

**UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL
AUDITORÍA UNIVERSITARIA
INFORME DE AUDITORÍA AU-07-2022**

**REGISTRO Y CONTROL DEL
INVENTARIO DE PRODUCTOS LÁCTEOS**

ALAJUELA

JULIO, 2022

ÍNDICE DE CONTENIDO

RESUMEN EJECUTIVO	4
1. INTRODUCCIÓN.....	8
1.1. Origen del estudio	8
1.2. Objetivo.....	8
1.3. Alcance del estudio	9
1.4. Limitaciones	9
1.5. Antecedentes	9
1.6. Marco referente y metodología aplicada.....	10
1.7. Comunicación preliminar del resultado del estudio.....	11
2. RESULTADOS.....	12
2.1. Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios	12
2.2. Controles sobre el inventario de producto terminado de lácteos	17
2.3. Toma física del inventario de producto terminado de lácteos	23
2.4. Conciliación de la cuenta de Inventarios	28
3. CONCLUSIONES.....	33
4. RECOMENDACIONES.....	35
4.1. Al Decano de la Sede Atenas.....	35
4.2. A la Directora de Control de Bienes e Inventarios	36
4.3. Al Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas	40
5. CONSIDERACIONES FINALES	42
6. ANEXOS	44
ANEXO 1	44
ANEXO 2	45
ANEXO 3	47
ANEXO 4	48

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Diferencia entre el Auxiliar y el Catálogo de Productos Terminados de Lácteos generados del Sistema de Informático	24
Tabla 2 Diferencias entre existencia en sistema y las existencias físicas	25
Tabla 3 Productos vencidos identificados en la toma física	27
Tabla 4 Diferencias del saldo contable y auxiliar entre la conciliación de CG y DCBI	29

RESUMEN EJECUTIVO
INFORME DE AUDITORÍA AU-07-2022
REGISTRO Y CONTROL DEL INVENTARIO DE PRODUCTOS LÁCTEOS

¿Qué examinamos?

Se examinan las aseveraciones de existencia y exactitud del inventario de producto terminado de lácteos, a fin de verificar que el registro contable se lleva a cabo conforme al marco legal y técnico aplicable.

¿Por qué es importante?

Es importante por tratarse de un proceso que involucra el uso de recursos públicos para la elaboración de productos lácteos comercializados, así como, por la relevancia que reviste el hecho de elaborar internamente productos de consumo humano, sobre los cuales se debe garantizar calidad, inocuidad y buenas prácticas.

¿Qué encontramos?

Se determina que la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios implementada por la Dirección de Control de Bienes e Inventarios (DCBI) no consigna datos específicos de las unidades del inventario, diferencias y su justificación, tampoco la normativa solicita remitir la documentación soporte de la toma física de inventario realizada. Además, que los instrumentos comunicados mediante la Circular DCBI-05-2021, carecen de la descripción de las actividades que deben ejecutar los encargados de bodega o almacén para realizar la toma física.

Asimismo, la leyenda que exime de responsabilidad a la DCBI y a la Universidad sobre lo que se manifiesta por los encargados de bodega o almacén en los formularios comunicados mediante la Circular DCBI-05-2021, se aparta de las responsabilidades dadas en el Reglamento Orgánico de la Universidad Técnica Nacional a la DCBI.

Además, en las declaraciones presentadas por la Encargada de la Bodega de producto terminado de lácteos, se determinan situaciones como la presentación tardía, formularios incompletos o con inconsistencias, por lo que el objetivo de la Directriz de mantener datos oportunos, veraces y confiables, en este caso, no se alcanza a cumplir.

Con respecto a la verificación de controles en la Planta de Lácteos se determina que carece de:

- Registros de: los cursos de manipulación de alimentos, la revisión de los parámetros de alarma de temperatura de las cámaras de enfriamiento, los mantenimientos preventivos, correctivos y las fallas en los equipos, y las fallas en el fluido eléctrico que afectan la operación de la Planta de Lácteos.
- Un lugar para ubicar los insumos, el producto vendido y/o vencido que no sea las cámaras de enfriamiento donde se encuentra el producto terminado de lácteos.
- Controles que permitan verificar el mantenimiento del buen estado, conservación y resguardo del inventario de lácteos.
- Informar y solicitar de manera oportuna el desecho de insumos y producto terminado.
- Controles de acceso y pérdida de inventario de productos lácteos.

Durante la toma física del inventario terminado de productos lácteos se determinan inconsistencias en la información de los reportes, diferencias entre las existencias registradas en el Sistema de Información y el producto que se encuentra en físico y la existencia de producto vencido.

En cuanto a la conciliación de la cuenta de Inventarios se evidencia que existe duplicidad de funciones, debido a que es elaborada tanto por funcionarios de la DCBI y de Contabilidad General (CG), los documentos de las conciliaciones carecen de firmas de elaborado, revisado y/o aprobado y fecha. En el Balance de Comprobación detallado por centro de costo a setiembre 2021, existen 55 subcuentas de Inventario con saldo negativo.

Además, en la conciliación que elabora CG se identifican subcuentas de Inventario en las cuales el saldo de Contabilidad y el Saldo Bodega (auxiliar) global coinciden en algunos casos, pero cuando se realiza la comparación por Sede no concuerdan. De igual forma en la conciliación

elaborada por DCBI se determinan las diferencias entre el saldo de Contabilidad y el Saldo Bodega (auxiliar) de 30 subcuentas de Inventarios. Por otra parte, el auxiliar de inventario en el Sistema de Información está dividido en tres reportes: Suministros, Semovientes y Producto Terminado, pero estos no coinciden con las subcuentas del Balance de Comprobación.

Por todo lo anterior, se puede establecer que el registro contable del inventario de producto terminado de lácteos no cumple en toda plenitud con las aseveraciones de exactitud y existencia.

¿Qué sigue?

Al Decano de la Sede Atenas se le recomienda aprobar el plan de implementación de las acciones necesarias para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de lácteos.

A la Directora de la DCBI se le recomienda documentar el análisis de la leyenda que exime de responsabilidad a la DCBI y a la Universidad por lo manifestado en los formularios comunicados mediante Circular DCBI-05-2021. Además, de actualizar los instrumentos emitidos mediante la Circular DCBI-05-2021, para que incluya al menos las actividades que deben ejecutar los encargados de las bodegas o almacén para realizar la toma física de inventarios y que se aporte la documentación de esta, que se identifiquen, justifiquen las diferencias determinadas en la toma física del inventario y que se consigne el estado del inventario.

Adicional, se le recomienda que actualice el Procedimiento: “*Desecho de producto elaborado internamente*”, para que incluya los plazos de las actividades y que emita un procedimiento en coordinación con la Dirección de Gestión Financiera (DGF) para la elaboración de la conciliación de la cuenta de Inventarios y que se obtenga el aval de la Dirección General de Administración Universitaria (DGAU) para la normativa actualizada y elaborada.

Asimismo, se le recomienda que elabore un análisis sobre las incidencias y problemas que presentan los reportes utilizados para la elaboración de la conciliación de la cuenta de Inventarios. Y que se establezca controles para ser implementados por parte de la Encargada de Control de Bienes e Inventarios de la Sede Atenas, que permitan verificar el buen uso y custodia del Inventario de lácteos.

Al Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas se le recomienda remitir al Decano de la Sede un plan que incluya soluciones, conclusiones y propuesta de actividades para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de Lácteos. Además, de implementar registros de los cursos de manipulación de alimentos llevados por los funcionarios que manipulan los productos lácteos, de la revisión de la parametrización de alarma de temperatura, de los mantenimientos preventivos y correctivos, de las fallas en los equipos, y de las fallas en el fluido eléctrico que afectan la operación de la Planta de Lácteos.

Igualmente se le recomienda girar instrucciones por escrito a la Encargada de la Planta de Lácteos para que ejecute actividades de control puntuales en la Planta y finalmente, se le recomienda implementar controles de supervisión para las diferencias que se presentan durante las tomas físicas del inventario de producto terminado de lácteos, así como, implementar las acciones para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de Lácteos, que fueron definidas en el plan aprobado por el Decano.

INFORME DE AUDITORÍA AU-07-2022

REGISTRO Y CONTROL DEL INVENTARIO DE PRODUCTOS LÁCTEOS

Referencia:

Informe de Auditoría¹ AU-07-2022, remitido mediante las cartas AU-292-2022, AU-293-2022, AU-294-2022, AU-295-2022 y AU-296-2022 al Decano de la Sede Atenas, a la Directora de Control de Bienes e Inventarios, al Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas, al Director General de Administración Universitaria y al Director de Gestión Financiera, todas del 12 de julio de 2022.

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Origen del estudio

Este estudio se realiza en cumplimiento con el Plan de Trabajo de la Auditoría Universitaria del año 2021, el estudio de auditoría se encuentra delimitado para apoyar al área de Administración en el eje institucional de Procesos de gestión, establecido en el Plan Institucional de Desarrollo Estratégico de la Universidad Técnica Nacional (UTN) 2018-2021².

1.2. Objetivo

Verificar las aseveraciones de existencia y exactitud del inventario de producto terminado de lácteos, para determinar su adecuado registro contable de acuerdo con la normativa técnica aplicable.

¹ AudiNet AF-AE-002-2021.

² Plan Institucional de Desarrollo Estratégico Actualización 2018-2021. Diciembre 2017. Conforme con la Transcripción de Acuerdo 222-2017 del 12 de diciembre de 2017, se informa que el Consejo Universitario mediante acuerdo 6-23-2017 de la Sesión Ordinaria 23-2017, celebrada el 30 de noviembre de 2017, aprueba el PIDE de la UTN, revisado y actualizado para el periodo 2018-2021. Mediante la Transcripción de Acuerdo 027-2022 del 11 de febrero de 2022, el Consejo Universitario aprueba el PIDE UTN 2022-2026 y se comunica mediante circular R-044-2022 del 18 de mayo de 2022. Este estudio de auditoría es asignado y alineado originalmente con el PIDE anterior. En todo caso, también apoya el PIDE actual a través del eje transversal "Gestión y Sostenibilidad", en la segunda política y segundo objetivo estratégico relativo a la modernización de la gestión, la transparencia universitaria, la eficiencia y la eficacia de las instancias de la Universidad.

