

INFORME No. **07-2021**
19 de octubre, 2021

INSTITUTO COSTARRICENSE DEL DEPORTE Y LA RECREACIÓN
AUDITORIA INTERNA

INFORME DEFINITIVO DE CARÁCTER ESPECIAL
SOBRE
SERVICIOS PROFESIONALES EN AUDITORÍA, QUE PERMITA IDENTIFICAR Y
VALORAR LOS RIESGOS ANTE POSIBLES FRAUDES FINANCIEROS EN EL
ICODER

Octubre 2021

CONTENIDO

Página No.

RESUMEN EJECUTIVO	3
1. INTRODUCCIÓN	5
1.1. Origen	5
1.2. Antecedentes.....	5
1.3. Objetivo general	5
1.4. Alcance y período de estudio	6
1.5. Declaración de cumplimiento de normas	7
2. RESULTADOS.....	8
2.1. Mejoras en la administración de temas de fraude	8
2.2. Mejoras en la documentación de los procedimientos	9
2.3. Mejoras en la operación de los controles	13
2.4. Existencia de riesgos no administrados formalmente	15
2.5. Mejoras en la implementación de las actividades de control....	18
1. CONCLUSIONES.....	20
2. RECOMENDACIONES	21

RESUMEN EJECUTIVO

El presente estudio se realiza en cumplimiento de lo establecido en el artículo N°22 incisos a) y b) de la Ley General de Control Interno y tiene como objetivo general: “Identificar y valorar los riesgos que atenten ante la posible materialización de fraudes financieros en el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (ICODER)”. Asimismo, se encuentra contemplado dentro del Plan Anual de Trabajo del periodo (2021) de esta Auditoría y se establece específicamente en el punto N° 15, relacionado con la evaluación con los controles establecidos para administrar los procedimientos susceptibles de fraude en el proceso Financiero Contable.

1.1. Mejoras en la administración de temas de fraude

Como resultado de la encuesta de fraude aplicada a los funcionarios del ICODER se determinó que en cuanto a las actividades para la administración del fraude, de acuerdo con las respuestas recibidas, el 24% de las respuestas son afirmativas ante las preguntas relacionadas con la existencia y adecuada comunicación de las políticas relacionadas específicamente con temas de fraude, investigación de los fraudes, la existencia de medios de denuncia anónima, y el registro de incidentes de fraude; un 22% indica que estos aspectos no se cumplen, mientras que un 53% no sabe o prefirió no contestar. Como se puede observar el desconocimiento o abstención de respuesta mantiene un porcentaje bastante alto lo que aunado al porcentaje de respuestas negativas es un indicativo de que estos aspectos no están disponibles dentro de la institución o simplemente no son divulgados adecuadamente para conocimiento de los colaboradores en todos los niveles de la organización y por lo tanto no van a tener un adecuado cumplimiento.

Es importante que el Consejo Nacional del Deporte y la Recreación (CNDR) implemente políticas y procedimientos que incluyan actividades de control que permita administrar de mejor manera el riesgo de fraude, su divulgación a lo largo y ancho de la organización, así como establecer un mecanismo de denuncia anónima con la cual los colaboradores se sientan seguros de denunciar situaciones anómalas sin sufrir consecuencias en su contra.

1.2. Mejoras en la documentación de los procedimientos

Es importante revisar la metodología de documentación de los procedimientos de manera que su descripción permita un claro entendimiento del proceso a terceras personas, en cuanto a cronología, descripción de actividades y segregación de subprocesos.

Las actividades de control deben documentarse adecuada y claramente con el fin de garantizar de manera razonable su ejecución, de modo que cumpla con las características mínimas establecidas por los marcos de referencia Normas de Control

Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE)¹ y SEVRI para la estructuración de las actividades de control; por lo que su descripción debe responder las siguientes preguntas: qué, quién, cómo, cuándo, dónde y la descripción de la evidencia.

1.3. Mejoras en la operación de los controles

Es importante que los controles se ejecuten de conformidad a como se encuentran descritos en los procedimientos, de manera que se garantice que su operación es la adecuada, y ésta debe quedar plasmada en la evidencia, según se describe en el procedimiento.

1.4. Existencia de riesgos no administrados formalmente

Es necesario analizar las brechas de control identificadas en los procedimientos y establecer las actividades de control necesarias para cubrirlas, por lo que se debe verificar y establecer su redacción e inclusión en la documentación formal de los procedimientos.

1.5. Mejoras en la implementación de las actividades de control

En cuanto a la existencia e implementación de actividades de control, se puede observar que tan solo un 24% de las respuestas están de acuerdo con su existencia, un 5% indican que no se han implementado, mientras que los que prefieren no responder o no saben si existen son un 35%.

Esto aunado al resultado mostrado en la evaluación del diseño de los controles se determina que la institución no tiene una adecuada gestión de riesgos por medio de la implementación de actividades de control pertinentes que atenúen el riesgo inherente.

¹ La Gaceta No 26 del 06 de febrero de 2009.

INSTITUTO COSTARRICENSE DEL DEPORTE Y LA RECREACIÓN
AUDITORÍA INTERNA

INFORME DE CARÁCTER ESPECIAL

Servicios profesionales en auditoría, que permita identificar y valorar los riesgos ante posibles fraudes financieros en el ICODER

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Origen

Este estudio forma parte del Plan de Trabajo 2021, específicamente el punto N15 y se encuentra sujeto al cumplimiento de la Ley General de Control Interno N° 8292, artículo N° 22, incisos a) y b).

