AIB-147-2025
25 de junio de 2025

Al contestar refiérase a:
AIB-ADV-02-2025

Señor
Juan Guillermo Alvarado Mesen
Dirección Administrativa

Referencia: Oficio AIB-106-2025 del 14 de mayo de 2025 y CBCR-019656-2025-SFB-00393 del 21 de mayo de 2025

Asunto: Servicio preventivo de advertencia relacionado con el proceso de actualización de libros contables físicos y digitales

Estimado señor:

Luego de un cordial saludo, según asunto en referencia, de conformidad con el artículo 22 inciso d) y artículo 32 incisos a) y b) de la Ley 8292, Ley General de Control Interno (LGCI), así como, la norma 1.1.4 de las Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el Sector Público (NEAISP), se procede a brindar el presente servicio preventivo de advertencia[1], relacionado con el seguimiento y análisis efectuado al proceso de la actualización de los libros contables físicos (2010-2014) y digitales (2015-presente) informado mediante el CBCR-033155-2021-DAB-00756 del 13 de agosto de 2021.

El objetivo de este servicio preventivo es advertir al área de Contabilidad acerca de la obligatoriedad de mantener los libros contables físicos y digitales debidamente legalizados, para dar fe sobre las actuaciones que realizan, y se brinde la garantía razonable de la autenticidad de la información, es decir, que asegure la confiabilidad, oportunidad y oficialidad de la información, así como la eventual materialización de un riesgo legal asociado al incumplimiento de normativa aplicable.

[1] **Servicio de advertencia:** Es un servicio dirigido a los órganos sujetos a la competencia institucional de la auditoría interna, y consiste en señalar los posibles riesgos y consecuencias de determinadas conductas o decisiones, cuando sean de conocimiento de la auditoría interna.

Asimismo, la Auditoría Interna como parte del Plan de Trabajo Anual, contempla la revisión de los estados financieros y procesos relacionados con la gestión financiera.

Por consiguiente, esta revisión tiene su origen en el seguimiento del plan de actualización de los libros contables físicos y digitales presentado por la administración en oficio CBCR-033155-2021-DAB-00756 del 13 de agosto de 2021.

I. ANTECEDENTES

1. Que el área de Contabilidad comunica con el oficio CBCR-033155-2021-DAB-00756 del 13 de agosto de 2021, el Informe de análisis de estado de los Libros Contables del Cuerpo de Bomberos con la finalidad de solicitar la autorización del Plan de acción para actualizar la información y corregir los hallazgos determinados por la administración.

2. Que la Dirección General de Bomberos, posterior al análisis y revisión de la propuesta presentada por el Área de Contabilidad, aprueba el plan de acción por medio del oficio CBCR-033918-2021-DGB-01115 del 19 de agosto de 2021 e instruye a la Unidad Servicios Financieros a continuar con las acciones correspondientes para la implementación.

3. Que la Unidad Servicios Financieros, como parte del plan de acción, mediante oficio CBCR-050693-2021-DAB-01095 del 06 de diciembre de 2021, solicita a la Auditoría Interna criterio sobre la posibilidad de realizar las correcciones correspondientes a los libros físicos según propuestas indicadas en Informe Libros Contables 2010-2014.

4. Que la Auditoría Interna mediante oficio AIB-399-2021 del 20 de diciembre de 2021, concluye que el manejo y administración de los libros contables es un asunto de exclusiva responsabilidad de la administración activa y considera viable la implementación del plan de acción presentado.

5. Que, con las acciones definidas en el plan de acción propuesto por el área de Contabilidad, a partir de enero del 2022 inicia el proceso de solicitud de apertura y cierre de los libros contables físicos 2010-2014, para lo cual, la Auditoría Interna facultada por vía de excepción, emite entre enero 2022 y junio 2023 autorizaciones para trece tomos correspondientes al Libro Diario y entre mayo 2024 y octubre del mismo periodo emite autorizaciones para un único tomo del Libro Mayor.

6. Que, como parte de la revisión y seguimiento que realiza la Auditoría Interna de los libros contables, solicita mediante oficio AIB-106-2025 del 14 de mayo del 2025 al área de Contabilidad, la confirmación de que se ha procedido con la respectiva gestión para la autorización de cierre y apertura de los libros contables físicos por la Auditoría Interna, así mismo, se consulta si la institución está trasladando la apertura y control de los libros de contabilidad en formato digital y en caso de ser afirmativo, se solicita informar el trámite realizado de conformidad con la Ley de Control Interno (LGCI).