1.3. Alcance del estudio

El alcance del estudio abarca la verificación y la evidencia disponible conforme con los saldos contables en los Estados Financieros, en informes contables, controles de la Dirección de Control de Bienes e Inventarios y la normativa técnica aplicable al 30 de setiembre de 2021, ampliándose en los casos que se considere necesario.

El estudio cubre las actividades llevadas a cabo por la Dirección General de Administración Universitaria (DGAU), Dirección de Control de Bienes e Inventarios (DCBI), Dirección de Gestión Financiera (DGF), Contabilidad General (CG) y el Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas (APGESA), específicamente en lo relativo al registro y control del inventario de producto terminado de lácteos.

1.4. Limitaciones

Mediante carta AUF-001-2022³ se solicita a la DCBI información sobre la conciliación de inventarios de setiembre 2021, la cual es remitida por medio de la carta DCBI-113-2022⁴, en la que entre otra información se adjunta un enlace para acceder al archivo denominado “2021-10-01, Conciliación Inventarios Setiembre de 2021”, que corresponde a una hoja de cálculo de Google Sheets con la conciliación, se trata de descargar el archivo en formato Excel sin tener éxito, por lo cual, el Área de Control de Inventarios realiza una copia del archivo y traslada la propiedad y los permisos a la Auditoría Universitaria para realizar las verificaciones correspondientes, pero aun así se presenta la limitación de no poder descargar el archivo en formato Excel para efectos del legajo del estudio⁵.

1.5. Antecedentes

La DCBI emite la Circular DCBI-05-2021⁶ para comunicar la normativa y documentación referente a la implementación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios, que incluye:

³ Emitida por la Jefatura del Área de Auditoría Financiera el 01 de marzo de 2022.

⁴ Emitida por la Directora de la DCBI el 10 de marzo de 2022.

⁵ Se copia el link en un documento de Word para visualizarlo en el legajo.

⁶ Del 22 de junio de 2021 y comunicada mediante el correo electrónico institucional el 23 de junio de 2021.

- La Directriz DCBI-CI-01 Directriz para la Presentación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios
- El PRO-DCBI-CI-05 Procedimiento para la presentación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios
- El INST-DCBI-CI-01 Instructivo para elaborar y enviar los formularios solicitados en el Procedimiento para Declaración de Cierre Mensual de Inventarios
- El FORM-DCBI-CI-01 Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios
- El FORM-DCBI-CI-02 Formulario de justificación por el NO Cumplimiento de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios, y
- El FORM-DCBI-CI-03 Formulario para el Proyecto Acuícola-Sede Guanacaste⁷

La DGAU mediante Circular DGAU-038-2021⁸ solicita a las dependencias adscritas a esa Dirección que remitan los procedimientos y directrices que emitan para efectos de revisión y como garantía de que la normativa a emitir es congruente y consistente con la normativa institucional vigente, con el fin de fortalecer el sistema de control interno en los procesos operativos y de dirección, por consiguiente se espera la adecuada revisión o justificación de la efectividad y el propósito de los controles que se proponen en una directriz, procedimiento u otro tipo, por lo que la normativa emitida a partir de enero 2022 por estas dependencias requiere del aval de la DGAU, previo a su publicación.

1.6. Marco referente y metodología aplicada

El estudio de auditoría se realizó de conformidad con lo establecido en las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público⁹, emitidas por la Contraloría General de la República (CGR).

Adicionalmente, se consulta la Ley General de Control Interno N. 8292, la Ley General de Salud N. 5395, las Normas de Control Interno para el Sector Público (NCISP), el Reglamento para el otorgamiento del carné de manipuladores de alimentos y reconocimiento de la oficialización de capacitadores del curso de manipulación de alimentos por parte del Instituto Nacional de

⁷ En el caso de este estudio el inventario sujeto a revisión es producto terminado de lácteos de la Sede Atenas.

⁸ Del 16 de diciembre de 2021.

⁹ Publicadas en La Gaceta N.184 del 25 de setiembre de 2014 (R-DC-064-2014).

Aprendizaje¹⁰, el Reglamento Orgánico de la Universidad Técnica Nacional, el Reglamento de Control de Bienes de la UTN, el Reglamento Técnico Centroamericano, sobre Industria de Alimentos y Bebidas Procesados. Buenas Prácticas de Manufactura. Principios Generales¹¹, entre otra normativa interna aplicable.

Para el desarrollo del presente estudio se utilizan varias técnicas de auditoría y procedimientos de auditoría de carácter especial. Los saldos de las cuentas de inventario del Balance de Comprobación de setiembre 2021, se cotejan con los montos de inventario de las conciliaciones elaboradas por la DCBI y CG para el periodo de setiembre 2021. Se participa en la toma física del inventario de producto terminado de lácteos (Bodega 55, cámara 3). Se verifica la existencia de controles en la Planta de Lácteos de la Sede Atenas. Se analiza la conveniencia y cumplimiento de la normativa de presentación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios. Y se realizan entrevistas con el propósito de obtener un panorama amplio sobre el tema de toma física de inventario y la elaboración de las conciliaciones por parte de funcionarios de CG y la DCBI.

1.7. Comunicación preliminar del resultado del estudio

El 30 de junio de 2022 a partir de las 8:00 a.m., de manera virtual, mediante la aplicación de videoconferencias de Google Meet, se presentan verbalmente los resultados del Informe de Auditoría al Decano de la Sede Atenas, a la Directora de Control de Bienes e Inventarios, a la Encargada del Área de Control y Seguimiento de la DCBI, al Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas, a la Coordinadora de la Planta de Lácteos de la Sede Atenas, al Director General de Administración Universitaria, al Director de Gestión Financiera, al Contador General, a la Contadora de Costos y al Asistente del Área de Control y Seguimiento de la DGF. Además, en forma previa a la conferencia y por medio de las cartas AU-282-2022, AU-283-2022, AU-284-2022, AU-285-2022 y AU-286-2022, todas del 27 de junio de 2022, se hace entrega de una copia del Borrador de Informe, con el fin que se analicen y realicen por escrito las

¹⁰ Consultado en el Sistema Nacional de Legislación Vigente (SINALEVI), Decreto Ejecutivo: 36666 del 27/04/2011 de la Presidenta de la República y la Ministra de Salud, publicado en La Gaceta N.142 del 22 de julio de 2011 (Versión de la norma: 1 de 1 del 27/04/2011).

¹¹ RTCA 67.01.33:06. Esta normativa es considerada como una práctica sana de ejecución o referencia para la Administración Activa, con base en el artículo 21 de la Ley General de Control Interno. Consultado en SINALEVI, Decreto Ejecutivo: 33724 del 08/01/2007 del Presidente de la República, los Ministros de Comercio Exterior, Salud, y Economía, Industria y Comercio, publicado en La Gaceta N.82 del 30 de abril de 2007 (Versión de la norma: 3 de 3 del 28/02/2014).

observaciones pertinentes en un plazo de cinco días hábiles a partir de la fecha de recibido del Borrador de Informe.

No se reciben por escrito observaciones al Borrador de Informe ni a las recomendaciones, por parte del Decanato de la Sede Atenas, la Dirección de Control de Bienes e Inventarios y el Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas.

2. RESULTADOS

De la revisión efectuada del registro y control del Inventario de Producto Terminado de Lácteos, se obtienen los siguientes resultados:

2.1. Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios

2.1.1. Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios implementada por la DCBI

El objetivo de la Directriz DCBI-CI-01 es: *“Sustentar la información de los bienes registrados en las bodegas de la Universidad, mediante la presentación de una Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios, que permita mantener, datos oportunos, veraces y confiables”.*

La información que solicita la DCBI a los encargados de bodega o almacén es únicamente la declaración jurada de cierre de mes, o en su defecto el formulario de la no presentación de la declaración, y estos no requieren consignar datos específicos (saldos según reporte y toma física, y/o el monto de las diferencias determinadas entre estos) correcto de las unidades del inventario, tampoco solicita remitir la documentación soporte de la toma física de inventario realizada. Esto se determina debido a que el Instructivo INST-DCBI-CI-01 solicita:

- En el punto 2 que: *“El PRIMER DÍA HÁBIL de cada mes, debe enviar el Form-DCBI-CI-01 “Declaración Jurada...”, al Área de Control de Inventarios de la DCBI, este de forma independiente para cada una de las bodegas que tiene bajo su responsabilidad.”*

- En el punto 2.1: “*Verificar que la información que presenta el sistema informático, coincide con el inventario que se encuentra físicamente y que el mismo, esté en óptimas condiciones para su uso.*”
- En el punto 2.4: enviar en forma digital por correo electrónico el formulario según corresponda.
- En el punto 2.4.3: se indican los documentos que deben adjuntarse (formularios Form-DCBI-CI-01, Form-DCBI-CI-02 y Form-DCBI-CI-03 según corresponda) firmados digitalmente o en rúbrica.

Esta situación representa un menos cabo al cumplimiento de los objetivos del Sistema de Control Interno plasmados en las Normas de control interno para el Sector Público, sobre proteger el patrimonio público, exigir confiabilidad de la información y garantizar eficiencia y eficacia.

Lo anterior, debido a que la normativa emitida por la DCBI es omisa en solicitar a los encargados de bodega o almacén la documentación que respalda la ejecución de la toma física de las existencias, que constituye el procedimiento idóneo para verificar que la información del Módulo de Inventarios del Sistema de Información coincide con las existencias físicas, por lo tanto, es indispensable que se genere la evidencia válida y suficiente respecto a la existencia y la condición del inventario. Además, de justificar y conciliar las diferencias que pueden presentarse con el fin de adoptar las medidas procedentes, todo esto permite exactitud en los registros.

La declaración jurada o los formularios, podrían implementarse como un documento anexo o accesorio al documento de respaldo de la toma física de inventario, a efecto de dar certeza de que la información presentada es veraz, debido a que este respaldo no puede ser sustituido por la emisión de una declaración jurada, actuación que se aparta de la técnica aplicable.

Adicional, los instrumentos comunicados mediante la Circular DCBI-05-2021, carecen de la descripción de las actividades¹² que deben ejecutar los encargados de bodega o almacén para realizar la toma física necesaria para completar la Declaración Jurada de Cierre Mensual de

¹² Cabe indicar que el PRO-CI-01 Procedimiento: Toma física de inventarios en los almacenes o bodegas de materiales, suministros y producto elaborado internamente, el cual rige a partir del 02 de mayo de 2019, lo que describe son las actividades que se deben ejecutar para las tomas físicas de inventario que realiza el Encargado de Control de Bienes e Inventarios de las Sedes o Centros con los funcionarios del almacén o bodega, en fechas específicas definidas por la DCBI, pero no la toma física a realizar por los encargados de bodegas o almacenes, a fin de completar la declaración jurada o los formularios correspondientes.

