebles y utensilios a la persona que los emplea habitualmente, para lograr una mayor comodidad y eficacia.”²

El uso intensivo de la tecnología ha venido a cambiar las herramientas que emplea el auditor. Computadoras de escritorio o portátiles; uso de tablets y teléfonos celulares y muchas horas de trabajo frente al computador, hacen necesario la revisión de los espacios físicos de trabajo para asegurarse que la altura y disposición de los equipos, se adapte a las buenas costumbres posturales que deben tener los auditores.

De igual manera, deben revisarse los sistemas de iluminación y ventilación, así como llevar a cabo pausas activas del trabajo frente al computador, para realizar ejercicios de estiramiento y relajación de los músculos y dar un descanso a los ojos y así prevenir en el futuro lesiones en la espalda y afectaciones oculares.

Esta relación ergonómica debería llevarse inclusive al ámbito del uso o desarrollo de herramientas automatizadas de apoyo a la auditoría, de forma que el tamaño y estilo de la tipografía permita una lectura adecuada sin forzar la vista. Atención adicional hay que poner al uso del “ratón” y empleo de almohadillas para prevenir las enfermedades del túnel carpal.

El mercadeo de la función de auditoría

La labor que hace la auditoría es una labor de servicio y sus productos de auditoría están en función de esos servicios, llámese a los mismos fiscalización, asesoría, atención de denuncias, capacitación o análisis especiales. Para garantizar la consolidación de su imagen institucional, la auditoría también debe promocionarse, y este tipo de promoción se basa en el mercadeo de servicios.

Las técnicas que se aplican a este tipo de mercadeo deben ajustarse y utilizarse en la promoción y venta de los servicios de auditoría. Boletines, afiches, atención de consultas de usuario, charlas, conferencistas invitados, pueden ser importantes recursos. Esto sin olvidar las facilidades de acceso a la publicación, búsqueda y consulta de resultados por parte del público.

Una de las mejores estrategias de promoción, que aplica la auditoría para mantener el impacto positivo de sus actividades, es el seguimiento oportuno de los estudios de auditoría.

...

La lista no termina aquí, la construimos entre todos: auditores, auditados, reguladores y otros usuarios de los servicios de auditoría. Espero que la lectura de este artículo haya brindado mayores oportunidades para repensar la función y retos de la auditoría en su propia organización.

2 <http://dle.rae.es/> (consultado el 25 de mayo de 2018)

La información financiera como insumo para formular criterios de valoración y comparación de ofertas en la contratación pública

LIC. RODRIGO RODRÍGUEZ ARRIETA, MBA
Auditor

eliecer.rodriguez@ucr.ac.cr

La información financiera como insumo para formular criterios de valoración y comparación de ofertas en la contratación pública

La situación económica actual del país y la posición financiera de las instituciones públicas, hacen necesario, con mayor rigurosidad, la utilización de mecanismos que permitan garantizar el uso eficiente de los recursos monetarios asignados a cada institución para alcanzar fines específicos y de interés público.

Las acciones que se toman en la Administración Pública, deben estar justificadas por la aplicación de preceptos legales y de principios, tales como el de equilibrio presupuestario y de gestión financiera, entre otros¹. Sumado a ello, los jerarcas institucionales son responsables de examinar extremadamente el cumplimiento de los objetivos organizacionales para el cumplimiento del servicio público de manera eficiente. En un sistema económico con recursos limitados, mal se haría, si se pasa por alto la verificación continua de la asignación de recursos monetarios versus los objetivos institucionales.

El proceso de contratación administrativa, es decir, la adquisición de bienes y servicios en el sector público, es una actividad sustantiva que requiere ser ejecutada, no solo con debida diligencia², sino también con las garantías suficientes para asegurar la correcta inversión de los recursos públicos

disponibles, objetivo alcanzable a través del marco normativo sobre el cual se fundamentan las actividades de contratación.

Las etapas que componen este proceso son varias, sin embargo, hay una de interés particular a la cual deseo hacer referencia, por los elementos que se deben precisar en aras de aprovechar su aporte al proceso; me refiero a la valoración y comparación de ofertas, en particular, el análisis de la información financiera de los oferentes, como criterio específico para determinar la alternativa que satisfaga mejor el interés público.

En tal sentido, se puede plantear el siguiente enunciado:

Las ofertas de bienes y servicios que presentan las empresas en el proceso de contratación administrativa, son objeto de valoración y comparación mediante el uso de criterios que se describen en el

1 Ley N°8131 Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. Artículo 5, incisos b) y c).

2 El Diccionario de la Real Academia Española menciona varias acepciones: "Prontitud, agilidad, prisa." También "Poner todos los medios para conseguir un fin."

cartel, entre estos, la posición o capacidad financiera del oferente según la información que revelan sus indicadores o razones financieras.