1.2. Antecedentes

La situación actual de COVID-19 presenta un desafío sustancial para las empresas, los gobiernos y la comunidad. Es probable que veamos un impacto durante muchos meses en muchas partes interesadas de negocios, incluidos empleados, clientes, proveedores y otras partes interesadas, como los reguladores. Como auditores internos, debemos demostrar nuestra agilidad y responder en consecuencia, reconociendo que la respuesta será diferente para cada organización.

Por tal razón la Auditoría Interna, ha decidido identificar los riesgos y controles asociados a las actividades que ejecutan los procesos Financiero – Contable, Presupuesto Institucional, Compras, Recursos Humanos, Tecnología de Información, Transferencia a Entidades, y determinar si se requiere de investigaciones y/o remediaciones urgentes. El estudio se desarrolla en atención al Plan de trabajo de Auditoría 2021; y debe cumplir con la Ley General de Control Interno N° 8292, artículo N° 22, incisos a) y b).

1.3. Objetivo general

Identificar y valorar los riesgos que atenten ante la posible materialización de fraudes financieros en el ICODER.

1.3.1 Objetivos específicos

1. Identificar los procesos clave en el ICODER que se analizarán para la identificación de los riesgos de fraude financiero.

2. Analizar la documentación formal actualizada y vigente de las políticas y procedimientos correspondientes a los procesos clave identificados para la preparación de un catálogo preliminar de riesgos de fraude financiero en el ICODER.
3. Programar y realizar con el personal clave de cada proceso, talleres de identificación de riesgos de fraude financiero y de los controles implementados para su administración.
4. Elaborar la matriz de riesgos de fraude financiero y documentación de las brechas de control identificadas durante la realización del ejercicio, alineando los riesgos identificados en las mejores prácticas, el catálogo de riesgos preliminar y los riesgos identificados en los talleres de identificación de riesgos.
5. Evaluación del diseño de los controles identificados para definir su efectividad.
6. Evaluación general de la operación de los controles identificados para valorar su efectividad.
7. Programar y realizar con el personal clave de cada proceso, talleres de evaluación de los riesgos de fraude financiero incluidos en la matriz de riesgos.
8. Completar la matriz de riesgos de fraudes financieros con la evaluación realizada.

1.4. Alcance y período de estudio

El proyecto se enfocará en la identificación de riesgos y controles de fraude financieros, a los que esté expuesto el ICODER, y cuya materialización afecte de manera negativa el cumplimiento de sus objetivos de control, a través de su impacto en el uso eficiente, efectivo y económico de los recursos públicos usados por la operación del ICODER.

El estudio está programado para una duración de 60 días hábiles (480 horas), iniciando el 07 de junio de 2021. Las áreas incluidas dentro de este estudio son las siguientes:

1. Finanzas
 - a. Contabilidad
 - b. Tesorería
 - c. Presupuesto
2. Recursos Humanos
 - a. Planillas
3. Proveeduría Institucional
 - a. Compras
4. Tecnologías de Información
5. Subvenciones

El estudio está enfocado directamente en la identificación y valoración de riesgos inherentes de fraude financiero.

1.5. Declaración de cumplimiento de normas

De conformidad con lo establecido en la Norma 1.3.3 de las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, se declara que las actividades del presente estudio fueron realizadas de acuerdo con las citadas normas, entre otra normativa legal y técnica atinente a la materia.

2. RESULTADOS

Objetivo específico No. 1: Identificar los procesos clave en el ICODER que se analizarán para la identificación de los riesgos de fraude financiero.

2.1. Mejoras en la administración de temas de fraude

CONDICIÓN

Como resultado de la encuesta de fraude realizada a los funcionarios del ICODER se obtuvieron las siguientes conclusiones:

En cuanto a las actividades para la administración del fraude, de acuerdo con las respuestas recibidas, el 24% de las respuestas son afirmativas ante las preguntas relacionadas con la existencia y adecuada comunicación de las políticas relacionadas específicamente con temas de fraude, investigación de los fraudes, la existencia de medios de denuncia anónima, y el registro de incidentes de fraude; un 22% indica que estos aspectos no se cumplen, mientras que un 53% no sabe o prefirió no contestar. Como se puede observar el desconocimiento o abstención de respuesta mantiene un porcentaje bastante alto lo que aunado al porcentaje de respuestas negativas es un indicativo de que estos aspectos no están disponibles dentro de la institución o simplemente no son divulgados adecuadamente para conocimientos de los colaboradores en todos los niveles de la organización y por lo tanto no van a tener un adecuado cumplimiento.

Más específicamente, se desconoce que exista un funcionario de la Administración Activa responsable del cumplimiento de las políticas de fraude ya que solamente un 2% dio respuesta afirmativa, mientras que lo negaron aproximadamente un 33% y el restante 65% prefirieron abstenerse o indicar que no están seguros de su existencia.

En cuanto a la investigación de pronta y profunda de los incidentes de fraude el 22% de las respuestas indican estar de acuerdo con la afirmación, mientras que solamente un 7% de las respuestas indican no estarlo, no obstante, el abstencionismo y desconocimiento en cuanto a este tema es muy alto, ya que un 72% respondieron de esta forma, lo cual demuestra que la organización no está atendiendo apropiadamente los incidentes de fraude.

En relación con la existencia de una línea anónima para informar sospechas de violaciones de la ética y de los programas de lucha contra el fraude, solamente un 11% de las respuestas fueron afirmativas, mientras que un 30% de las respuestas fueron negativas, y de nuevo, un 59% desconocen su existencia o prefirieron no responder, esto también indica que los colaboradores no saben cómo actuar en caso de identificar un

evento de fraude, o no están seguros de que no se van a tomar represalias en su contra por la denuncia interpuesta.