Inventarios, o en su defecto el Formulario de justificación por el NO Cumplimiento de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios, cuyo propósito es justificar las diferencias presentadas, así como dejar evidencia del estado del inventario custodiado.

Si bien, la normativa aquí referenciada data del 2021, cabe mencionar que la DGAU solicita¹³ a las dependencias adscritas a esa Dirección; incluida la DCBI, que remitan los procedimientos y directrices que emitan, por lo que la normativa que a partir de enero 2022 vaya a ser publicada por estas dependencias, requiere el aval previo de la DGAU.

2.1.2. Leyenda de responsabilidad de formularios

Los tres formularios comunicados mediante la Circular DCBI-05-2021 contienen la siguiente leyenda: “*Se exime de toda responsabilidad a la Dirección de Control de Bienes e Inventarios y a la Universidad Técnica Nacional, por lo aquí manifestado*”. Lo anterior, debilita la función otorgada a la DCBI por medio del artículo 52 y el numeral 5 del artículo 53 del Reglamento Orgánico de la UTN, sobre su responsabilidad en garantizar que el patrimonio de la institución esté debidamente identificado, registrado, controlado, asegurado y de dirigir la gestión de control de inventarios para el logro de los objetivos y metas de la Universidad, dado que no se constata la realización de un proceso de toma física periódica. Por lo que esa leyenda de los formularios, debe ser analizada a la luz de la función asignada a la DCBI desde los artículos supra citados y el nivel jerárquico que asume como Dirección.

2.1.3. Declaraciones Juradas de Cierre Mensual de Inventarios presentadas por la Encargada de la Bodega de Lácteos

De la revisión de los formularios presentados por la Encargada del inventario de producto terminado de lácteos (Bodega 55, cámara 3), se determinan las siguientes situaciones:

¹³ Mediante Circular DGAU-038-2021 del 16 de diciembre de 2021.

- La encargada elabora el 7 de julio de 2021¹⁴ la Declaración jurada del periodo de junio 2021, contrario con el punto 2 del Instructivo INST-DCBI-CI-01, que solicita se entregue el primer día hábil del mes.
- En los cierres de julio, setiembre y noviembre de 2021 cuando se presenta el formulario FORM-DCBI-CI-02, las preguntas del apartado 1 sobre la información registrada en el Módulo de Inventarios del Sistema Informático (Preguntas 1.1, 1.2 y 1.3) se dejan sin respuesta, así como, las consultas del apartado 2 relativas a las condiciones o estado del inventario.
- Además, en la toma física efectuada¹⁵ el 1 de marzo de 2022 de la bodega 55, se determinan faltantes, sobrantes y productos que a la fecha se encuentran vencidos (algunos desde el 16 de setiembre 2021) y presentan algún tipo de deterioro, pero en el Formulario de justificación por el NO Cumplimiento de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios del cierre de febrero 2022, la Encargada de la Bodega no proporciona estos datos de manera completa en el formulario. Para ejemplificar esta situación, en la pregunta 2-1 del formulario, a pesar de existir 49 Yogurts de la presentación de 1 litro vencidos en la bodega, la encargada indica que no existen a ese cierre artículos que se encuentren vencidos o presenten algún tipo de deterioro. También, en dicho formulario se hace referencia a un faltante por una devolución por mayor cantidad de producto, más no así otro faltante determinado en la toma física, donde el producto se factura a nombre de un funcionario de la Planta de Lácteos y un sobrante por diferencias acumuladas de gramos en el queso rallado.

En el Procedimiento PRO-DCBI-CI-05 se solicita:

- Los Encargados de Control de Bienes e Inventarios en Sedes como parte del paso 2 deben:
 - Recibir los formularios, verificar que cuenten con la firma solicitada y dar por recibido el documento.
 - Ingresar al archivo de control de declaraciones en Google Drive y completar la información.

¹⁴ Del 26 de junio al 04 de julio de 2021 la Universidad se encuentra en cierre institucional de medio año.

¹⁵ Por funcionarios de la Planta de Lácteos de la Sede Atenas con participación de funcionarias de la Auditoría Universitaria.

- A más tardar el tercer día hábil del mes envían enviar los documentos originales al Área de Control de Inventarios.
- El Área de Control de Inventarios como parte del paso 3 debe:
 - Recibir, revisar, verificar y analizar la información de los formularios.
 - Archivar la información en el expediente digital y físico de cada una de las bodegas.
 - Ingresar al archivo de control de declaraciones en Google Drive y completar la información.
 - Recibir la información enviada por el Encargado de Control de Bienes e Inventarios en Sedes, para analizar y proceder, según corresponda.

Las situaciones mencionadas evidencian, que el objetivo de la Directriz de mantener datos oportunos, veraces y confiables, en este caso no se alcanza a cumplir, debido a que no existe una verificación de la información recibida por parte del Área de Control de Inventarios, tal y como lo solicita el paso 3 del Procedimiento PRO-DCBI-CI-05, al menos debería de constatarse los saldos de la toma física realizada por el Encargado de Bodega con el saldo disponible en el Sistema Avatar, no procede tomar la manifestación consignada en la Declaración como cierta sin constatarla, por lo que es necesario reforzar e implementar este u otro tipo de controles.

La Administración debe evitar la incidencia de debilidades que repercutan en el debido resguardo de los bienes y recursos públicos y que se cumpla la NCISP 4.4.5 referente a las verificaciones y conciliaciones periódicas que indica: *“La exactitud de los registros sobre activos ...debe ser comprobada periódicamente mediante ... comprobaciones y otras verificaciones ... incluyendo el cotejo contra documentos fuentes y el recuento físico de ..., para determinar cualquier diferencia y adoptar las medidas procedentes.”*.

Además, que en el Procedimiento PRO-DCBI-CI-05, las actividades de verificación realizadas a las Declaraciones juradas por los Encargados de Control de Bienes e Inventarios en Sedes y el Área de Control de Inventarios, se circunscriben a la tramitación, verificación de firmas y archivo de documentos, pero no se constata por medio de la Declaración información de los montos de: inventario, diferencias presentadas y producto en mal estado, entre otros, debido a que la normativa es carente en solicitar la documentación que soporta la toma física efectuada por los

Encargados de bodega o almacén, por lo que se dificulta constatar, revisar, verificar y analizar la información que se incluye en los formularios contra lo que reporta el sistema, además persiste el riesgo de mantener registros incorrectos, pues, como se evidencia en el caso de la bodega 55 en el formulario elaborado al cierre de febrero 2022, no se revela la existencia de producto deteriorado desde setiembre 2021 y no se reportan dos diferencias identificadas en la toma física.

2.2. Controles sobre el inventario de producto terminado de lácteos

Se realiza la verificación de la existencia de controles relacionados con el inventario de producto terminado de lácteos y se determinan las siguientes situaciones:

2.2.1. Controles de almacenamiento

Se cuenta con cajas rotuladas para almacenar el producto terminado en las cuales se debe marcar el producto que contienen, pero durante la toma física se observa que algunas cajas carecen de la identificación del tipo de producto que se encuentra dentro. Adicional se observa que en todos los productos lácteos se encuentra visible el número de lote de producción y la fecha de vencimiento.

Relacionado con esta situación, el inciso r) de la sección 5 del artículo 3 del Reglamento de Control de Bienes de la UTN; que detalla las responsabilidades del Encargados de Control de Bienes e Inventarios, establece: *“Minimizar las pérdidas por obsolescencia o deterioro de los bienes, mediante la ejecución de controles que permitan verificar el buen uso y custodia de los activos.”*. Por lo que, se omite establecer controles para ser implementados por parte de Encargada de Control de Bienes e Inventarios de la Sede Atenas, que permitan verificar el mantenimiento del buen estado, conservación y resguardo del Inventario de lácteos, con el fin de mantener una adecuada rotulación del mismo, en acatamiento de la función encomendada.

Además, existía un producto que había sido facturado, pero aún se encontraba en la cámara de enfriamiento de producto terminado de lácteos. También, en esa cámara se encuentran insumos (cuajos, cultivos, colorantes y el topping, entre otros) que no corresponden a producto terminado, estos se ubican en un área de los estantes sin rotular.

Para los insumos, materia prima o producto que no se había retirado, actualmente se carece de un plan; que se remita al Decano de la Sede Atenas para su aprobación e implementación, donde se analice la necesidad de contar con un lugar que reúna las condiciones para mantenerlos, que no sean las cámaras donde se encuentra el inventario de producto terminado de lácteos, esto como una buena práctica a implementar en la Planta de Lácteos de acuerdo al inciso a) del punto 8.5.2 del Reglamento Técnico Centroamericano, Industria de Alimentos y Bebidas Procesados. Buenas Prácticas de Manufactura. Principios Generales (RTCA 67.01.33:06), que indica: “...*Debe existir una adecuada organización y separación entre materias primas y el producto procesado. Debe existir un área específica para productos rechazados.*”

La aplicación de esta sana práctica de tener en espacios separados el inventario terminado de productos lácteos, los insumos y la materia prima, es importante a fin de garantizar que los productos sean inocuos y de calidad y que lo que se encuentra en la cámara de enfriamiento coincida con lo registrado en el Sistema de Información.

2.2.2. Controles de distribución y manipulación

De acuerdo con lo indicado¹⁶ por la Encargada de la Planta de Lácteos, algunos funcionarios que realizan la distribución de productos lácteos no cuentan con la capacitación correspondiente a la manipulación de los alimentos, la cual, es exigida de acuerdo con nuestra legislación. Además, se carece de un registro que recopile la información de los cursos de manipulación de alimentos llevados por los funcionarios que producen, manipulan, transportan, custodian, almacenan o expendan los productos lácteos que elabora la Universidad.

El artículo 233 de Ley General de Salud N. 5395 cita: “*Se entiende por manipulador de alimentos, para los efectos legales y reglamentarios, a toda persona que aplique su trabajo manual directamente o por medio de instrumentos o artefactos a la preparación, conservación, envase, distribución, expendio o suministro de alimentos*”.

¹⁶ Mediante consulta realiza el 31 de marzo de 2022.