Del enunciado descrito se pueden extraer dos aspectos para abordar el tema central. El primero de ellos corresponde al fundamento legal que tiene la administración pública, para solicitar información financiera a través del cartel o pliego de condiciones, para establecer criterios de valoración y comparación de ofertas.

El segundo, tiene que ver con la importancia del uso de información financiera en la planificación y control estratégico para el crecimiento económico de las empresas, pero sin perder de vista que para su análisis, es necesario estudiar la evolución de los resultados financieros en el transcurso del tiempo.

Fundamento legal para solicitar información financiera a los oferentes

En el Reglamento a la Ley de Contratación Administrativa [3], encontramos tres artículos que sustentan la solicitud de información de índole financiera para establecer criterios de selección de los proveedores que participan en procesos de contratación del sector público.

Este cuerpo normativo menciona en su artículo 52, inciso j), que el cartel de la licitación deberá contener, entre otros elementos, lo siguiente:

“j) Indicación precisa, de los documentos que se deberán aportar para la evaluación de la idoneidad del oferente en aspectos económicos, técnicos u otros.” (Lo destacado no es del original).

El reglamento también hace referencia al cumplimiento de requisitos como condición invariable, dentro de las que se incluyen, según el objeto contractual, aspectos relacionados con la capacidad financiera del oferente. Sobre el particular, el artículo 54 menciona lo siguiente:

“Artículo 54.-Condiciones invariables. En el cartel se deberá exigir el cumplimiento obligatorio de aquellos requisitos, cuando corresponda. Dentro de estas condiciones invariables y según el objeto de que se trate, se podrán establecer aspectos tales como, capacidad financiera, especificaciones técnicas y experiencia. (Lo destacado no es del original).

Las condiciones invariables deben orientarse a la selección de la oferta más conveniente a los intereses de la Administración.

(...)”

Por otro lado, el artículo 55 del mismo instrumento normativo señala, respecto

3 Decreto Ejecutivo N°33411-H de fecha 27 de setiembre de 2006. Publicado en La Gaceta N°210 del 02 de noviembre de 2006.

al sistema de evaluación de las ofertas, lo siguiente:

*“Artículo 55.-**Sistema de evaluación.** En el cartel se establecerá un sistema de evaluación, el cual deberá contemplar los factores ponderables, el grado de importancia de cada uno de ellos, así como el método para valorar y comparar las ofertas en relación con cada factor.*

La Administración, podrá incluir otros factores de calificación distintos al precio, en el tanto impliquen una ventaja comparativa para la selección de la oferta más conveniente. No podrán ser ponderados como factores de evaluación los requisitos mínimos legales, técnicos o financieros, que resulten indispensables para la contratación.

(...)”

La Contraloría General de la República ha señalado respecto al tema lo siguiente:

*“...somos de la idea de que la valoración de Estados Financieros debe guardar un apropiado y particularizado equilibrio entre dos elementos esenciales: **la capacidad financiera** por una parte y **la estabilidad financiera**, por otra. Ambas situaciones deben ser consideradas integralmente con el fin de que la Administración Pública tenga un conocimiento amplio acerca de las condiciones generales que presenta una determinada empresa para poder asumir*

un determinado contrato que contribuye a la satisfacción del interés público.”⁴

Importancia del uso de información financiera

Las empresas del sector privado, cuyos fines están orientados por un afán de lucro, también sufren el impacto de la situación económica del entorno en que se desempeñan, aunado a otros factores, eso provoca que los índices financieros permanezcan en continua variación, según las decisiones estratégicas que se toman *–de inversión, operativas, de mercado, en la administración del riesgo, entre otras–*. Estos cambios reflejan en un periodo determinado, la posición de la empresa respecto a su solidez y solvencia financiera; condiciones que orientan a las instituciones que conforman el aparato estatal, cuando valoran y comparan criterios en la contratación de bienes y servicios.

Si bien es cierto, las decisiones y la forma en que se utilizan los recursos financieros de la empresa privada, no pasa por el examen riguroso de la ciudadanía en general, sí están sujetos al escrutinio de otros grupos con interés particular en los resultados económicos *–acreedores, entes de financiamiento, contratistas, accionistas, propietarios, cámaras de comercio, etc.–*.

En ese sentido, las empresas *–potenciales proveedoras de bienes y servicios del sector*

4 Contraloría General de la República. División de Asesoría y Gestión Jurídica. Resolución R-DAGJ-236-2003. 21 de julio de 2003.