II. CRITERIO DE LA AUDITORÍA INTERNA

En primera instancia, conviene observar el marco normativo aplicable a la legalización de los libros contables y que ha sido analizado y evaluado según consta en los diferentes oficios señalados en antecedentes.

En línea con lo anterior, es importante traer a colación el criterio emitido por parte de la Contraloría General de la República (el resaltado es provisto):

DFOE-PG- 293 (oficio 7290) del 17 de julio de 2012

> *El acto de legalizar libros no es un método antojadizo de la administración, sino que tiene un fin en sí mismo, cual es fortalecer el control interno, de ahí que el órgano contralor se ha referido con antelación al objetivo de ese mecanismo de control y el papel que juega la Auditoría Interna*.
>
> *Existen diferentes objetivos y etapas en cuanto a lo que se refiere al proceso de legalización de libros; y cada uno de ellos le permite a la administración, ejercer un control por medio del cual,* ***se proporcione una garantía razonable de la autenticidad de los libros y de la información que contienen, de modo que dicha información se encuentre documentada de la forma correcta, y bajo un medio oficial.***

DFOE- PG-0037 (oficio 822) del 22 enero de 2019

> *El manejo y la administración de los libros contables, así como el establecimiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de los mecanismos de control pertinentes, es un asunto de exclusiva responsabilidad de la administración activa y de las Auditorías Internas, conforme con las competencias que les corresponden a*

ambas partes, según lo previsto en el ordenamiento jurídico y técnico que rige la materia. Siendo su objetivo principal la formalidad en la legalización de los libros que las administraciones públicas deben utilizar, para dar fe sobre ciertas actuaciones que realizan, y se brinde la garantía razonable de la autenticidad de la información, es decir, que la información documentada sea la correcta y que el medio en el que se encuentra sea el oficial.

Libros contables físicos

En relación con la autorización de los libros contables físicos, el Área de Contabilidad comunica en oficio CBCR-019656-2025-SFB-00393 del 21 de mayo de 2025, que el proceso de actualización de los libros contables físicos finalizó con la solicitud de cierre del tomo N°1 del libro mayor, según oficio CBCR-037163-2024-SFB-00878 del 25 de setiembre de 2024 pero, al mismo tiempo indica que se encuentran *"…*en proceso de recolección de firmas por partes de las personas involucradas en el proceso*".*

Sobre el particular y como resultado de la verificación realizada, se observa que los libros contables físicos cuentan con la razón de apertura y cierre emitida por parte de la Auditoría Interna, sin embargo, éstos no presentan las firmas de los estados financieros de acuerdo con lo que establece la normativa contable, misma que fue considerada por la administración en oficio CBCR-033155-2021-DAB-00756 del 13 de agosto de 2021 para efectos de ejecutar el plan de acción con la finalidad de actualizar la información y corregir los hallazgos identificados por la administración, que indica:

Plan General de Contabilidad Nacional versión 2021, sustentadas en NICSP versión 2018:

(…)
Los EEFF deberán ser firmados por el Contador a cargo, el cual debe estar debidamente acreditado para ello, requiriéndose adicionalmente la firma y aprobación del Director Ejecutivo o jerarca de la entidad correspondiente, siendo ambos los responsables de dichos estados.

En línea con lo anterior, se verifica que para efectos del *"…*proceso de recolección de firmas por partes de las personas involucradas", los libros contables físicos no consideran previamente los folios para este requisito, sin embargo, la Nota Técnica de Libros Contables Digitales emitida por la Dirección General de Contabilidad Nacional, que abarca el tema de los libros contables y la transformación de los libros físicos a libros digitales establece:

(…)
Una vez finalizado un libro, no podrán incluirse más documentos. Deberá quedar en un repositorio claramente identificado, que pueda se accedido por las partes interesadas. Deberá definirse cómo se brindará el acceso a las partes interesadas.

Por consiguiente, la aplicación del cronograma de recolección de firmas adjunto en oficio CBCR-019656-2025-SFB-00393 del 21 de mayo de 2025, conlleva un incumplimiento a la norma por cuanto se estarían afectando la integridad de los libros que se encuentran en estado cerrado, por tanto, para efectos de corregir la situación, se debe solicitar a la Auditoría Interna una nueva razón de apertura y cierre, sin embargo, la autorización brindada de forma extemporánea se gestionó como vía de excepción, en consecuencia, se debe aplicar otro mecanismo para completar las firmas y cumplir con la normativa aplicable.