Y el artículo 8 del Reglamento para el otorgamiento del carné de manipuladores de alimentos y reconocimiento de la oficialización de capacitadores del curso de manipulación de alimentos por parte del Instituto Nacional de Aprendizaje, sobre la vigencia del carné de acreditación como manipulador de alimentos, establece lo siguiente:

Artículo 8º-El carné de manipulador de alimentos tendrá una vigencia de cinco años, contados a partir de la fecha de emisión del certificado del curso de manipulación de alimentos y de sus actualizaciones. (El formato subrayado no pertenece al original)

Además, como una sana práctica a implementar en la Planta de Lácteos, el inciso a) del punto 8.4 del RTCA 67.01.33:06 indica: “*Deben mantenerse registros apropiados de la elaboración, producción y distribución.*”. Por lo tanto, es importante que todos los funcionarios involucrados en el manejo de productos lácteos elaborados por la Universidad, cuenten con el curso de manipulación de alimentos vigente y exista un registro para su comprobación con el objetivo de mantener estándares de calidad y reducir el riesgo que el producto se manipule de manera incorrecta.

2.2.3. Controles de caducidad y desecho de los productos

La Encargada de la Planta de Lácteos indica¹⁷ que:

- Los productos se acomodan según el método PEPS¹⁸,
- No se elaboran productos si hay en existencia y,
- Durante el inventario mensual se revisan las fechas de vencimiento de los productos.

Sin embargo, durante la toma física del inventario de productos lácteos realizada el 1 de marzo de 2022, se presentan las siguientes situaciones:

- Existen 49 unidades de yogurt de un litro vencidos entre setiembre 2021 y enero 2022, de los cuales no se había solicitado la autorización de desecho.

¹⁷ Se aplica lista de chequeo el 1 de marzo de 2022 con la participación de la Encargada de la Planta de Lácteos.

¹⁸ Primeras en entrar, primeras en salir.

- Existe 1 queso maduro vencido desde el 01/02/2022, que se debía reprocesar para elaborar queso rallado, según la explicación brindada.
- Existe 1 Queso Cheddar con pérdida de vacío en el empaque, que se debía empacar nuevamente, según la explicación brindada.
- Existen de 25 litros de leche de cabra en mal estado, que corresponden a materia prima que no se había desechado¹⁹, este producto se encuentra en Sistema como parte de la bodega 80.
- Además, los productos que se encuentran vencidos o con problemas de empaque no se informan en los formularios de acuerdo al punto 3 de la Directriz para la Presentación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios (DCBI-CI-01).

Con respecto a los productos vencidos, la Encargada de la Planta de Lácteos comenta²⁰ que se debe a que acumula una cantidad considerable de productos antes de realizar la nota de solicitud donde se justifica el desecho, es de suma importancia indicar del eventual riesgo o posibilidad de afectación a la inocuidad del producto alimenticio por esta práctica interna, cuya responsabilidad y consecuencias podrían ser asumidas entre otros por la Encargada de la Planta.

Es necesario actualizar el “Procedimiento: Desecho de producto elaborado internamente”; emitido por la DCBI, para que establezca los plazos con los que cuentan los funcionarios para realizar las actividades asignadas; conviene indicar que el establecimiento del plazo de las actividades de este procedimiento debe estar asociado al riesgo en inocuidad o de otro tipo de riesgo y supeditado a que el responsable directo es quien tiene conocimiento experto en el proceso de producción, manipulación, distribución, almacenamiento, acondicionamiento, operación u otro, del producto que exige un control estricto en su fecha de vencimiento para el procedimiento de desecho y otras consideraciones o requerimientos. Conviene recordar que toda propuesta o actualización de normativa de las dependencias subordinadas a la DGAU requieren de su aval, previo a su publicación, conforme lo establece la Circular DGAU-038-2021.

¹⁹ La Encargada de la Planta de Lácteos realiza la gestión de solicitud de autorización para el desecho mediante carta PPL-001-2022 dirigida al Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas y éste remite la solicitud de desecho por medio de la carta APGESA-002-2022 dirigida a la Encargada de Control de Bienes e Inventarios de la Sede Atenas, ambas con fecha del 5 de enero de 2022, sin embargo, al 1 de marzo de 2022, no se había realizado el desecho de la leche en mal estado.

²⁰ Mediante reunión con la Encargada de la Planta de Lácteos el 31 de marzo de 2022.

La existencia de productos lácteos vencidos representa una pérdida económica para la Universidad, en este caso los 49 yogurts a un costo promedio²¹ de ₡1.419, representan un monto total de ₡69.531, además del peligro potencial de que exista contaminación a los demás productos, debido a que algunos tenían más de cinco meses de estar vencidos y estaban almacenados en el mismo lugar del producto en buen estado.

Igual que en el punto 2.2.1. de los resultados de este Informe, se omite establecer controles para ser implementados por parte de Encargada de Control de Bienes e Inventarios de la Sede Atenas en cumplimiento del inciso r) de la sección 5 del artículo 3 del Reglamento de Control de Bienes de la UTN, en cuanto a ejecutar controles que permitan verificar el buen uso y custodia de los activos, con el objetivo de minimizar las pérdidas por deterioro de los productos lácteos.

2.2.4. Controles de temperatura

Durante la toma física del inventario de productos lácteos, la temperatura de la cámara 3 llega a 11° C, pero la alarma no se activa, aun cuando estaba por encima del máximo de los 5° C permitido en el parámetro de la alarma. La encargada de la Planta de Lácteos indica que se cuenta con un control de la temperatura de las cuatro cámaras de enfriamiento de la Planta, en el cual se registran las temperaturas de las mismas tres veces al día (en la mañana, medio día y tarde), aunque en los registros suministrados se evidencia que existen días en los que no se aplica ese control o solo se efectúa una vez al día, además se carece de un registro de la revisión de la parametrización de la alarma en las cámaras de enfriamiento cuando estas se encuentran por encima de la temperatura recomendada.

Es importante el establecimiento de estos registros como una buena práctica a implementar en la Planta de Lácteos, de acuerdo a lo establecido en el inciso b) del punto 8.2 del RTCA 67.01.33:06:

8.2 Operaciones de manufactura:

Todo el proceso de fabricación de alimentos, incluyendo las operaciones de envasado y almacenamiento deben realizarse en condiciones sanitarias siguiendo los procedimientos establecidos.

Estos deben estar documentados, incluyendo:

²¹ El costo promedio del Yogurt según auxiliar al 01/03/2022, rondan los 1.419 colones en promedio.

... b) Controles necesarios para reducir el crecimiento potencial de microorganismos y evitar la contaminación del alimento; tales como: tiempo, temperatura, pH y humedad.

Establecer controles efectivos sobre el control de temperatura y el registro de la parametrización de alarma de temperatura de las cámaras de enfriamiento para verificar su cabal funcionamiento, es una manera de implementar las buenas prácticas en cuanto a las condiciones sanitarias establecidas en la normativa de referencia, para garantizar que los productos sean inocuos y de calidad.

2.2.5. Controles de acceso y pérdida de inventario de productos lácteos

En cuanto a los controles o restricciones de acceso para las áreas de procesamiento y almacenamiento de productos lácteos, se observa que las cámaras de enfriamiento no cuentan con llavines, ni con una alarma para los ingresos sin autorización. Además, se carece de un plan donde se analice la necesidad de establecer controles sobre robo, hurto, pérdida o daño del inventario de productos terminados de lácteos, el cual debe ser elaborado y remitido al Decano de la Sede Atenas para aprobación, en cumplimiento a su función²² de supervisar el funcionamiento de la Sede y adoptar las medidas necesarias para su buena marcha.

2.2.6. Controles de eventos, mantenimiento de equipos y seguros

De acuerdo a lo indicado por la Encargada de la Planta de Lácteos²³, solo se lleva un registro de los mantenimientos de la caldera, el cual es requisito para el permiso de su funcionamiento, por lo que se carece de un control de los mantenimientos preventivos y correctivos de los equipos de la planta. En cuanto a los fallos en el fluido eléctrico, tampoco se tiene un control de las veces y situaciones que se presentan con la planta eléctrica debido a que se activa de forma manual.

En cuanto a los seguros, la Encargada de la Planta de Lácteos indica¹⁹ que carece de conocimiento si la planta cuenta con estos, pero el Jefe del Área de Control y Seguimiento de la Dirección Financiera confirma²⁴ que ningún inventario de la Universidad se encuentra asegurado.

²² Inciso 4 del Artículo 73 del Reglamento Orgánico de la UTN.

²³ Mediante reunión realizada el 31 de marzo del 2022.

²⁴ Mediante consulta realizada el 09 de marzo de 2022.

Al carecerse de una valoración de los riesgos de acceso, riesgos por desastres o eventos naturales y pérdida de inventario de productos lácteos y de la necesidad de contar con un seguro para el inventario, se desconocen las implicaciones que esto puede provocar en el inventario en cuanto a su calidad e inocuidad, la probabilidad de materializarse el riesgo, la relación costo beneficio del seguro y el adecuado establecimiento de medidas específicas para mitigar esos riesgos.

Mantener registros históricos de los mantenimientos preventivos, correctivos y sobre las fallas de los equipos y fluido eléctrico es de suma importancia, debido a que se puede realizar una solicitud de recursos para una mejora o cambio de los mismos, tomando como base los registros que se mantienen y el riesgo asociado.

Relacionado con lo anterior, como buena práctica a implementar en la Planta de Lácteos relativo a los registros del mantenimiento, el RTCA 67.01.33:06 indica:

6.2 Debe existir un programa escrito de mantenimiento preventivo, a fin de asegurar el correcto funcionamiento del equipo. Dicho programa debe incluir especificaciones del equipo, el registro de las reparaciones y condiciones. Estos registros deben estar actualizados y a disposición para el control oficial.