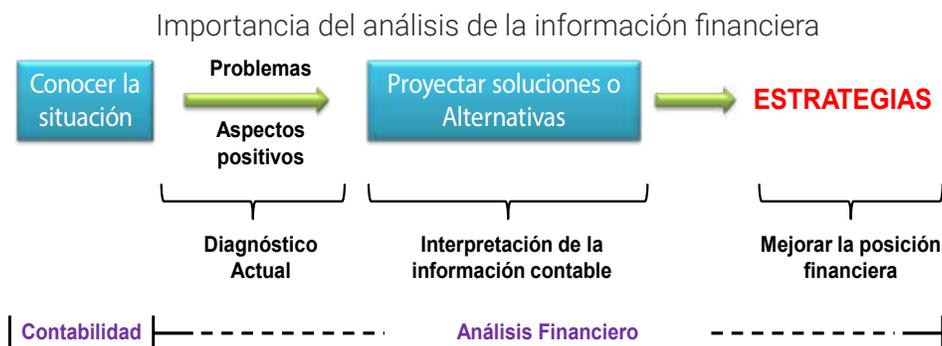
público- están obligadas a realizar permanentemente acciones que inciden en su posición financiera, cuya variación dependerá de las estrategias, del tipo de empresa, el sector económico en el cual operan, la reacción de sus competidores, las tendencias del mercado, etc. Estos cambios son susceptibles de medición por medio de indicadores, y a su vez de interpretación con técnicas adecuadas de análisis financiero.⁵

Los indicadores o razones financieras, se agrupan para un mejor análisis, según la información que cada uno de ellos revela. Así, por ejemplo, se puede estudiar para cada empresa o negocio que haya presentado ofertas en un proceso licitatorio, el grado de liquidez o circulante en un periodo determinado, el nivel de endeudamiento, la rentabilidad de los activos, el margen de

utilidad del periodo, entre otros aspectos; información que se deriva de los Estados Financieros.⁶

Dicha información se analiza para conocer y comprender, no solo las decisiones estratégicas que generan la situación actual de la empresa, sino también, aquellas acciones que se requieren para fortalecer los ajustes necesarios que permitan variar la posición financiera de la empresa en el corto, mediano o largo plazo, e incluso valorar las proyecciones a futuro, a efecto de brindar seguridad sobre su capacidad financiera. Estos datos resultan útiles a las entidades contratantes, en la medida en que garantizan el cumplimiento eficiente del contrato.

De manera gráfica, el proceso de análisis se puede describir mediante el siguiente esquema:



Fuente: Elaboración propia.

5 Las técnicas deben permitir observar la posición financiera de la empresa en aspectos de gran importancia como por ejemplo, la posición de liquidez, el nivel de endeudamiento, la rentabilidad de sus activos, de modo que se pueda apreciar no solo la solvencia con que opera en el mercado, sino la solidez financiera que garantice su continuidad en el tiempo.

6 La Norma Internacional de Contabilidad 1 *Presentación de Estados Financieros* (NIC 1), respecto a la finalidad de los estados financieros señala lo siguiente:

“Los estados financieros constituyen una representación financiera estructurada de la situación financiera y de las transacciones llevadas a cabo por la empresa. El objetivo de los estados financieros, con propósitos de información general, es suministrar información acerca de la situación y desempeño financieros, así como de los flujos de efectivo, que sea útil a un amplio espectro de usuarios al tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión que los administradores han hecho de los recursos que se les han confiado.”

Criterio de valoración y comparación de ofertas a través de la información financiera

El sistema de evaluación al que hace referencia el artículo 55 del Reglamento a la Ley de Contratación Administrativa, debe ponderar criterios de la capacidad financiera de los oferentes (artículo 54), teniendo en cuenta las siguientes consideraciones:

- a. En términos generales, valorar o evaluar una oferta, implica realizar un examen pormenorizado aplicando criterios objetivos previamente definidos, de modo tal que, permita obtener una calificación razonable para cada propuesta ofrecida y elegir al proveedor que tenga mayores fortalezas financieras.
- b. El marco regulatorio tiene como uno de sus principios, la igualdad y la libre competencia⁷, pero también establece que los procesos de contratación se realizan procurando la conveniencia y satisfacción del interés público, y de ahí la posibilidad de establecer criterios como el uso de información para conocer la capacidad financiera de los proveedores. Por lo que el sistema de evaluación que se describa en el cartel, debe señalar detalladamente el método para medir y calificar los indicadores que aporta el oferente.
- c. La valoración y comparación no puede hacerse a la ligera, ya que los resultados financieros son producto de actividades pasadas

que pueden proyectarse para cambios futuros según las estrategias empresariales.