Por otra parte, las respuestas demuestran que la organización no acostumbra a llevar un registro de los eventos de fraude materializados e identificados en la organización, ya que solamente un 4% de las respuestas fueron positivas, mientras que un 96% brindaron respuestas negativas, no quisieron responder o desconocen la estadística.

CRITERIO

La condición se encuentra basada en los resultados de una encuesta, por lo tanto, no cuenta con criterios de comparación o análisis.

CAUSA

La condición se da con base en la percepción de los encuestados.

EFECTO

La condición se encuentra basada en los resultados de una encuesta, por lo tanto, el efecto está indicado para cada situación analizada e indicada en la condición.

Objetivo específico No. 2. Analizar la documentación formal actualizada y vigente de las políticas y procedimientos correspondientes a los procesos clave identificados para la preparación de un catálogo preliminar de riesgos de fraude financiero en el ICODER.

2.2. Mejoras en la documentación de los procedimientos

CONDICIÓN

Con base en esta revisión documental de los procedimientos incluidos en el alcance, a saber, PGF-01 Gestión Contable v1.pdf, PGF-02 Presupuesto Institucional v1.pdf, PGF-03 Tesorería v1.pdf, PGC-01 Gestión de Compras de bienes y servicios v1.pdf, PRH-03 Gestión de la Compensación v1.pdf y PGS-01 Gestión de Subvenciones v1.pdf, se determinaron algunas situaciones en cuanto a la forma de documentación que dificulta el entendimiento e los procedimientos en cuanto a la naturaleza, cronología y descripción de las actividades, en tanto que, a pesar de que existen diferentes marcos de referencia que establecen las guías para definir el marco de control interno y el proceso de gestión de riesgos empresariales, su interpretación y el establecimiento de la metodología que utilizar, depende de cada institución, no obstante, es importante complementar con las mejores prácticas para garantizar que los riesgos sean administrados de la manera más efectiva y eficiente posible, especialmente para garantizar un adecuado diseño de las actividades de control. Como parte de las deficiencias identificadas, se determinó, que

especialmente las actividades de control documentadas en los procedimientos presentan las siguientes deficiencias:

1. No queda claro qué es lo que busca el control, cuál es la actividad que se está ejecutando.
2. No se indica cómo se ejecuta la actividad, qué es lo que se revisa, qué se información se compara, cómo se efectúan los análisis.
3. No establece dónde o a través de qué medio se ejecuta la actividad, es decir, si se ejecuta de manera manual en un documento físico, en un documento digital, o si se ejecuta en un sistema específico.
4. No define de manera adecuada quién ejecuta el control, es decir, no especifica qué puesto lo ejecuta.
5. No establece la frecuencia, es decir, en qué momento se ejecuta el control o cada cuánto tiempo se ejecuta.
6. No se logra identificar claramente la evidencia del control, si es una firma física, digital o en el sistema, etc.

Teniendo en cuenta que todos estos aspectos deben estar incluidos dentro de la descripción del control ya que al trasladarlo a la matriz de riesgos, todos estos aspectos deben quedar claramente definidos e identificables. Las desviaciones en el diseño de los controles se detallan en el Anexo No. 2 Revisión de Controles.

CRITERIO

Las Normas de control interno para el Sector Público, N-2-2009-CO-DFOE en su capítulo IV: Normas sobre actividades de control, en la sección 4.1 indica textualmente: “El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar, como parte del SCI, las actividades de control pertinentes, las que comprenden las políticas, los procedimientos y los mecanismos que contribuyen a asegurar razonablemente la operación y el fortalecimiento del SCI y el logro de los objetivos institucionales. Dichas actividades deben ser dinámicas, a fin de introducirles las mejoras que procedan en virtud de los requisitos que deben cumplir para garantizar razonablemente su efectividad. El ámbito de aplicación de tales actividades de control debe estar referido a todos los niveles y funciones de la institución. En ese sentido, la gestión institucional y la operación del SCI deben contemplar, de acuerdo con los niveles de complejidad y riesgo involucrados, actividades de control de naturaleza previa, concomitante, posterior o una conjunción de ellas. Lo anterior, debe hacer posible la prevención, la detección y la corrección ante debilidades del SCI y respecto de los objetivos, así como ante indicios de la eventual materialización de un riesgo relevante” adicionalmente en la sección 4.2 Requisitos de las actividades de control en su inciso e. indica lo siguiente acerca de la documentación de las actividades de control: “Documentación. Las actividades de control deben documentarse mediante su incorporación en los manuales de procedimientos, en las descripciones de puestos y procesos, o en documentos de naturaleza similar. Esa documentación debe estar

disponible, en forma ordenada conforme a criterios previamente establecidos, para su uso, consulta y evaluación.”

Por otra parte, los marcos de referencia más utilizados a nivel mundial son los denominados COSO I correspondiente a Internal Control – Integrated Framework (Marco de Referencia de Control Interno), COSO II Enterprise Risk Management – Integrated Framework (Marco de Referencia para la Gestión de Riesgos Empresariales) y el correspondiente a la Ley Sarbanes – Oxley, los cuales establecen la importancia del Control Interno y de que las actividades de control estén diseñadas correctamente; de acá se desprenden las mejores prácticas, de donde se extraen los siguientes requisitos mínimos, descritos de manera libre:

- a. Estar documentado por procesos o subprocesos, no por funciones de las áreas; es decir, la documentación de un proceso debe ir desde su inicio hasta su final, pasando por todas las áreas o unidades que corresponda.
- b. Debe estar documentado cronológicamente, de manera que se entienda claramente el flujo de las actividades desde la primera hasta la última.
- c. Debe indicar qué puesto es el responsable de la ejecución de las actividades de manera que se pueda verificar la adecuada segregación de funciones; de modo que, si legalmente todos los funcionarios de un mismo nivel en una misma unidad o área tienen el mismo nombre técnico, se debe buscar la manera de diferenciar uno del otro, con el fin de poder sentar la responsabilidad correspondiente.
- d. Las actividades o medidas de control deben estar adecuadamente documentadas, de manera que se entienda claramente lo que se busca con ellas y se puedan trasladar a una matriz de riesgos y controles cumpliendo con toda la información necesaria, a saber: quién, qué, cómo, cuándo, y dónde. Todas las actividades de control deben detallar la evidencia, ya que esta es la que demuestra que la actividad se ejecutó adecuadamente y de manera oportuna, según se definió el control:
 - a. Quién: Si no se especifica el puesto del funcionario responsable de la ejecución de la actividad o medida de control, sino que se utiliza un nombre genérico que varios comparten o el nombre de la unidad o área a la que pertenecen no es posible garantizar que solamente la persona autorizada la ejecute, sino que, de acuerdo con el diseño del control, cualquiera que cumpla con esa característica podría ejecutar la acción. No se podría sentar responsabilidad sobre una persona que ejecute una acción que no le corresponde.
 - b. Qué: Si no se indica qué es lo que se está haciendo, o cuál es el motivo de la actividad o medida de control, no se sabría para qué se ejecuta.

- c. **Cómo:** Si no se indica cómo se ejecuta la actividad, es decir, cómo hace la revisión, si hace cálculos, comparaciones, análisis, etc., se podría hacer todas las veces de manera diferente y por lo tanto, no habría homogeneidad en su ejecución, lo que podría generar que su resultado no sea el esperado, o la evidencia no sea clara.
- d. **Cuándo:** Si no se indica cuándo o cada cuanto, o la frecuencia con la que se ejecuta el control o medida, no se podría medir la eficacia del control, porque necesariamente para que una medida de control sea efectiva debe realizarse con una frecuencia determinada de acuerdo con su naturaleza; por ejemplo una conciliación bancaria debe ejecutarse mensualmente, mientras que un control automatizado se realiza de manera automática por parte del sistema, cada vez que se requiera.
- e. **Dónde:** Si no se indica dónde se ejecuta el control, es decir, si por ejemplo es en un Excel, un formulario en pdf, un formulario físico, una revisión de un documento físico, un correo electrónico o en el sistema, podría hacerse de cualquier manera y por lo tanto la evidencia variaría de acuerdo con la forma en que se ejecuta, y esto también estaría afectando de manera importante la eficiencia y eficacia de la actividad o medida de control.
- f. **Evidencia:** Si no se tiene la evidencia de una firma física, firma digital, aprobación en el sistema, checks en la revisión de una lista, etc., no sería posible validar que el responsable de ejecutar el control realmente lo hizo, por lo tanto, quedaría como responsable de cualquier materialización del riesgo.

CAUSA

La metodología utilizada por el ICODER para la documentación formal de procedimientos no cubre los criterios indicados, por no estar alineada con la gestión o administración de riesgos; debido a que el objetivo o razón que la originó no necesariamente estuvo dirigida a garantizar el control interno de la Institución.

EFECTO

Cuando un procedimiento no se encuentra bien documentado genera las siguientes consecuencias que afectan de manera importante la ejecución de los procesos:

- a. Si los procedimientos no se encuentran redactados como actividades, sino que mencionan información general, notas o responsabilidades, se afecta la cronología del documento.
- b. Si la cronología no está clara, no es posible entender cuándo debe efectuarse la actividad o cuál es la secuencia de actividades.

- c. Si para las actividades y controles no se especifica el nombre del puesto, sino que se deja abierto a la unidad o área, no es posible validar que exista una adecuada segregación de funciones.

Por otra parte, el diseño de la actividad o medida de control va a determinar su operación, es decir, que el control debe ejecutarse tal cual está diseñado; de esta forma, si el control no está documentado formalmente o si presenta alguna deficiencia de diseño (es decir, le falta o se responde a qué, quién, cómo, cuándo y dónde o no especifica la evidencia) no es posible asegurar que se ejecutó correctamente, y de esa forma, no se podrían sentar las responsabilidades del caso, de acuerdo con el procedimiento; es decir, si por ejemplo, una conciliación bancaria, o una traslado de presupuesto no estuviera firmado de revisado o aprobado por la persona autorizada y de nivel jerárquico adecuado, sino por otro puesto diferente, si no está documentado; o si no tuviera la evidencia de haberlo ejecutado, no se podría decir que se ejecutó de manera incorrecta.

Objetivo específico No. 6. Evaluación general de la operación de los controles identificados para valorar su efectividad.

2.3. Mejoras en la operación de los controles

CONDICIÓN

Luego de generar la matriz de riesgos y controles de los procesos incluidos en el alcance, a saber Contabilidad, Tesorería, Presupuesto, Compras, Recursos Humanos, Subvenciones y Tecnologías de Información, de los controles identificados, se realizó una revisión por medio de pruebas sustantivas, es importante notar que en algunos casos como por ejemplo el del área de Recursos Humanos, los controles no estaban definidos como tal pues no hay documentación de procedimientos, no obstante, de los talleres de riesgos se obtuvieron los controles existentes, los cuales, a pesar de no estar formalmente documentados, de igual manera se verificaron en su operación.