2.3. Toma física del inventario de producto terminado de lácteos

El 1 de marzo de 2022 funcionarios de la Planta de Lácteos de la Sede Atenas con participación de funcionarias de la Auditoría Universitaria, realizan la toma física del inventario de producto terminado de lácteos (Bodega 55, Cámara 3), en la cual se determinan las siguientes situaciones:

2.3.1. Reportes

Los reportes generados en el Sistema de Información presentan inconsistencias o diferencias en las cantidades de existencias de los productos, debido a que se obtiene el reporte auxiliar de

inventarios²⁵ que se indica en el punto 2.1 del INST-DCBI-CI-01²⁶, sin embargo, existen problemas con la información de este auxiliar, por lo que la Encargada de la Bodega recomienda utilizar el reporte de Catálogo de Artículos por Bodega²⁷, y entre ambos reportes se presentan trece diferencias en las cantidades de existencias, tal como se muestra en la Tabla 1:

Tabla 1 Diferencia entre el Auxiliar y el Catálogo de Productos Terminados de Lácteos generados del Sistema de Informático

Ítem	Código de producto	Descripción de Producto/ Artículo	Unidad de medida	Existencia según Auxiliar	Existencia según Catálogo	Diferencia
1	6295	Dulce de leche 250 grs	Unidad	81	87	-6
2	6298	Natilla litro	Litros	167.000	172.000	-5.000
3	6267	Queso Bagaces 500 grs	Gramos	14.500	19.000	-4.500
4	6269	Queso Caerphilly 400 grs	Gramos	49.600	51.200	-1.600
5	6274	Queso ECAG	Gramos	0	1.220	-1.220
6	6276	Queso ECAG 400 grs	Gramos	108.800	109.600	-800
7	6278	Queso fresco 500 grs	Gramos	13.000	11.500	1.500
8	6279	Queso Gouda	Gramos	0	4.580	-4.580
9	6281	Queso Gouda 400 grs	Gramos	99.200	102.800	-3.600
10	6292	Queso rallado 500 grs	Gramos	33.500	36.500	-3.000
11	6287	Queso romano caprino	Gramos	0	2.840	-2.840
12	6289	Queso romano caprino 400 grs	Gramos	22.000	24.000	-2.000
13	24436	Yogurt sabor a maracuyá 1L	Unidad	7	10	-3
Total				507.688	535.337	-27.649

Fuente: Elaborada por la Auditoría Universitaria con la información de los Reportes de Auxiliar de los Inventarios y el Reporte de Catálogo de Artículos por Bodega generados el 01 de marzo de 2022 en el Sistema Avatar.

Con respecto a lo anterior, la Contadora de Costos indica que las diferencias de los reportes se deben a la implementación de mejoras en el Sistema Avatar relacionadas con la aplicación del método PEPS, sin embargo, los instrumentos comunicados mediante la Circular DCBI-05-2021, carecen de la descripción de las actividades que deben ejecutar los encargados de bodega o

²⁵ Ruta para consultar: Avatar/ Inventarios/ Reportes/ Movimientos de inventario / Tipo Reporte: Producto Terminado/ Reporte a Emitir: Auxiliar Resumido por Sede, Bodega, Cuenta, Artículo/ Bodega: 55/ Documento: Solo terminados.

²⁶ Instructivo para completar y enviar los formularios solicitados en el Procedimiento para Declaración de Cierre Mensual de Inventarios.

²⁷ Ruta para consultar: Avatar/ Inventarios/ Catálogos/ Artículos por Bodega/ Estado: Activo/ Bodega: 55/ Imprimir/ Formato de salida: PDF/ Reporte: Reporte General/ Bodega: 55/ Imprimir.

almacén para las tomas físicas, por lo tanto, en ocasiones los funcionarios utilizan otro tipo de reportes.

Además, los códigos de los productos 6274 y 6279 no reportan movimientos²⁸ desde marzo de 2015 y el código 6287 desde abril de 2016, sin embargo, en la consulta de Artículos por Bodega²⁹ estos aparecen en estado “Activo”. En este caso, se deben realizar las gestiones por parte de la Encargada de la Planta de Lácteos, para ajustar en el Sistema esas cantidades que no son reales y en caso necesario solicitar la inactivación de los códigos de esos productos según corresponda.

Estas situaciones presentadas con los reportes utilizados para la toma física producen atrasos a los encargados de las bodegas, debido a que la información generada del sistema no es confiable y oportuna como lo solicita la Norma 4.4 de las NCISP, *“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar las actividades de control pertinentes a fin de asegurar razonablemente que se recopile, procese, mantenga y custodie información de calidad ... sobre el desempeño institucional”*.

2.3.2. Diferencias en la toma física

Al realizar la toma física se presentan diferencias entre las existencias según el Sistema de información y las existencias según el conteo físico, las cuales se muestran en la Tabla 2:

Tabla 2 Diferencias entre existencia en sistema y las existencias físicas

Ítem	Código de producto	Descripción de Producto/ Artículo	Unidad de medida	Existencia según Reporte Catálogo	Existencia según conteo	Diferencia
1	10941	Yogurt sabor a fresa 1L	Unidad	0	11	-11
2	10942	Yogurt sabor a piña 1L	Unidad	0	4	-4
3	10943	Yogurt sabor a mora 1L	Mililitros	55.000	40.000	15.000
4	11639	Yogurt sabor a guanábana 1L	Unidad	2	5	-3
5	24434	Yogurt sabor a frutas 1L	Unidad	3	5	-2
6	24436	Yogurt sabor a maracuyá 1L	Unidad	10	5	5
7	6276	Queso ECAG 400 grs.	Gramos	109.600	108.400	1.200

²⁸ De acuerdo al histórico de movimientos Suministrado por la Contadora de Costos el 01 de marzo de 2022.

²⁹ Ruta para consultar: Avatar/ Inventarios/ Catálogos/ Artículos por Bodega/ Estado: Activo/ Bodega: 55.

Ítem	Código de producto	Descripción de Producto/ Artículo	Unidad de medida	Existencia según Reporte Catálogo	Existencia según conteo	Diferencia
8	6278	Queso fresco 500 grs.	Gramos	11.500	10.500	1.000
9	6290	Queso rallado a granel	Gramos	153.800	155.400	-1.600

Fuente: Elaborada por la Auditoría Universitaria con la información del Reporte de Catálogo de Artículos por Bodega generado el 01 de marzo de 2022 en el Sistema Avatar y el conteo físico de los productos lácteos.

Con respecto a la tabla anterior, en el caso de las diferencias de los yogurts las mismas se compensan entre los diferentes sabores ($-11-4+15-3-2+5=0$), asimismo los códigos 10941 y 10942 no tienen existencias registradas en el Sistema de Información.

Al consultar a la Encargada de la Bodega sobre la justificación de las diferencias presentadas en la toma física, indica lo siguiente:

- El faltante del Queso ECAG corresponde a producto registrado en una devolución del Centro de Ventas de Atenas, pero en físico no se entrega la mercadería.
- El faltante del Queso Fresco no tiene justificación, por lo que el costo es asumido y facturado a nombre de uno de los operarios de la Planta de Lácteos.
- En cuanto al sobrante de Queso rallado, se debe a diferencias históricas en el peso de este tipo de queso.

Estas diferencias se presentan debido a que no se vela por el cumplimiento del punto 1.2 del Instructivo para completar y enviar los formularios solicitados en el Procedimiento para Declaración de Cierre Mensual de Inventarios de las declaraciones sobre: *“Velar porque los registros que modifican el inventario, en el sistema informático, sean aplicados en tiempo real y en apego a la normativa vigente e instrucciones de trabajo.”*, tomando en cuenta al menos producto, código el producto, características, peso, fechas de vencimiento, entre otras, para guardar confiabilidad y exactitud en los registros del Sistema informático.

De la misma manera, es necesario que el Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas ejerza control y supervisión de las diferencias que se presentan durante las tomas físicas del inventario de producto terminado de lácteos, en acatamiento a su función de: *“...controlar y dar seguimiento a las actividades de producción y gestión*

empresarial...” establecida en el inciso a) del artículo 21 del Reglamento de General de Organización de Sedes de la UTN.

También, en los instrumentos comunicados mediante la Circular DCBI-05-2021, se omite la solicitud de la documentación que evidencie las tomas físicas realizadas, por lo que no se puede constatar por parte de la DBCI el uso correcto del reporte y la verificación que la información presentada en el sistema informático coincide con el inventario físico.

2.3.3. Producto vencido identificado en la toma física

Durante la toma física de productos lácteos efectuada el 1 de marzo de 2022, de los 70 yogurts de un litro en existencia se identifican 49 yogurts vencidos, lo que representa un 70% del inventario para esa presentación de producto, y gran parte caducaron desde el año 2021, como se muestra en la Tabla 3:

Tabla 3 Productos vencidos identificados en la toma física

Tipo de producto	Cantidad	Fecha de vencimiento
Yogurt de Maracuyá	5	19/09/2021
Yogurt de Mora	2	15/11/2021
Yogurt de Piña	4	27/11/2021
Yogurt de Guanábana	5	01/12/2021
Yogurt de Fresa	11	15/12/2021
Yogurt de Frutas	5	07/01/2022
Yogurt de Mora	17	14/01/2022
TOTAL	49	

Fuente: Elaborada por la Auditoría Universitaria con la información recopilada durante la toma física de productos lácteos del 01 de marzo de 2022.

Con respecto a este tema, es necesario la implementación de controles efectivos que permitan identificar y atender en forma oportuna esta situación por parte de la Encargada de la Planta, así como, que permita verificar el buen uso y custodia del inventario de lácteos, con el fin de minimizar las pérdidas por deterioro, en acatamiento de la función encomendada a los Encargados de Control de Bienes e Inventario de las Sedes mediante el inciso r) del apartado 5 del artículo 3 y el artículo 23 del Reglamento de Control de Bienes de la UTN.

Para las situaciones de los registros del Sistema, diferencias entre la información del Sistema de Información y el inventario físico y los productos vencidos, es importante que se aplique una supervisión constante a las funciones de la Encargada de la Planta, para que estas sean identificadas y corregidas de una forma oportuna, para mantener un adecuado control del inventario y disminuir el riesgo de contaminación del inventario que se encuentra en buen estado.

2.4. Conciliación de la cuenta de Inventarios

En la revisión de la conciliación de la cuenta de inventarios elaborada por CG y la DCBI con corte al 30 de setiembre de 2021, se identifican las situaciones enumeradas a continuación:

2.4.1. Duplicidad de funciones:

El inciso b, punto 4 del artículo 3 del Reglamento de Control de Bienes de la UTN establece como función del Área de Control de Inventarios: “*Conciliar la información del auxiliar de inventarios a nivel macro de toda la Universidad Técnica Nacional con la Dirección de Gestión Financiera.*”, aunque tanto CG como la DCBI elaboran de forma separada la conciliación de la cuenta de inventarios, duplicando el uso de recursos, debido a que ambos generan los reportes del Sistema de Información e invierten tiempo considerable en depurarlos para que puedan ser funcionales y útiles, así como, en determinar, verificar y analizar las diferencias entre el saldo contable y el monto de los auxiliares, entre otras actividades. Por lo que debe promoverse un mayor esfuerzo de parte de la DCBI, en coordinar con la DGF para que se realice una única conciliación, en aras de garantizar la eficiencia y eficacia de las operaciones. Además, al carecer la conciliación de las firmas correspondientes, es difícil constatar que se cumpla a cabalidad las funciones reglamentarias asignadas a la DCBI mediante el inciso 6 del artículo 53 del Reglamento Orgánico de la UTN sobre: “*Realizar los procesos de conciliación de los activos e inventarios.*”.