Cuando se evalúa la información financiera como un criterio de selección, se debe tener en cuenta que las empresas proveedoras de bienes y servicios para el sector público, constantemente adaptan sus estrategias para obtener resultados financieros según sus propias necesidades, por lo que, la posición o capacidad financiera que se muestra en un determinado periodo, puede variar conforme cambian estas estrategias.

- d. La capacidad financiera medida a través de indicadores o razones, es útil cuando se muestran datos reales de la estabilidad económica de la empresa en el transcurso del tiempo, que garanticen su permanencia en el mercado, o bien, el cumplimiento del contrato. Además, el análisis de sus proyecciones debe permitir la determinación de los riesgos, las tendencias de los resultados y las situaciones que pueden obligar a la variación de las condiciones contractuales.

Así, por ejemplo, si el resultado de un indicador o razón financiera refleja la probabilidad de un riesgo de incumplimiento contractual, entonces, ante valores altos del indicador, la administración contratante debe establecer en su sistema de valoración, un valor máximo permitido para ese factor; caso contrario, si el riesgo disminuye a causa de valores altos del indicador, la administración puede solicitar valores mínimos en los resultados de su cálculo.

⁷ Ley N°7494. Ley de Contratación Administrativa, artículo 5. Decreto Ejecutivo N°33411-H. Reglamento a la Ley de Contratación Administrativa, artículo 2, incisos d) y e).

Conclusión

De acuerdo con lo descrito anteriormente, la utilización de la información financiera por medio de indicadores o razones, como criterio para evaluar y comparar ofertas que permitan la selección de un contratista, es útil en los procesos de contratación administrativa, siempre y cuando se tenga en cuenta lo siguiente:

- Los criterios de selección de proveedores, a través de indicadores, debe ayudar a la identificación de aquellos oferentes, que tengan mejor capacidad financiera al momento del análisis. El estudio de esta información, debe considerar eventuales cambios en el transcurso del tiempo, al menos, mientras dure la relación contractual.
- El criterio de valoración y comparación de ofertas, basado en indicadores de la posición financiera de la empresa, no es necesario en todos los procesos de contratación. Tampoco son necesarios todos los indicadores que se puedan extraer de los Estados Financieros. Su pertinencia dependerá, no solo del objeto contractual, sino también del valor total de la contratación y del plazo del contrato.
- Para determinar qué oferta se ajusta más a la satisfacción del interés público, se deben utilizar los indicadores que mejor reflejen el estado financiero de la empresa al momento de iniciar el contrato, y los que proyecten una mejor salud financiera del proveedor durante la vigencia del contrato.
- La información financiera de dos o más años, que se suele solicitar en los procesos de contratación para realizar comparaciones

de la posición financiera de la empresa, solo permite evaluar la situación de la salud financiera del pasado, por lo que son necesarios adicionalmente, los análisis de las tendencias y proyecciones a futuro, para garantizar el cumplimiento del contrato.

- La información financiera como criterio a utilizar en un sistema de valoración y comparación de ofertas, se debe utilizar como un parámetro para minimizar el riesgo de contratar empresas que muestran limitaciones en la administración de sus recursos, su capacidad operativa, su capacidad de inversión y su nivel de endeudamiento.

En síntesis, el análisis de información financiera como insumo para formular criterios de valoración y comparación de ofertas en la contratación pública, no debe limitarse a una mera revisión de las fórmulas con las cuales se prepararon los cálculos de los indicadores o razones financieras, o los valores mismos.

En el cartel de la contratación se debe explicar cada indicador, la fórmula de cálculo, la interpretación, su puntaje o peso respecto a los demás criterios de valoración y comparación, para que los oferentes tengan certeza de qué es lo que realmente se quiere analizar sobre su condición financiera.

Informes de Fin de Gestión, un largo camino de 23 años...

M.SC. LUIS QUINTERO MELÉNDEZ
Jefe de Unidad de Desarrollo y Gestión de la Calidad

luis.quintero@ucr.ac.cr

Informes de Fin de Gestión, un largo camino de 23 años...

Recuerdo como si fuera ayer mi traslado de la Unidad de Análisis Administrativo a la Oficina de Contraloría Universitaria, mayo de 1992, inicié laborando en la Unidad de Presupuesto y Desarrollo, con un joven jefe, llamado Donato Gutiérrez Fallas, el trabajo desde el inicio fue muy variado y retador, con múltiples proyectos en ciernes e ideas nuevas y frescas, que buscaban modernizar la auditoría interna y en buena medida se concretaron, hasta el punto que varios años después algunas de las iniciativas han sido emuladas por la Contraloría General de la República (CGR) y otras auditorías internas.

Para el año 1994, el Sr. Gutiérrez, participó en una pasantía en la Universidad Autónoma de México, UNAM, en la Auditoría Interna, adscrita al Patronato de la Universidad, algo así como el Consejo Universitario de la UCR.