De los controles identificados, se definió una muestra para los controles seleccionados, sobre la cual se solicitó la documentación soporte de la evidencia con el fin de validar su adecuada y oportuna ejecución; no obstante, se determinó que en, sino que ésta se recibió incompleta o del todo no demuestra la ejecución de la totalidad del control, por lo que, en estos casos se determina una deficiencia de operación del control, por lo cual se considera que el control no es eficiente o es eficiente de manera parcial. A continuación adjunto una lista de los controles evaluados en su operación que cuya evidencia no se recibió, la evidencia recibida no coincide con la solicitada o se recibió parcial, y no es eficiente o es parcialmente eficiente.

Proceso	No se recibió	No corresponde o incompleto	Deficiente / Parcialmente Eficiente
Compras		Actividad: 4.3.26 (C9)	Actividad: 4.8.4 (C16)
Compras		Actividad: 4.3.4 (C2)	Actividad: 4.8.2 (C15)
Contabilidad	Actividad: 4.4.2. (C1)		Actividad: 4.7.1 y 4.7.2 (C2)
Contabilidad			Actividad: 4.9.2 (C3)
Recursos Humanos	Actividad: 4.2.3. (C1)		Actividad: 4.2.3. (C3)
Recursos Humanos	Actividad: 4.2.3. (C2)		Actividad: 4.2.3. (C4)
Recursos Humanos			Actividad: 4.2.3. (C5)
Recursos Humanos			Actividad: 4.2.3. (C6)
Recursos Humanos			Actividad: 4.4.6. (C7)
Recursos Humanos			Actividad: 4.4.6. (C8)
Recursos Humanos			Actividad: N/A (BR12)
Recursos Humanos			Actividad: N/A (BR16)
Subvenciones	Actividad: 4.11.25. (C23)	Actividad: 4.11.6. (C19)	Actividad: 4.4.5. (C4)
Subvenciones	Actividad: 4.11.27. (C24)	Actividad: 4.11.11. (C20)	Actividad: 4.4.7. (C5)
Subvenciones	Actividad: 4.11.43. (C25)		Actividad: 4.4.23. (C7)
Subvenciones	Actividad: 4.11.43. (C26)		Actividad: 4.4.25. (C8)
Subvenciones			Actividad: 4.4.30. (C9)
Subvenciones			Actividad: 4.9.11. (C14)
Subvenciones			Actividad: 4.9.12. (C15)
Subvenciones			Actividad: 4.9.4. (C13)
Tecnologías de Informaci	Actividad 4.3.1.5 (C20)		Actividad: 4.4.3.6. (C9)
Tecnologías de Informaci	Actividad 4.3.1.6 (C21)		Actividad: 4.4.3.3.2. (C11)
Tecnologías de Informaci	Actividad 4.3.3.1 (C22)		Actividad: 4.4.3.4.2. (C13)
Tecnologías de Informaci	Actividad 4.3.4.3 y 4.3.4.4 (C25 y C26)		Actividad: 4.4.3.5.2 (C14)
Tecnologías de Informaci	Actividad: 4.4.1.1. ; 4.4.1.2. (C1)		Actividad: 4.4.1.7. (C5)
Tecnologías de Informaci	Actividad: 4.4.1.4. ; 4.4.1.5 (C3)		Actividad: 4.4.2.1. (C6)
Tecnologías de Información			Actividad: 4.2.3.2 (C18)
Tecnologías de Información			Actividad: 4.4.3.5.4 (C16)
Tesorería		Actividad: 4.6.5. (C12)	Actividad: 4.3.6. (C3)
Tesorería		Actividad: 4.6.8. (C13)	Actividad: 4.4.1. (C4)
Tesorería			Actividad: 4.11.1. (C15)
Tesorería			Actividad: 4.4.3. (C5)
Tesorería			Actividad: 4.4.4. (C6)
Tesorería			Actividad: 4.5.3. (C8)
Tesorería			Actividad: 4.6.3. (C11)
Tesorería			Actividad: 4.7.3. (C14)

El detalle completo de los controles que presentan deficiencias de operación se puede encontrar en el anexo 2.

CRITERIO

De acuerdo con el SEVRI, las actividades de control, son "políticas y procedimientos que permiten obtener la seguridad de que se llevan a cabo las disposiciones emitidas por la Contraloría General de la República, por los Jerarcas y los Titulares Subordinados para la consecución de los objetivos, incluyendo específicamente aquellas referentes al establecimiento y operación de las medidas para la administración de riesgos de la institución"; así las cosas, los controles deben ejecutarse de conformidad a como están

diseñadas, de manera que se garantice que siempre se ejecute de forma adecuada y dejando la evidencia de su ejecución, garantizando así la homogeneidad del proceso.

CAUSA

Como resultado de la revisión de los controles documentados en los procedimientos y de acuerdo con la evidencia recibida se determinó que existen tres causas de la deficiencia y la eficiencia parcial en la ejecución u operación de los controles:

- El diseño de las actividades de control, es decir, la redacción de los controles presenta problemas o deficiencias de diseño, por lo que no es clara en cuanto a su ejecución y a la evidencia que debe quedar como resultado, y por lo tanto este no se ejecuta o se ejecuta y no deja evidencia de ello.
- La redacción de los controles dentro de los procedimientos se encuentra desactualizada y por lo tanto su ejecución o evidencia es diferente a lo indicado en el control.
- La redacción de los controles y la definición de su evidencia son claras pero no se ejecutan de acuerdo a como están definidos.

EFECTO

El no ejecutar los controles de manera adecuada y oportuna tiene como consecuencia principal que la materialización de los riesgos, incluyendo los de fraude financiero ocurra ya sea por error, o irregularidad del responsable del control de parte de terceros que se aprovechen de las discrepancias identificadas para realizar actividades fraudulentas.

Objetivo específico No. 3. Evaluación del diseño de los controles identificados para definir su efectividad.