Además, se determina que las dependencias reflejan en la conciliación el mismo monto para el saldo auxiliar, pero un monto distinto para el saldo contable, como se muestra en la Tabla 4:

Tabla 4 Diferencias del saldo contable y auxiliar entre la conciliación de CG y DCBI

Cuenta contable	Saldo Contable CG	Saldo Contable DCBI	Diferencia	Saldo Auxiliar CG	Saldo Auxiliar DCBI	Diferencia
Inventario	639.731.730	639.684.387	47.342	631.139.583	631.139.583	-

Fuente: Elaborado por la Auditoría Universitaria con información de la Conciliación de Inventarios elaborada por CG y la DCBI a setiembre 2021.

El detalle completo de las diferencias determinadas en la conciliación de la DCBI y de CG, se muestra en el Anexo 1 de este Informe.

2.4.2. Firmas de las conciliaciones elaboradas

Las conciliaciones elaboradas por DCBI y CG carecen de las firmas de: elaborado, revisado y/o aprobado y fecha, debido a que Informe final sobre la conciliación de inventarios que realiza CG es firmado únicamente por el Contador General y la que elabora la DCBI no está firmada por ningún funcionario, debido a que el documento suministrado se encuentra en formato editable³⁰ (Hoja de cálculo de Google).

En la conciliación suministrada por la DCBI, en la hoja denominada “RC0 - Conciliación Conta Vrs Invent.”, se indica el nombre del Encargado de Control de Inventarios de la DCBI, de la Directora de la DCBI, de la funcionaria que anteriormente desempeñaba el cargo de Contadora General y el funcionario Encargado del registro contable de Inventarios, pero esto es solo una propuesta de acuerdo a lo indicado³¹ por el Encargado de Control de Inventarios de la DCBI, pues el documento de la conciliación no se firma aún por ninguno de estos funcionarios.

2.4.3. Registros negativos

De acuerdo al Balance de Comprobación detallado por centro de costo a setiembre 2021 utilizado por la DCBI para la conciliación, existen 55 cuentas que tienen saldos negativos³², los cuales

³⁰ La DCBI remite mediante correo electrónico el enlace de la Hoja de cálculo de Google de la conciliación elaborada para el periodo de setiembre 2021 (carta DCBI-113-2022 del 09 de marzo de 2022).

³¹ Según lo indicado en la entrevista del 02 de diciembre de 2021 entre funcionarios de la DCBI y la AU.

³² En diciembre 2021 mediante asiento de ajuste 2417 se hace asiento de reclasificación de los registros negativos de los centros de costo de las cuentas de inventario a diciembre 2021.

suman un monto total de ₡-36.436.302,23 (los montos oscilan entre ₡-0,01 hasta ₡-13.180.638,47), los casos identificados se muestran en el Anexo 2 de este Informe. Esta situación no se menciona en el Informe de Conciliación de Inventarios que elabora CG (CG-35-2021³³), ni en la carta DCBI-439-2021 mediante la cual la DCBI brinda respuesta al Informe CG-35-2021.

Cabe mencionar que en el Informe CG-35-2021 se presenta el caso 13, en el cual se indica que las: *“diferencias por código de artículos que se tienen que limpiar en el módulo inventarios, para que no aparezcan existencias negativas y positivas”* y en la carta DCBI-439-2021 con respecto a lo anterior se indica: *“Se está gestionado con la empresa AKTEK, la limpieza de estos saldos que tienen cantidad cero y aparecen con monto tanto positivo como negativo”*, pero es importante aclarar que estos no son los mismos casos de las cuentas con los saldos negativos en el Balance de Comprobación.

2.4.4. Diferencias auxiliares versus registro contable

2.4.4.1. Diferencias presentadas en conciliación de CG

En la conciliación³⁴ realizada por CG para el periodo de setiembre 2021, se revisa que el Saldo de Contabilidad y el Saldo Bodega (auxiliar) por Sede coincida, pero se observa que las cuentas³⁵ como: Productos lácteos³⁶, Repuestos y accesorios³⁷, Otros útiles, materiales y suministros diversos³⁸, Materiales y productos eléctricos, telefónicos y cómputo³⁹ y Tintas, pinturas y diluyente⁴⁰, presentan diferencias, las cuales algunas son compensadas entre todos los saldos de las Sedes, por lo que al elaborar la conciliación por saldo de cuenta contable no se visualizan estos casos que se detallan en el Anexo 3 de este Informe. Cabe señalar que las diferencias no son reportadas en el Informe CG-35-2021 emitido por CG, pues se hace mención a las diferencias

³³ Informe Conciliación de Inventarios Septiembre 2021, remitido a la DCBI por parte del Contador General a.i. mediante carta CG-598-2021, en el cual se encuentra la conciliación de la cuenta de Inventarios del periodo, las diferencias actuales y acumuladas (no resueltas) y los documentos que afectaron a nivel de Sistema de Información.

³⁴ En la hoja denominada *“Tabla conciliación”* al dar doble clic en el monto de las columnas “saldo Contabilidad” o “Saldo Bodega” se despliega la información por Sede y Centro de Costo.

³⁵ Casos seleccionados al azar, por lo tanto, no se muestran las diferencias de todas las cuentas.

³⁶ Número de cuenta que aparece en los auxiliares 114010301.

³⁷ Número de cuenta que aparece en los auxiliares 11401010402.

³⁸ Número de cuenta que aparece en los auxiliares 11401010608.

³⁹ Número de cuenta que aparece en los auxiliares 11401010304.

⁴⁰ Número de cuenta que aparece en los auxiliares 11401010104.

entre el balance y el auxiliar (columna “*Diferencia Total*” de la Tabla 3), pero no así de las diferencias por Sede, las cuales algunas se compensan.

2.4.4.2. Diferencias presentadas en la conciliación de la DCBI

En la conciliación elaborada por la DCBI⁴¹ se observan 30 subcuentas de la cuenta de inventarios, que presentan diferencias entre el saldo según contabilidad y saldo según bodega (auxiliar) a nivel de Sede, sin embargo, en 18 casos estas diferencias se compensan y se muestra a nivel de subcuenta una diferencia de ¢0 entre el saldo según contabilidad y saldo según bodega. La situación mencionada se detalla en el Anexo 4 de este Informe, las diferencias oscilan entre ¢2 y ¢-11.829.290.

Relacionado con la duplicidad de funciones, firmas de conciliaciones, registros negativos y diferencias entre auxiliares y registros contables, se carece de normativa interna que contemple la elaboración de esta conciliación en forma conjunta entre la DCBI y la DGF, que al menos especifique las responsabilidades de cada Dirección, así como, la necesidad de consignar las firmas de los funcionarios que participan en su elaboración, revisión y/o aprobación, que solicite constatar los saldos por Sede y que las diferencias y saldos negativos sean informados e investigados para determinar la causa de su origen, a fin de proponer recomendaciones específicas y realizar las coordinaciones que sean necesarias para su corrección. Además, es importante que esta propuesta de normativa cuente con el aval del Director General de Administración Universitaria, en cumplimiento de la Circular DGAU-038-2021.

2.4.5. Reportes utilizados para la conciliación de la cuenta de inventarios

El auxiliar de inventario⁴² en el Sistema de Información está dividido en tres reportes, y esta división no se asocia con las subcuentas del Inventario que se muestran en el Balance de Comprobación. Los reportes presentan situaciones como las siguientes:

⁴¹ En la hoja denominada “RC1 - Auxiliares por Sede y Balance”.

⁴² Se genera en el Sistema Avatar: Inventarios/Reportes/Movimientos de Inventario: Formato de Salida: Excel/Tipo Reporte: Producto Terminado, Suministros, Semovientes/Reporte a Emitir: auxiliar Resumido por Sede, Bodega, Cuenta, Artículo/ Sede: Todos/Año Fiscal: Periodo fiscal 2021/Mes: Setiembre 2021/Bodega: Todos/Cuenta Contable: Todos/Clasificación: Todos/Artículo: Todos/Unidad Ejecutora: todos/Imprimir

- En el reporte auxiliar la cuenta de inventarios se divide en 3 reportes:
 - ✓ Suministros (Cuentas 11401010101 a 11401010608)
 - ✓ Semovientes (114010201 a 11401021017)
 - ✓ Producto Terminado (Cuentas 114010301 a 1140303110906)

- En el reporte del Balance de Comprobación⁴³ el saldo de la cuenta de Inventarios se divide en dos subcuentas:
 - ✓ Inventarios Generales (Cuenta 1-1-4-01)
 - ✓ Materias primas y bienes en producción (Cuenta 1-1-4-03)

- En el reporte del Balance de Comprobación NICSP⁴⁴ (el cual es base para el Balance de Comprobación enviado a la Dirección General de Contabilidad Nacional), el saldo de la cuenta de Inventarios se divide en 3 subcuentas:
 - ✓ Materiales y suministros para consumo y prestación de servicios (Cuenta 1-1-4-01)
 - ✓ Bienes para la venta (Cuenta 1-1-4-02)
 - ✓ Materias primas y bienes en producción (1-1-4-03)

- La cuenta Caprinos H⁴⁵ se muestra en el reporte auxiliar de Suministros y en el de Semovientes, pero en el reporte de Balance de Comprobación se refleja en una sola subcuenta de Semovientes.

- Los funcionarios encargados de elaborar las conciliaciones tanto en CG como en la DCBI, indican⁴⁶ que se tiene que invertir tiempo considerable en depurar los reportes que se descargan del Sistema de Información⁴⁷ para realizar la conciliación, debido a que existen campos (de texto, combinados, encabezados y otros) que impiden realizar los cálculos aritméticos requeridos.