Esa pasantía fue muy provechosa, entre el material conseguido se encontraba una metodología de revisión, que relacionaba la rendición de cuentas con la transparencia, ambos conceptos nuevos y relativamente desconocidos en nuestras tierras.

De dicho material, se logró adaptar y desarrollar una herramienta dirigida a documentar, para el nuevo jerarca o director de unidades docentes y administrativas, un informe que coincidiera con el término de la gestión del titular y que contemplara información valiosa sobre temas administrativos, académicos y otros aspectos generales.

Esta propuesta incluía una serie de consideraciones y formularios básicos y un acta

administrativa donde se incluyen la firma de los involucrados, funcionario entrante y saliente, y dos testigos.

La propuesta se presentó al Consejo Universitario con el oficio OCU-R-67-95 del 2 de julio de 1995, la misma, fue dictaminada, acogida y aprobada por el Consejo Universitario en la sesión 4189, artículo No. 7 del 21 de mayo de 1996.

Los objetivos que se persiguen con el Informe de Fin de Gestión, y el proceso formal de cambio de autoridades se pueden resumir en lo siguiente:

1. Dotar a las nuevas autoridades de un informe que permita al funcionario que asume la dirección de la Unidad, conocer entre varios aspectos los logros, proyectos, programas en ejecución y los trámites pendientes.
2. Promover el principio de rendición de cuentas.

3. Procurar un traslado formal y ordenado de competencias y recursos entre autoridades.
4. Capacitar a las nuevas autoridades en las diferentes materias, que por su nueva investidura requieran de su atención.
5. Delimitar la responsabilidad del funcionario que asume la dirección, con respecto a los recursos institucionales que le fueron entregados.
6. Generar información histórica que facilite análisis posteriores sobre la gestión de una dependencia.
7. Asumir la responsabilidad con respecto a los compromisos de recursos adquiridos con anterioridad.

Durante estos 23 años de ejecución, la experiencia ha sido enriquecedora, se creó una cultura en torno a la presentación de informes de fin de gestión, que con el seguimiento debido y la colaboración de la comunidad universitaria, se alcanzó un cumplimiento del 99 % de entrega y, en casos aislados, no se presentó el informe, con motivo de despido o remoción de los funcionarios.

Como un hecho a destacar, debemos indicar que antes de la promulgación de la Ley General de Control Interno, Ley 8292 del año 2002, fuimos invitados a una reunión de auditores internos de diferentes auditorías del sector público, organizada por la CGR. En esa reunión, nos correspondió presentar el informe de fin de gestión y la metodología adoptada para su confección

y presentación, teniendo una gran acogida por los presentes, aspecto que contribuyó a que la CGR, lo acogiera y se incorporara en las buenas prácticas, que en materia de transparencia, norma dicho ente.

De hecho, a partir de nuestra participación en la CGR, ellos consideraron importante incluir en la Ley General de Control Interno un inciso en el artículo 12 que obliga la presentación de un informe de fin de gestión, el inciso indica lo siguiente:

“... e) Presentar un informe de fin de gestión y realizar la entrega del ente o el órgano a su sucesor, de acuerdo con las directrices emitidas por la Contraloría General de la República y por los entes y órganos competentes de la administración activa”

Coincidentemente, esta práctica se incluyó en el VI Congreso Universitario del año 2002, en donde la Oficina de Contraloría tuvo una participación destacada, y entre varias propuestas presentó la ponencia “La Rendición de Cuentas”, la cual no tuvo mayor problema en ser aprobada.

En este recorrido, son varios los auditores a los que se les ha encomendado la administración de esta actividad, a saber: Luis Quintero, Humberto Acuña, Sindy Mora, Janine Castillo, y más recientemente a Diego Porras, cada uno de ellos en su momento, lo ha coordinado y le ha dado seguimiento.

Ante la emisión por parte de la CGR de una resolución denominada “Directrices que deben observar los funcionarios obligados

a presentar el informe final de su gestión”, según lo dispuesto en el inciso e) del artículo 12 de la Ley General de Control Interno, D-1-2005-CO-DFOE, se regula la participación de las auditorías internas en los procesos de fin de gestión, limitándola a lo siguiente:

“Competencia de las auditorías internas. Las auditorías internas serán responsables de verificar que los jefes y los titulares subordinados de las administraciones que les corresponde fiscalizar observen -cuando proceda- las regulaciones aquí dispuestas. Asimismo, de verificar que las unidades encargadas de la gestión de recursos humanos y de la entrega y recepción de bienes a esos funcionarios cumplan las Directrices en lo pertinente.

Lo anterior, sin perjuicio de las competencias de la Contraloría General de la República.”