2.4. Existencia de riesgos no administrados formalmente

CONDICIÓN

Como parte de las pruebas realizadas durante el presente estudio, se efectuó una alineación entre los riesgos y controles identificados en las mejores prácticas que aplican al ICODER; los riesgos y controles identificados en la documentación formal de los procedimientos PGF-01 Gestión Contable v1.pdf, PGF-02 Presupuesto Institucional v1.pdf, PGF-03 Tesorería v1.pdf, PGC-01 Gestión de Compras de bienes y servicios v1.pdf, PRH-03 Gestión de la Compensación v1.pdf y PGS-01 Gestión de Subvenciones v1.pdf; y los riesgos y controles identificados en los talleres de identificación de riesgos; de esta forma, como resultado, se determinó que existen casos no coincidentes, las cuales se registraron en la matriz de riesgos como brechas de control, de manera que hay riesgos que por lo menos documentalmente no están siendo administrados y por lo tanto, los controles son ejecutados de manera inapropiada, manteniendo el valor de estos riesgos como inherente. El detalle de las brechas identificadas están incluidas en el

Anexo #3 Matrices de Riesgos y Controles con Brechas Identificadas, las brechas son aquellas identificadas con el prefijo BR#.

CRITERIO

Las Normas de control interno para el Sector Público, N-2-2009-CO-DFOE en su capítulo IV: Normas sobre actividades de control, en la sección 4.1 indica textualmente: “El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar, como parte del SCI, las actividades de control pertinentes, las que comprenden las políticas, los procedimientos y los mecanismos que contribuyen a asegurar razonablemente la operación y el fortalecimiento del SCI y el logro de los objetivos institucionales. Dichas actividades deben ser dinámicas, a fin de introducirles las mejoras que procedan en virtud de los requisitos que deben cumplir para garantizar razonablemente su efectividad. El ámbito de aplicación de tales actividades de control debe estar referido a todos los niveles y funciones de la institución. En ese sentido, la gestión institucional y la operación del SCI deben contemplar, de acuerdo con los niveles de complejidad y riesgo involucrados, actividades de control de naturaleza previa, concomitante, posterior o una conjunción de ellas. Lo anterior, debe hacer posible la prevención, la detección y la corrección ante debilidades del SCI y respecto de los objetivos, así como ante indicios de la eventual materialización de un riesgo relevante” adicionalmente en la sección 4.2 Requisitos de las actividades de control en su inciso e. indica lo siguiente acerca de la documentación de las actividades de control: “Documentación. Las actividades de control deben documentarse mediante su incorporación en los manuales de procedimientos, en las descripciones de puestos y procesos, o en documentos de naturaleza similar. Esa documentación debe estar disponible, en forma ordenada conforme a criterios previamente establecidos, para su uso, consulta y evaluación.”

Por otra parte, los marcos de referencia más utilizados a nivel mundial son los denominados COSO I correspondiente a Internal Control – Integrated Framework (Marco de Referencia de Control Interno), COSO II Enterprise Risk Management – Integrated Framework (Marco de Referencia para la Gestión de Riesgos Empresariales) y el correspondiente a la Ley Sarbanes – Oxley, los cuales establecen la importancia del Control Interno y de que las actividades de control estén diseñadas correctamente; de acá se desprenden las mejores prácticas, de donde se extraen los siguientes requisitos mínimos, descritos de manera libre:

- e. Estar documentado por procesos o subprocesos, no por funciones de las áreas; es decir, la documentación de un proceso debe ir desde su inicio hasta su final, pasando por todas las áreas o unidades que corresponda.
- f. Debe estar documentado cronológicamente, de manera que se entienda claramente el flujo de las actividades desde la primera hasta la última.

- g. Debe indicar qué puesto es el responsable de la ejecución de las actividades de manera que se pueda verificar la adecuada segregación de funciones; de modo que, si legalmente todos los funcionarios de un mismo nivel en una misma unidad o área tienen el mismo nombre técnico, se debe buscar la manera de diferenciar uno del otro, con el fin de poder sentar la responsabilidad correspondiente.
- h. Las actividades o medidas de control deben estar adecuadamente documentadas, de manera que se entienda claramente lo que se busca con ellas y se puedan trasladar a una matriz de riesgos y controles cumpliendo con toda la información necesaria, a saber: quién, qué, cómo, cuándo, y dónde. Todas las actividades de control deben detallar la evidencia, ya que esta es la que demuestra que la actividad se ejecutó adecuadamente y de manera oportuna, según se definió el control:
- g. Quién: Si no se especifica el puesto del funcionario responsable de la ejecución de la actividad o medida de control, sino que se utiliza un nombre genérico que varios comparten o el nombre de la unidad o área a la que pertenecen no es posible garantizar que solamente la persona autorizada la ejecute, sino que, de acuerdo con el diseño del control, cualquiera que cumpla con esa característica podría ejecutar la acción. No se podría sentar responsabilidad sobre una persona que ejecute una acción que no le corresponde.
 - h. Qué: Si no se indica qué es lo que se está haciendo, o cuál es el motivo de la actividad o medida de control, no se sabría para qué se ejecuta.
 - i. Cómo: Si no se indica cómo se ejecuta la actividad, es decir, cómo hace la revisión, si hace cálculos, comparaciones, análisis, etc., se podría hacer todas las veces de manera diferente y por lo tanto, no habría homogeneidad en su ejecución, lo que podría generar que su resultado no sea el esperado, o la evidencia no sea clara.
 - j. Cuándo: Si no se indica cuándo o cada cuanto, o la frecuencia con la que se ejecuta el control o medida, no se podría medir la eficacia del control, porque necesariamente para que una medida de control sea efectiva debe realizarse con una frecuencia determinada de acuerdo con su naturaleza; por ejemplo una conciliación bancaria debe ejecutarse mensualmente, mientras que un control automatizado se realiza de manera automática por parte del sistema, cada vez que se requiera.
 - k. Dónde: Si no se indica dónde se ejecuta el control, es decir, si por ejemplo es en un Excel, un formulario en pdf, un formulario físico, una revisión de un documento físico, un correo electrónico o en el sistema, podría hacerse de cualquier manera y por lo tanto la evidencia variaría de acuerdo con la forma en que se ejecuta, y esto también estaría afectando de manera importante la eficiencia y eficacia de la actividad o medida de control.