⁴³ Se genera en la siguiente ruta: Sistema Avatar/Contabilidad/ Reportes/Balance/ Balance de Comprobación Resumido/ Excel/ 2021/Setiembre 2021/ Máximo nivel/Local.

⁴⁴ Se genera en la siguiente ruta: Sistema Avatar/Contabilidad/ Reportes/Catalogo Nacional/ Balance-CNacional/ Balance de Comprobación Resumido/ Excel/ 2021/Setiembre 2021/ Máximo nivel/Local.

⁴⁵ Número de cuenta que aparece en los auxiliares 11401021017.

⁴⁶ Según lo indicado en la entrevista del 02 de diciembre de 2021 entre funcionarios de la DCBI y la AU y en la entrevista del 08 de diciembre de 2021 entre funcionarios de CG y la AU.

⁴⁷ Del Sistema Avatar en los Módulos de Inventarios y Contabilidad.

En consecuencia, se carece de un análisis que identifique las acciones necesarias para que exista un reporte auxiliar de la cuenta de inventario depurado generado del Sistema informático, con el fin de cumplir con lo indicado en la Norma 5.1. sobre calidad de la información, que cita: *“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben asegurar razonablemente que los sistemas de información contemplen los procesos requeridos para recopilar, procesar y generar información que responda a las necesidades de los distintos usuarios...”*, y que con dicho reporte se pueda conciliar de forma ágil por número de cuenta contable de acuerdo al Manual Funcional de Cuentas Contable⁴⁸ vigente, entre otros elementos que se determinen, esto tomando en cuenta que los procesos del Sistema de Información deben estar basados en un enfoque de efectividad y de mejoramiento continuo.

Las situaciones mencionadas provocan atrasos a los encargados de elaborar las conciliaciones, al tener que realizar depuraciones de la información para utilizarla, debido a que la información no es útil y existe el riesgo de mantener registros incorrectos, saldos negativos en las cuentas del Balance de Comprobación detallado por centro de costo y diferencias de saldos entre los centros de costo de las Sedes. Adicional, esto provoca que la información presentada a las autoridades de control externo no guarde las características de confiabilidad, integridad y que no sea consistente con los montos reflejados en el auxiliar de la cuenta de inventarios.

3. CONCLUSIONES

De manera general se puede concluir que el registro contable del inventario de producto terminado de lácteos no cumple en toda plenitud con las aseveraciones de exactitud y existencia, debido a que se presentan inconsistencias o diferencias en las cantidades de existencias entre reportes, esto por la implementación de mejoras relacionadas con el método PEPS. Además, durante la toma física se determinan diferencias entre la información que brinda el Sistema de Información y el conteo de las existencias de productos, en el 66% de los casos las diferencias se compensan entre los diferentes códigos de productos, por lo que se carece de consistencia en los movimientos registrados en el Sistema de Información, lo cual repercute en la información contable, así mismo, se identifica una cantidad considerable de producto vencido.

⁴⁸ Emitido por la Dirección General de Contabilidad Nacional.

La declaración jurada es un instrumento jurídico utilizado por la Administración Pública, con la finalidad de generar eficiencia en los requisitos, trámites y procedimientos que los usuarios realizan ante las instituciones públicas, a efecto de agilizar las gestiones, sin embargo en este caso la declaración jurada constituye una manifestación de conocimiento que se realiza bajo juramento, basada en los datos comprobados y obtenidos mediante la ejecución del procedimiento de toma física de inventario, por lo que vendría a constituir un documento accesorio, que se refiere a la veracidad de los resultados consignados en el documento generado durante la toma física.

Asimismo, la Circular DCBI-05-2021 no dispone dentro de sus instrumentos la definición y el propósito del concepto “Declaración jurada”, tampoco justifica o muestra los motivos por los cuales se requiere implementar este tipo documental como un medio efectivo de control interno para garantizar exactitud en los registros de inventarios y se precise la mejora o indicador esperado a corto y mediano plazo con la implementación de la Declaración jurada. La exposición de motivos es de suma importancia para respaldar las responsabilidades reglamentarias asignadas a la DCBI en cuanto a garantizar que el patrimonio institucional se encuentre debidamente registrado, controlado, entre otras, conforme lo dicta el artículo 52 del Reglamento Orgánico de la UTN.

De igual manera, existe un débil seguimiento y labor de supervisión para la verificación efectiva en el cumplimiento de las funciones asignadas y en la implementación de los controles establecidos en la normativa interna. Débiles actividades de comprobación sobre las adecuadas condiciones de almacenamiento, ambiente y acceso del producto terminado que garantice conservar su calidad y disminuya el riesgo de pérdida, así como, sobre los registros y controles para el mantenimiento adecuado y oportuno al equipo de producción que garantice calidad en el proceso de producción.

Asimismo, se hace la solicitud para tramitar el desecho de insumos perecederos⁴⁹ pero este no se realiza oportunamente, o bien, no se hace en tiempo el reporte de productos vencidos, ambas situaciones con posibles efectos de contaminación del producto para venta que se encuentra en buen estado.

⁴⁹ Leche en mal estado, que no corresponde a producto terminado y se encuentra en esta bodega.

También, se identifican saldos negativos en las subcuentas de Inventarios de las Sedes que algunas se compensan y de esta forma no se detectan ni ajustan de manera oportuna. Estas y otras situaciones evidenciadas deben ser atendidas de manera diligente para que los registros de los movimientos del inventario reflejen la realidad de lo que se encuentra en físico en las bodegas.

4. RECOMENDACIONES

De conformidad con los deberes asignados al jerarca y los titulares subordinados en el inciso c) del artículo 12 de la Ley General de Control Interno, se emiten las siguientes recomendaciones, las cuales son de acatamiento obligatorio y deberán ser cumplidas dentro del plazo (o en el término) conferido para ello.

Por lo descrito anteriormente, con el propósito de mejorar la normativa interna sobre presentación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios, el registro y controles para el manejo del inventario de producto terminado de lácteos, que lleva a cabo la Dirección de Control de Bienes e Inventarios, la Dirección de Gestión Financiera, Contabilidad General y el Área de Producción y Gestión Empresarial Sede Atenas, en cumplimiento de la normativa legal y técnica vigente, esta Auditoría Universitaria emite las siguientes recomendaciones:

4.1. Al Decano de la Sede Atenas

4.1.1. Aprobar el plan de implementación de las acciones necesarias para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de Lácteos, con base en las soluciones, conclusiones y propuesta de actividades del plan suministrado por el Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas en cumplimiento de la recomendación 4.3.1. Remitir a la Auditoría Universitaria carta que adjunte el plan de implementación de las acciones necesarias para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de Lácteos aprobado, a más tardar cuatro meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. de este Informe.

4.2. A la Directora de Control de Bienes e Inventarios

4.2.1. Documentar por escrito un análisis de la leyenda “*Se exime de toda responsabilidad a la Dirección de Control de Bienes e Inventarios y a la Universidad Técnica Nacional, por lo aquí manifestado.*”, que se encuentra en los formularios comunicados mediante Circular DCBI-05-2021, al amparo de las responsabilidades que confiere el Reglamento Orgánico de la Universidad Técnica Nacional y la normativa aplicable a la Dirección de Control de Bienes e Inventarios, así como, de la efectividad y el propósito de haber implementado la Declaración jurada como medida de control interno, con el fin de determinar si se requieren modificaciones a los instrumentos comunicados. Remitir a la Auditoría Universitaria, carta que adjunte copia del análisis escrito realizado, a más tardar tres meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.1. de este Informe.

4.2.2. Actualizar los instrumentos sobre la implementación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios, comunicados mediante Circular DCBI-05-2021, para que se contemplen entre otros los siguientes elementos:

- a. Se incluyan las instrucciones sobre las actividades que deben ejecutar los encargados de las bodegas o almacén para realizar la toma física de inventarios.
- b. Se solicite a los encargados de bodega o almacén que se aporte la evidencia documental de la toma física realizada, en la cual se coteje la información registrada en el Módulo de Inventarios del Sistema Informático con el inventario físico.
- c. Se solicite a encargados de bodega o almacén identificar y justificar las diferencias que se presenten durante la toma física y se suministre la documentación respectiva.
- d. Se solicite a encargados de bodega o almacén se refieran al estado del inventario (productos vencidos, con deterioro, obsolescencia u otros) y se remita la evidencia respectiva.
- e. Se especifiquen las revisiones, análisis, verificaciones y controles que debe realizar el Área de Control de Inventarios.

Remitir a la Auditoría Universitaria carta que adjunte los instrumentos actualizados sobre la implementación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios; comunicados

mediante Circular DCBI-05-2021, a más tardar cuatro meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.1. y 2.3. de este Informe.

4.2.3. Obtener por escrito el aval del Director General de Administración Universitaria para la publicación de la normativa sobre la implementación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios actualizada como parte del cumplimiento de la recomendación 4.2.2., con el fin de acatar la orden girada a las dependencias adscritas a la Dirección General de Administración Universitaria, mediante Circular DGAU-038-2021 del 16 de diciembre de 2021. Remitir a la Auditoría Universitaria, carta donde se adjunte copia del aval por escrito emitido por el Director General de Administración Universitaria para la publicación de la normativa sobre la implementación de la Declaración Jurada de Cierre Mensual de Inventarios actualizada, a más tardar cinco meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.1. y 2.3. de este Informe.

4.2.4. Actualizar el Procedimiento: “*Desecho de producto elaborado internamente*” (PRO-CI-04), con el propósito de establecer los plazos con los que cuentan los funcionarios responsables de realizar las actividades asignadas. Remitir a la Auditoría Universitaria, carta que adjunte el Procedimiento: “*Desecho de producto elaborado internamente*” (PRO-CI-04) actualizado, a más tardar dos meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. de este Informe.

4.2.5. Obtener por escrito el aval del Director General de Administración Universitaria para la publicación del Procedimiento: “*Desecho de producto elaborado internamente*” (PRO-CI-04) actualizado como parte del cumplimiento de la recomendación 4.2.4., con el fin de acatar la orden girada a las dependencias adscritas a la Dirección General de Administración Universitaria, mediante Circular DGAU-038-2021 del 16 de diciembre de 2021. Remitir a la Auditoría Universitaria, carta donde se adjunte copia del aval por escrito emitido por el Director General de Administración Universitaria para la publicación del Procedimiento: “*Desecho de producto elaborado internamente*” (PRO-CI-04), a más tardar tres meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. de este Informe.