De esta manera, cambia radicalmente nuestra participación en los procesos de informes de fin de gestión, la cual inició con la solicitud al entonces Rector Gabriel Macaya Trejos, que indica lo siguiente:

“(…) me permito comunicarle que hemos solicitado al señor Rector se sirva someter a consideración del Consejo Universitario su propuesta de incorporar al Estatuto Orgánico un artículo que haga vinculante la presentación de un informe de fin de gestión para las autoridades universitarias.

Por otra parte creemos conveniente que sea la Oficina a su cargo quien inicie en este momento la implementación de la

presentación del citado informe para que luego esta Vicerrectoría asuma esa labor.”

Es a partir de ahora, que pasaremos de ser actores activos, a realizar una función más afín con nuestro campo de actividad, dejaremos de ser garantes directos de la realización del informe a fiscalizar periódicamente su presentación. Por lo cual, a partir del 1 de octubre de 2019, la Vicerrectoría de Administración se hará cargo del proyecto y designará a un funcionario para realizar las funciones ya mencionadas, este aspecto fue comunicado por el Vicerrector de Administración mediante la circular VRA-17-2019 del 10 de octubre del 2019.

Ha sido un largo camino de 23 años, que nos ha dejado muchos conocimientos y que nos ha permitido conocer a múltiples autoridades, funcionarios docentes y administrativos y colaborar, en alguna medida con los procesos de transparencia y la satisfacción de ser pioneros en esta área y, porque no, haber sido sus embajadores para su asimilación en el ámbito público.

Gracias a todos los funcionarios universitarios, por su apoyo, y éxitos a los nuevos administradores de este importante proceso.

El verdadero reto de las NICSP

LIC. MARIELA PÉREZ IBARRA
Subcontralora

mariela.perez@ucr.ac.cr

El verdadero reto de las NICSP¹

Para el sector público costarricense, la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (emitidas por IPSASB² y apoyadas por la IFAC³), denominadas por sus siglas como NICSP, ha llevado una inversión importante de recursos en la capacitación requerida por el personal a cargo de su implementación, adecuación de sistemas financieros y transformación de los procesos administrativos y contables.

El cambio a esta normativa técnica contable ha tomado más de diez años y se ha recurrido a varias reformas legales que fundamenten y obliguen su aplicación. En principio, pareciera que un cambio en normativa contable le corresponde solo al área de contabilidad y finanzas; sin embargo, las NICSP en Costa Rica han impactado en la forma de gestionar los fondos públicos que se le adjudican a las instituciones de este sector; así como el registro, cuantificación y control sobre los bienes con los que se cuentan para contribuir con el bienestar de la sociedad y los servicios ofrecidos para el cumplimiento de sus respectivos objetivos institucionales.

Es por ello importante el considerar cuales son las ventajas de esta gran inversión en un cambio que, a pesar de que se ha indicado que corresponde a una obligación impuesta

por entes externos a nuestro país, podría ser de conveniencia en las instituciones públicas que lo aplican en función de poder cuantificar los beneficios que recibe la población costarricense por parte de estas instituciones públicas. También, se contribuye a presentar información financiera y contable completa, veraz y oportuna, que permita a las instancias internacionales interesadas conocer sobre la situación financiera del país y gestión de los recursos públicos.

En el ámbito técnico contable, es menester recordar que los cambios para la implementación de las NIC⁴ y posteriormente de las NIFF⁵ en las empresas que corresponda, contribuyó a que existiera una forma homogénea de presentar información financiera de las distintas organizaciones, permitiendo que la misma fuera comparable y

1 NICSP, corresponde a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, emitidas por la IPSASB.

2 IPSASB, corresponde al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

3 IFAC, corresponde a la Federación Internacional de Contadores.

4 NIC. Normas Internacionales de Contabilidad, emitidas por la IASC que posteriormente se transforma a la IASB que corresponde a la Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.

5 NIFF. Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el IASB.

entendible en cualquier país; asimismo, se evita que surjan diferencias en la forma de realizar los registros contables, lo que anteriormente ocurría.

De conformidad con lo indicado, la aplicación de estas normas contables en el sector público presenta la oportunidad de que los países también puedan formular información financiera de manera tal que pueda ser comparable y revisable por las entidades interesadas. Así mismo, las entidades financieras internacionales instan a que los países que requieran de un crédito a que completen la información de los presupuestos y su ejecución, con información más completa en las cuentas de balance y del estado de situación financiera. Con las NICSP se permite que no sólo se pueda conocer que recursos ingresaron y cómo se ejecutaron, sino también el control de los activos y pasivos que se relacionan con esta actividad y su implicación en el patrimonio institucional. Si esta información no se le traslada al área técnica, su registro contable no podrá ser realizado y los Estados Financieros no podrán cumplir con la presentación completa y veraz que se solicita.