Al respecto la Contraloría General de la República emitió el siguiente criterio:

DFOE-PG- 293 (oficio 7290) del 17 de julio de 2012

(…) en situaciones muy calificadas, la Auditoría Interna, por vía de excepción, puede dar la razón de apertura a otro, tomando las prevenciones del caso, a efectos de que se normalice en el menor tiempo dicha situación.

Por otra parte, a pesar de que el Área de Contabilidad comunica que el proceso de actualización de libros contables físicos finaliza con la solicitud de cierre del libro mayor mediante oficio CBCR-037163-2024-SFB-00878 del 25 de setiembre de 2024, se observa, que a la fecha, no se ha solicitado a la Auditoría Interna la razón de apertura y cierre para el libro de inventarios y balances de acuerdo con lo que establece la normativa contable y que fue considerado en oficio CBCR-033155-2021-DAB-00756 del 13 de agosto de 2021 como parte del Plan de acción de actualización de libros contables, que indica:

(…)
Los libros contables son libros físicos o digitales donde se refleja la situación económica de una Institución, deben ser coincidentes con los Estados Financieros, se componen de tres libros:

- *El libro de diario es donde se reflejan cada una de las transacciones diarias de la institución (asientos contables del sistema ERP).*

- *El libro mayor resume la información del libro de diario en cuentas contables, refleja el saldo inicial, débitos, créditos y saldo final de cada una de las cuentas contables del sistema ERP.*

- *El libro de balanzas refleja los Estados Financieros Institucionales (Estado de Rendimiento, Estado de Situación, Cambios en el Patrimonio, Estado Flujos de Efectivo y Notas a los Estados Financieros)*.

Libros contables digitales

En lo que respecta al proceso de actualización de los libros contables digitales (iniciados a partir de 2015), el Área Contabilidad hace referencia en el oficio CBCR-019656-2025-SFB-00393 del 21 de mayo de 2025, sobre situaciones particulares del 2015 al 2021 presentadas en el Plan de acción, asimismo, señala que los libros digitales cuentan con las firmas del contador y del director administrativo desde abril 2019 hasta diciembre 2024, y concluye indicando que el cierre de los libros contables digitales *"…*se realizan cada mes posterior, por lo cual la información se encuentra actualizada a la fecha".

En cuanto a estos libros, el Área de Contabilidad comunica y solicita mediante oficio CBCR-033155-2021-DAB-00756 del 13 de agosto de 2021, la autorización para realizar el cambio de libros físicos a digitales a partir del periodo 2015, asimismo, la Dirección General brinda la aprobación con el oficio CBCR-033918-2021-DGB-01115 del 19 de agosto de 2021, no obstante, el proceso de digitalización de libros contables se lleva a cabo sin solicitar a la Auditoría Interna la razón de apertura y cierre de acuerdo con lo que establece la Dirección General de Contabilidad Nacional en la Nota Técnica Libros Contables Digitales (el resaltado es provisto):

(…)

- *La razón de apertura puede realizarse como una autorización en el sistema o como un documento inalterable adjunto,* ***firmado por el Director de la Auditoría Interna****.*

- *El cierre del libro se realiza al finalizar el periodo definido, una vez incluido el último folio firmado. Cada folio deberá ser firmado digitalmente por el Director Administrativo Financiero o su equivalente y el Contador.*

- *Al igual que la apertura (legalización), el cierre del libro podría consistir en una autorización en el sistema realizado por el Director de la Auditoría Interna o como* ***un documento adjunto firmado por el Director de Auditoría Interno****, con la razón de cierre*.

En ese mismo sentido, es importante retomar el criterio emitido por Contraloría General de la República:

DFOE- PG-015 (oficio 4144) del 6 de abril de 2017

> *(…)*
> *La Ley N.º 8454 establece el reconocimiento de la equivalencia funcional entre los documentos físicos y digitales, de manera tal que el empleo del soporte electrónico para un documento no dispensa el cumplimiento de los requisitos y las formalidades que la ley exija para cada acto o negocio jurídico en particular.*
>
> *La digitalización no constituye impedimento ni eximente alguno para que la Administración establezca los controles que estime pertinentes y necesarios, a efectos de proporcionar una garantía razonable de la autenticidad de tales libros y de la información que contienen; lo cual resulta aplicable tanto a la conversión de los libros legales a formato electrónico –es decir propiamente el registro de la información-, como a la definición de los mecanismos que permitan contar con ese mismo nivel de seguridad al momento de su legalización.*

Por otra parte, el Área de Contabilidad informa con oficio CBCR-019656-2025-SFB-00393 del 21 de mayo de 2025, que el cierre de los libros contables digitales *"…*se realizan cada mes posterior, por lo cual la información se encuentra actualizada a la fecha*"*, sin embargo, con base en la información de las fechas propuestas para la recolección de firmas contemplada en el archivo del Plan de acción libros contables, se observa, que los libros contables digitales no cuentan con las firmas respectivas de conformidad con lo que establece la normativa aplicable.