- I. Evidencia: Si no se tiene la evidencia de una firma física, firma digital, aprobación en el sistema, checks en la revisión de una lista, etc., no sería posible validar que el responsable de ejecutar el control realmente lo hizo, por lo tanto, quedaría como responsable de cualquier materialización del riesgo.

CAUSA

Inadecuada documentación de los procedimientos financieros.

EFEECTO

El no tener clara y adecuadamente documentados los controles que administran los riesgos operativos (incluidos los de fraude) hace que tanto la probabilidad como el impacto de estos riesgos sea el inherente, es decir, el valor de riesgo es el que se da solamente por existir la actividad o el proceso, por lo que tanto su impacto como la probabilidad son altos.

Por otra parte, estas situaciones facilitan la materialización de riesgos operativos, incluyendo riesgos de fraude, de manera que por ejemplo, la falta de segregación de funciones podría permitir a un único funcionario realizar un fraude, al tener acceso a las diferentes actividades o transacciones incompatibles y que le permiten realizar el fraude sin necesidad de ayuda, por otra parte, también facilita la colusión entre diferentes funcionarios para llevar a cabo fraudes, por otra parte, se podrían ejecutar actividades que causen daño financiero a la organización y no se puede identificar el funcionario responsable de haberlo hecho o no se puede identificar quien lo ejecutó por la falta de evidencia.

Objetivo específico No. 5: Evaluación del diseño de los controles identificados para definir su efectividad.

2.5. Mejoras en la implementación de las actividades de control

CONDICIÓN

Como resultado de la encuesta de fraude realizada a los colaboradores del ICODER se obtuvieron las siguientes conclusiones:

En cuanto a la existencia e implementación de actividades de control, se puede observar que tan solo un 24% de las respuestas están de acuerdo con su existencia, un 5% indican que no se han implementado, mientras que los que prefieren no responder o no saben si existen son un 35%.

En relación con si se realiza una supervisión periódica por parte de la Administración Activa en la gestión realizada de cada miembro de la Unidad de Control y por otra parte,

de que la Unidad de Control cuenta con políticas, procedimientos, u otros instrumentos que contribuyan a asegurar razonablemente la operación y el fortalecimiento de la unidad de Gestión del área financiera, las respuestas estuvieron dirigidas un 13% a que sí se da de esta manera, mientras que un 0% categóricamente indican que no se dan de esta manera, mientras que el restante 87% prefirieron no brindar una respuesta o desconocen acerca de este tema (75%), esto implica que si los colaboradores desconocen esta práctica en el proceso de contratación, pueden tener serias dudas sobre la cultura de ética y valores con que cuentan los nuevos colaboradores.

En cuanto a que las actividades de control llevadas a cabo por la Unidad de Control contemplan acciones de prevención, detección y corrección de debilidades del SCI y respecto a los objetivos de prevención y detección del fraude, y por otra parte, sobre la supervisión periódica por parte de la Unidad de Control, los movimientos que realizan las cuentas de la institución, tanto entradas como salidas de dinero las respuestas indican en un 0% que están de acuerdo, mientras que un 25% no lo está, y el 75% no lo sabe o prefieren no contestar.

Esto aunado al resultado mostrado en la evaluación del diseño de los controles se determina que la institución no tiene una adecuada gestión de riesgos por medio de la implementación de actividades de control pertinentes que atenúen el riesgo inherente.

La encuesta de la cual se obtuvieron estos datos se encuentra en el Anexo 1.

CRITERIO

La condición se encuentra basada en los resultados de una encuesta, por lo tanto, no cuenta con criterios de comparación o análisis.

CAUSA

La condición se da con base en la percepción de los encuestados.

EFEECTO

La condición se encuentra basada en los resultados de una encuesta, por lo tanto, el efecto está indicado para cada situación analizada e indicada en la condición.

1. CONCLUSIONES

3.1. Se determinó que a pesar de que los encuestados consideran, en cuanto a la administración de los riesgos de fraude, que se cuenta con una cultura que desalienta el riesgo de fraude, también, consideran que no se cuenta con políticas y procedimientos que incluyan controles que administren temas de riesgos y controles, por otra parte, indican que no existe un medio definido o establecido para informar o denunciar sospechas de fraude, de manera que garantice la seguridad al denunciante para que no sufra ninguna represalia por parte del denunciado; asimismo, se considera que no se cuenta con un seguimiento a la actividad fraudulenta denunciada, lo cual disminuye la credibilidad en el ambiente de control de la institución, y esto aunado a que se considera que la Unidad de Recursos Humanos ha establecido y divulgado un código de ética, hace entender que se necesita fortalecer en un alto nivel el interés en lograr una administración adecuada del riesgos de fraude, desde su identificación hasta su seguimiento y definición de actividades de control (Refiérase al hallazgo 2.1 de este informe).