Es así como los primeros pasos para cumplir con las NICSP en Costa Rica inicia con informar sobre la nueva normativa contable, realizar actividades que permitieran conocer estas normas y presentar a quienes ejercen funciones gerenciales sobre lo que indica esta normativa técnica, buscar mecanismos de convencimiento para su aplicación y, por último, establecer los decretos, reglamentos y leyes requeridos para que

todas las instituciones públicas de Costa Rica cumplan con estas normas contables. En principio, el propósito de las NICSP es poder presentar información homogénea a nivel nacional, la cual posteriormente podrá ser comparable a nivel internacional, para que realicen las valoraciones que los entes interesados necesiten efectuar.

Sin embargo, existe un elemento que el Sector Público debe valorar de forma tal que efectivamente se cumpla con la particularidad de estas normas contables con respecto a las NIC y NIFF, y es el poder representar de forma cuantificable e informar sobre los beneficios que se brindan a la sociedad a través de la entidad pública. En el ámbito privado se ha desarrollado toda una idea de lo que es la “Responsabilidad Social” y se han encontrado formas de representar en los Estados Financieros las actividades que las empresas le brindan a la sociedad sin que ello sea una obligación.

En el caso de las Instituciones Públicas, con mucha más razón debería de poder reflejarse en la información financiera de la entidad pública la contribución que realiza a la sociedad de acuerdo con el objetivo por el cual fue creada y los recursos que le fueron otorgados. Este es el verdadero reto de las NICSP, y es por ello que, a pesar de que existen algunas similitudes entre las normas de ambos sectores económicos, se presentan diferencias que dan apertura a que las personas que gestionan recursos públicos puedan informar sobre los resultados de esa gestión social.

De acuerdo con la información presentada en el sitio web <https://www.hacienda.go.cr/contenido/13149-NormasInternacionales-Contabilidad>, las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público Costarricense hacen referencia al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, Edición de 2014; también presenta el plan de cuentas y las políticas contables que rigen para el Sector del Gobierno General.

Considerando estos documentos, a continuación se presentan dos temas que deben analizarse a profundidad y que son distintivos de las entidades del Sector Público en relación con las del Sector Privado:

1 Ingresos sin contraprestación:

Las entidades pueden tener ingresos que no requieran de una contraprestación como podría ser un servicio o bien de forma directa, y que le son otorgados para poder cumplir con los objetivos por los cuales se creó la Institución Pública. En este caso, los ingresos provenientes por leyes, normativa específica o donaciones; corresponden a este tipo de ingresos y su evaluación más que económica corresponde a la eficiencia y efectividad en los procesos ejecutados para el cumplimiento de los planes propuestos. El reto de la técnica contable es el poder presentar adecuadamente cuando existe una contraprestación y cuando no, ello con el fin de informar sobre el grado de cumplimiento de los planes y objetivos propuestos.

Es por ello relevante que la entidad pueda enlistar los servicios y bienes que presta al público y el costo real de los mismos, para poder determinar tres elementos fundamentales: los recursos utilizados para dar el servicio y producir el bien, el ingreso percibido sobre los mismos, y la ganancia o la contribución al sector o individuo beneficiado. Lo anterior contribuye a fundamentar con una mayor claridad cuanto es lo que se subvenciona con fondos públicos, el apoyo prestado a la sociedad costarricense y en los casos que corresponda cuantos son los recursos que se recuperan de la actividad y que promueven que el servicio o el bien pueda ser otorgado a una población mayor.

La complejidad de obtener estos elementos radica en los datos que se ingresen en los sistemas de información y los procesos relacionales que permitan realizar entre las cifras ingresadas.

Es válido indicar que la toma de decisiones tanto de entes externos como internos de la Institución, conociendo la verdadera contribución que se da a la sociedad, podrá ser más asertiva que cuando se consideran únicamente datos económicos generales sin ningún elemento que los explique o sustente.

Ejemplo de lo anterior se ha presentado al escuchar que personas ajenas al quehacer de la Universidad de Costa Rica consideran que el costo efectivo de los docentes se compara, en algunos ámbitos, con la cantidad de alumnos matriculados en las

carreras de grado que se imparten formalmente sin considerar el aporte y tiempo que estos mismos docentes dedican a realizar investigaciones o acciones que contribuyen tanto en el ámbito nacional como internacional, los proyectos y cursos dirigidos a poblaciones vulnerables no atendidas por otras instituciones públicas determinadas en la acción social u otras actividades que se efectúan desde la efectiva transformación social que realiza en esa Universidad para lograr su objetivo de transferir los conocimientos obtenidos para el desarrollo de sectores públicos o privados, a nivel nacional e internacional. El lograr cuantificar lo anterior o presentar estos logros promueve que la información financiera presente a los usuarios interesados la verdadera realidad de la entidad y minimiza el sesgo de análisis poco fundamentados.