III. CONCLUSIONES

1. La Unidad Servicios Financieros mantiene en estado desactualizado los libros contables físicos (2010-2014) y digitales (2015-2024), a pesar de ejecutar el plan de acción para el proceso de actualización abordado desde el periodo 2021, debido a que persiste la situación de que no cuentan con las firmas del contador a cargo y la aprobación del

Director Ejecutivo o jerarca, asimismo, falta completar el libro de inventario y balances. Por su parte los libros digitales además de presentar la misma condición que los libros físicos en lo que respecta a la situación de las firmas, no cuentan con la razón de apertura y cierre emitida por parte de la Auditoría Interna.

2. La Unidad Servicios Financieros gestiona la actualización de los libros contables por medio del procedimiento 6-02-08-002 Actualización de Libros Contables, sin embargo, este no considera la razón de apertura y cierre que se debe solicitar a la Auditoría Interna.

3. La Unidad Servicios Financieros, supera periodos de hasta un año en el proceso de recolección de firmas para los libros contables, lo cual expone a la institución, jerarca y la administración al riesgo de incumplimiento legales y eventuales sanciones contenidas en el ordenamiento jurídico.

IV. ADVERTENCIA

La Unidad Servicios Financieros debe normalizar a la mayor brevedad posible la situación del estado desactualizado de los libros contables físicos (2010-2014) y digitales (2015-2024), para lo cual debe emitir una resolución motivada bajo responsabilidad de esta, que valide que la información contenida en los libros contables físicos y digitales coincide con los Estados Financieros Auditados. Dicha resolución debe contar con el respaldo técnico y legal que proporcione una justificación clara y explícita de las razones por las cuales a pesar de ejecutar el plan de acción para el proceso de actualización abordado desde el periodo 2021, no es posible completar las firmas en los libros contables. Asimismo, debe justificar la razón por la cual los libros digitales no cuentan con la razón de apertura y cierre emitida por parte de la Auditoría Interna y completar el juego de libros contables físicos.

Además, se debe incluir en las políticas, directrices, procedimientos u otro instrumento normativo la aplicación de los controles establecidos en la Nota Técnica Libros Contables Digitales, emitida por la Dirección General de Contabilidad Nacional que abarca el tema de los libros contables y la transformación de los libros físicos a libros digitales.

En línea con lo anterior, la Unidad Servicios Financieros debe regular el proceso de recolección de firmas en vista de que con base en lo revisado se identifican periodos extensos para que libros contables tengan las firmas correspondientes, en interés de no exponer al jerarca y a la institución al riesgo asociado a la recolección de firmas, siendo que la legalización de libros se constituye en un mecanismo coadyuvante de control interno,

tendente a proporcionar una garantía razonable de la autenticidad de los libros y de la integridad de la información que contienen y con ello, que tales registros son oficiales.

Por todo lo expuesto, se brinda el presente servicio preventivo de advertencia acerca de la obligatoriedad de mantener los libros contables físicos y digitales debidamente legalizados, y se brinde la garantía razonable de la autenticidad de la información, es decir, que asegure la confiabilidad, oportunidad y oficialidad de la información.

Sin perjuicio de las competencias y potestades establecidas en la Ley 8292, Ley General de Control Interno, el presente servicio preventivo de advertencia constituye una acción del marco de control y fiscalización que le compete a la Auditoría Interna, que, en el caso de los libros contables, permite orientar a la Administración de tal modo que el proceso de legalización de libros contables y la transformación de los libros físicos a libros digitales se realice con apego a la normativa aplicable.

De esta forma, se brinda el presente servicio preventivo y se solicita en el plazo de **10 días hábiles** informar las medidas adoptadas en relación con la situación señalada a partir del recibo de la presente.

Atentamente,

ALLAN ARTURO MOSQUERA VARGAS (FIRMA)

Firmado digitalmente por ALLAN ARTURO MOSQUERA VARGAS (FIRMA)
Fecha: 2025.06.25 11:49:22 -06'00'

Allan Mosquera Vargas
Auditor Interno

PSL/CFM/amv
C: Héctor Chaves León; Stephanie Porras Vega; Karen Brenes Guerrero; Jessica Susana Morales Abarca; Karol Dayanna Calderón Brenes
Arch/aib