3.2. Se determinó que en los procedimientos, a pesar de que fueron documentados con base en la metodología del sistema de gestión documental de la organización, se identificaron algunas situaciones que ocasionan que la descripción no sea totalmente clara; dentro de estas situaciones se encuentran: los controles no están diseñados de una manera adecuada que garantice que estos sean efectivos y eficientes, ya que no cumplen con la descripción que responda a todas las siguientes preguntas: quién lo ejecuta, qué ejecuta, cómo lo ejecuta, cuándo lo ejecuta, y dónde lo ejecuta, y/o no cuenta con la evidencia de ejecución del control (Refiérase al hallazgo 2.2 de este informe).

3.3. Como resultado de las pruebas sustantivas realizadas para validar la ejecución de los controles se determinó que éstos no son operados adecuadamente, ya sea por falta de evidencia o debido a que la evidencia recibida no cumple de manera total o parcial lo expuesto en el control; por otra parte, se debe tomar en cuenta que, si el control no cuenta con un diseño adecuado, aunque su ejecución se dé de manera apropiada, no se va a administrar el riesgo de manera adecuada (Refiérase al hallazgo 2.3 de este informe).

3.4. Se determinó que existen brechas de control al haberse identificado riesgos que carecen de controles formalmente documentados, aunque existan y se ejecuten de manera informal; así como también existen riesgos que del todo no tienen controles alineados; estas situaciones afectan de manera importante la eficacia y eficiencia del procedimiento, pues no se administran los riesgos adecuadamente (Refiérase al hallazgo 2.4 de este informe).

3.5. Se determinó que existen debilidades en el proceso de gestión de riesgos, principalmente en lo referente a la determinación de la respuesta al riesgo, pues de acuerdo con la percepción de los encuestados, jefaturas de la institución, no existe una cultura adecuada para la determinación, diseño e implementación de las actividades de

control que gestionen de manera apropiada los riesgos identificados (Refiérase al hallazgo 2.5 de este informe).

2. RECOMENDACIONES

De conformidad con las competencias asignadas en artículo 22 de la Ley General de Control Interno No. 8292, se emiten las siguientes recomendaciones.

4.1. Implementar en la institución y en el Área Financiera un mecanismo que permita el fortalecimiento de un ambiente de control interno de manera que se mejore la perspectiva de la institución en cuanto a la importancia de contar y cumplir con normas de comportamiento tanto morales como éticas para lograr un ambiente robusto, para esto es necesario que se gestionen políticas y procedimientos de administración de riesgos relacionados con temas de fraude, análisis, creación, o actualización de los riesgos de fraude, y que se establezcan actividades y mecanismos que faciliten las denuncias de sospechas de fraude por parte de los funcionarios de la institución y por terceros (Refiérase al punto 3.1 de este informe).

4.2. Revisar la metodología de documentación de procedimientos, con el fin de asegurar un eficiente entendimiento de las actividades a ejecutar, así como la documentación de los controles relacionados con las brechas identificadas, para lo cual se requiere un análisis profundo de la descripción de los controles con el fin de asegurar que la actividad de control individualmente esté compuesta por toda la información necesaria para responder a las preguntas establecidas por el marco de referencia que indican que el control se encuentra adecuadamente definido las cuales son: qué, quién, cómo, cuándo, dónde y la definición de la evidencia; asimismo documentar de manera que las actividades sean descritas correctamente y de manera cronológica (Refiérase al punto 3.2 de este informe).

4.3. Establecer un mecanismo para asegurar el cumplimiento de la ejecución apropiada de los controles establecidos en los procedimientos, dejando la evidencia correspondiente que garantiza tal ejecución (Refiérase al punto 3.3 de este informe).

4.4. Documentar las actividades o medidas de control identificadas como brechas de control durante la ejecución del estudio, de manera que los procedimientos contemplen todas las actividades relevantes para administrar los riesgos existentes (Refiérase al punto 3.4 de este informe).

4.5. Capacitar a toda la organización en cuanto a la metodología y técnica de gestión de riesgos y SEVRI, de manera que interioricen la importancia de seleccionar una adecuada respuesta al riesgo, un apropiado diseño de las actividades de control, y una adecuada implementación que garantice minimizar el impacto o probabilidad de pérdida en caso de la materialización de los riesgos (Refiérase al punto 3.5 de este informe).

Comunicar las gestiones realizadas en atención a lo recomendado por medio de un cronograma de actividades, el cual debe remitirse a esta Auditoría en un plazo de diez días posteriores a la recepción del presente informe, aportando la documentación que evidencie lo actuado al respecto de acuerdo con lo que establece el artículo No. 36 de la Ley General de Control Interno.

Responsables

Sr Luis Diego Céspedes es Cruz Auditor Interno Aprobado	
	Firma Digital
Sra. Sofía Ramírez Abarca Auditor Experto Revisado	
	Firma Digital
Sra. Shirley Calvo Calderón Gerente PwC	
	Firma Digital
Sr. Rodrigo Quirós Consultor PwC Elaborado	
	Firma Digital

5. Anexos

Anexo No. 1

Encuestas Realizadas

ANÁLISIS DE LA ENCUESTA DE CONTROL INTERNO (Fraude)



Análisis Encuesta
2A.docx

Anexo No. 2

Revisión de Controles



Revisión del Diseño
del Control_Compras_



Revisión del Diseño
del Control_Contabilic



Revisión del Diseño
del Control_Presupue:



Revisión del Diseño
del Control_RRHH_Fir



Revisión del Diseño
del Control_Subvenc



Revisión del Diseño
del Control_Tesorería,



Revisión del Diseño
del Control_TI_Fin.doc

Anexo No. 3

Matrices de Riesgos y Controles con Brechas Identificadas



Matrices Riesgos y
Controles.xlsx