En este caso, algunas de las normas que se podrían estudiar para determinar su aplicabilidad serían:

- NICSP 9- Ingresos de Transacciones con Contraprestación, la cual se compara con la NIC 18
- NICSP 18- Información Financiera por Segmentos, la cual se compara con la NIC 14
- NICSP 21- Deterioro del valor de Activos no Generadores de Efectivo, la cual se compara con la NIC 36

- NICSP 23- Ingresos sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)

2 Activos biológicos:

Los activos biológicos se encuentran definidos en la NICSP 27 como un animal o planta viva, y se trata de determinar la cuantificación de estos activos biológicos y sus productos a través de la actividad agrícola que comprende:

“... la transformación biológica y cosecha o recolección de activos biológicos para:

- *la venta;*
- *distribución sin contraprestación o por una contraprestación simbólica; o*
- *conversión en producto agrícola o en otros activos biológicos adicionales para vender o para distribuirlos sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.”⁶*

Al analizar esta definición, se concluye que las ganancias esperadas de una entidad del sector privado y del sector público son totalmente incomparables, ya que por su acción social, en el sector público se permite no tener contraprestación por un activo biológico o que la misma sea simbólica, mientras que en el sector privado el objetivo es lograr poder lucrar con márgenes de ganancias

6 Tomado de la NICSP 27 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, Edición de 2014, Volumen II, publicado por el IFAC.

altos de acuerdo con los indicadores del mercado. Ahora bien, en los estados financieros de las entidades de ambos sectores no se logra presentar de forma distinta lo ocurrido y se determina numéricamente el registro de esta acción social como pérdida cuando el objetivo de la actividad no es obtener una ganancia. Dado lo anterior, pareciera que existe una necesidad de enriquecer el plan de cuentas contable de la Contabilidad Nacional incluyendo un rubro que cuantifique no una pérdida como tal sino la “contribución social” que cada entidad pública tiene que cumplir como parte de su razón de ser.

Si no puede lograr cuantificarse esa contribución, sería fundamental que, al menos, se lograra presentar en una nota en los Estados Financieros las razones y situaciones que identifiquen los objetivos alcanzados y el beneficio a la población.

En conclusión, pareciera una incongruencia, de acuerdo con la naturaleza y origen de la entidad pública, que se le compare con entidades del sector privado cuyo fin es enriquecer a sus dueños a través de las ganancias que genera la actividad económica que realizan. Para que la entidad pública pueda cumplir con los objetivos se debe lograr representar en la información financiera la contribución que se realiza a la sociedad, ya sea en prosa o de forma cuantificable. Lo anterior con el fin de que no se desconozca el sentido y la razón de ser del sector público, del cual se debe beneficiar

la mayor cantidad de población en concordancia con su misión y visión.

Es por ello importante que se replantee el reto en la implementación de normas contables para el sector público de forma tal que permita determinar cuáles elementos deben ser representados en la información financiera para que la misma sea efectivamente una representación veraz y completa de la situación de la entidad; de ese sector; con ello se evitaría la utilización de parámetros de eficiencia y efectividad que le son propios del sector privado, lo cual es poner en un plano incoherente a dos entes con una misión y visión contraria. En este sentido se debe tener claro que el sector público no busca enriquecerse mediante el cobro de sus actividades diarias, sino el brindar servicios y bienes que requiere la sociedad para su desarrollo y bienestar. La representación adecuada de los principios que rigen en el sector público debe ser expuesta en los registros contables procurando cumplir con la presentación de información adecuada para la toma de decisiones y la transparencia en el quehacer institucional.



Nota: Los artículos en este Boletín Técnico son aportes de funcionarios de la Oficina de Contraloría Universitaria, sin embargo, no corresponden a pronunciamientos oficiales de ésta.

Lo invitamos a visitar nuestro sitio web <http://www.ocu.ucr.ac.cr> en la que podrá obtener información sobre la función de auditoría, temas de interés para la administración universitaria; incluso puede remitirnos sus observaciones y sugerencias.

Comuníquese con nosotros si desea que se considere un artículo para publicar en este boletín.

Publicación periódica de la Oficina de Contraloría Universitaria

Teléfonos: 2511-1433 **Fax:** 2224-3670

Correo electrónico: contraloria.universitaria@ucr.ac.cr

Sitio web: <http://www.ocu.ucr.ac.cr>



**Contraloría
Universitaria**
— UCR —