4.2.6. Establecer por escrito controles para ser implementados por la Encargada de Control de Bienes e Inventarios de la Sede Atenas, que permitan verificar el buen uso y custodia del Inventario de lácteos, con el fin de minimizar las pérdidas por deterioro y mantener una adecuada

rotulación del mismo, lo anterior, en acatamiento de la función encomendada a los Encargados de Control de Bienes e Inventario de las Sedes mediante el inciso r) del apartado 5 del artículo 3 y el artículo 23 del Reglamento de Control de Bienes de la UTN. Remitir a la Auditoría Universitaria carta que adjunte copia de los controles establecidos por escrito para ser implementados por la Encargada de Control de Bienes e Inventarios de la Sede Atenas, a más tardar dos meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. y 2.3. de este Informe.

4.2.7. Elaborar un análisis por escrito de los reportes del sistema utilizados para la elaboración de la conciliación de la cuenta de Inventarios, que identifique al menos:

- a. Las incidencias y problemas que presentan los reportes utilizados.
- b. Las acciones necesarias para que se implemente la utilización de un reporte auxiliar que muestre la información de la cuenta de inventarios de forma útil para los usuarios del Sistema informático, con el objetivo que se agilicen las labores de los encargados de elaborar la conciliación de la cuenta de Inventarios.
- c. Las acciones necesarias para conciliar el saldo contable por número de cuenta, de acuerdo al Manual Funcional de Cuentas Contable vigente.

Remitir a la Auditoría Universitaria carta que adjunte el análisis elaborado por escrito, a más tardar dos meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.4. de este Informe.

4.2.8. Emitir un procedimiento en coordinación con la Dirección de Gestión Financiera para la elaboración de la conciliación de la cuenta de Inventarios, al amparo de las responsabilidades que confiere el Reglamento de Control de Bienes de la UTN, que contemple al menos los siguientes elementos:

- a. Se incluyan las instrucciones sobre las actividades que deben ejecutar los funcionarios tanto de la Dirección de Control de Bienes e Inventarios, como de la Dirección de Gestión Financiera para la elaboración de la conciliación.
- b. Se incluya el formato a utilizar para la conciliación de la cuenta de Inventarios, donde al menos se constaten los saldos por Sede, por centro de costo, y saldos negativos de

- las cuentas, los cuales sean informados para su respectiva revisión y corrección en cada conciliación.
- c. Se especifique la información (reportes) del Módulo de Inventarios y del Módulo de Contabilidad del Sistema Informático a utilizar para elaborar la conciliación.
 - d. Se solicite a los funcionarios que corresponda se identifiquen, investiguen y justifiquen las diferencias determinadas en la conciliación y el medio por el cual se van a comunicar, con el fin que se propongan recomendaciones específicas y se realicen las coordinaciones que sean necesarias para su corrección.
 - e. Se solicite a los funcionarios que elaboran, revisan y aprueban la conciliación de la cuenta de Inventarios, firmen los documentos que correspondan.

Remitir a la Auditoría Universitaria, carta que adjunte el procedimiento emitido en coordinación con la Dirección de Gestión Financiera para la elaboración de la conciliación de la cuenta de Inventarios, a más tardar cuatro meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.4. de este Informe.

4.2.9. Obtener por escrito el aval del Director General de Administración Universitaria para la publicación del procedimiento sobre la elaboración de la conciliación de la cuenta de Inventarios emitido como parte del cumplimiento de la recomendación 4.2.8., con el fin de acatar la orden girada a las dependencias adscritas a la Dirección General de Administración Universitaria, mediante Circular DGAU-038-2021 del 16 de diciembre de 2021. Remitir a la Auditoría Universitaria, carta donde se adjunte copia del aval por escrito emitido por el Director General de Administración Universitaria para la publicación del procedimiento sobre la elaboración de la conciliación de la cuenta de Inventarios, a más tardar cinco meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.4. de este Informe.

4.3. Al Coordinador del Área de Producción y Gestión Empresarial de la Sede Atenas

4.3.1. Remitir por escrito al Decano de la Sede Atenas un plan que incluya soluciones, conclusiones y propuesta de actividades con determinación del responsable, recursos, plazo, entre otras consideraciones, para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de Lácteos, que al menos contemple el análisis de:

- a. La necesidad de contar con un lugar específico en el que se almacenen los insumos, materia prima, producto no retirado o vencido, entre otros, que no sean las cámaras de enfriamiento de los productos terminados de lácteos, que garantice la inocuidad y calidad de los productos.
- b. La necesidad de establecer controles en la Planta de Lácteos, contra el hurto, robo, pérdida o daño del inventario.
- c. La necesidad de contar con algún tipo de seguro para el inventario de lácteos.

Remitir a la Auditoría Universitaria carta que adjunte copia del plan remitido por escrito al Decano de la Sede de Atenas, a más tardar dos meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. de este Informe.

4.3.2. Implementar registros que recopilen al menos la información de:

- a. Los cursos de manipulación de alimentos llevados por los funcionarios que producen, manipulan, transportan, conservan, almacenan o expendan los productos lácteos que elabora la Universidad, para verificar el cumplimiento del artículo 8 del Reglamento para el otorgamiento del carné de manipuladores de alimentos y reconocimiento de la oficialización de capacitadores del curso de manipulación de alimentos por parte del Instituto Nacional de Aprendizaje.
- b. La revisión de la parametrización de alarma de temperatura de las cámaras de enfriamiento de la Planta de Lácteos.
- c. Los mantenimientos preventivos, correctivos realizados a los equipos de la Planta de Lácteos.
- d. Las fallas presentadas en los equipos de la Planta de Lácteos.

- e. Las fallas del fluido eléctrico en la Planta de Lácteos.

Remitir a la Auditoría Universitaria, carta que adjunte copia de los registros implementados, a más tardar cuatro meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. de este Informe.

4.3.3. Girar instrucciones por escrito a la Encargada de la Planta de Lácteos de la Sede Atenas para que se ejecuten al menos las siguientes actividades de control:

- a. Que realice las solicitudes de desecho de los productos lácteos de manera oportuna e informe las condiciones del inventario de acuerdo a lo verificado en la toma física (si existen productos vencidos o que presenten algún tipo de deterioro).
- b. Que realice la revisión de todos los códigos de productos lácteos que se encuentran en desuso, con el propósito que realice las gestiones correspondientes para que se ajusten las cantidades de productos que refleja el Sistema de Información, que no existen en físico y en caso necesario se solicite la inactivación de esos códigos.
- c. Que verifique que todos los movimientos del inventario de productos lácteos se registren en el Sistema de Información de manera correcta y oportuna (tomando en cuenta al menos producto, código el producto, características, peso, fechas de vencimiento, entre otras), con el objetivo que en el Sistema se visualice como corresponde la información de los productos lácteos y que coincida con el inventario físico, esto en cumplimiento de la responsabilidad de los custodios de inventarios establecida en el artículo 20 del Reglamento de Control de Bienes de la UTN.
- d. Que se realicen las gestiones correspondientes para ajustar y/o asumir las diferencias que se presentan en el caso del queso rallado para que la cantidad de este producto coincida a nivel de Sistema de Información con el que se encuentra en físico.
- e. Que informe de manera oportuna las diferencias del inventario de productos terminado de lácteos de acuerdo a lo verificado en la toma física.

Remitir a la Auditoría Universitaria, carta con las instrucciones giradas por escrito a la Encargada de la Planta de Lácteos, a más tardar un mes posterior a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. y 2.3. de este Informe.

4.3.4. Implementar controles de supervisión para las diferencias que se presentan durante las tomas físicas del inventario de producto terminado de lácteos, con el fin de dar seguimiento a las actividades de producción de la Planta de Lácteos. Remitir a la Auditoría Universitaria, carta que adjunte los controles de supervisión implementados, a más tardar dos meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.3. de este Informe.

4.3.5. Implementar las acciones necesarias para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de Lácteos, que fueron definidas en el plan de implementación aprobado por el Decano de la Sede de Atenas en cumplimiento de la recomendación 4.1.1. Remitir a la Auditoría Universitaria carta que indique las acciones implementadas para mejorar el almacenamiento y controles en la Planta de Lácteos, a más tardar seis meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2. de este Informe.

5. CONSIDERACIONES FINALES

Se recuerda lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley General de Control Interno, Ley N. 8292, en el sentido de ordenar la implementación de las recomendaciones de los Informes de Auditoría dirigidos a titulares subordinados, en un plazo de 10 días hábiles a partir de la recepción del mismo; el artículo indicado cita lo siguiente:

Artículo 36. —**Informes dirigidos a los titulares subordinados.** Cuando los informes de auditoría contengan recomendaciones dirigidas a los titulares subordinados, se procederá de la siguiente manera:

a) El titular subordinado, en un plazo improrrogable de diez días hábiles contados a partir de la fecha de recibido el informe, ordenará la implantación de las recomendaciones. Si discrepa de ellas, en el transcurso de dicho plazo elevará el informe de auditoría al jerarca, con copia a la auditoría interna, expondrá por escrito las razones por las cuales objeta las recomendaciones del informe y propondrá soluciones alternas para los hallazgos detectados

b) Con vista de lo anterior, el jerarca deberá resolver, en el plazo de veinte días hábiles contados a partir de la fecha de recibo de la documentación remitida por el titular subordinado; además, deberá ordenar la implantación de recomendaciones de la auditoría interna, las soluciones alternas propuestas por el titular subordinado o las de su propia iniciativa, debidamente fundamentadas. Dentro de los primeros diez días de ese lapso, el auditor interno podrá apersonarse, de oficio, ante el jerarca, para pronunciarse sobre las objeciones o soluciones alternas propuestas. Las soluciones que el jerarca ordene

implantar y que sean distintas de las propuestas por la auditoría interna, estarán sujetas, en lo conducente, a lo dispuesto en los artículos siguientes.

c) El acto en firme será dado a conocer a la auditoría interna y al titular subordinado correspondiente, para el trámite que proceda.

La legislación señala que en caso de discrepar de las recomendaciones, dentro del plazo indicado deberá ordenar las soluciones alternas que motivadamente disponga, todo ello tendrá que comunicarlo debidamente a la Auditoría Universitaria.

Se recuerda sobre las posibles responsabilidades, en que se puede incurrir, por el incumplimiento injustificado de la instauración oportuna de las recomendaciones de la Auditoría Universitaria, conforme con lo establecido en esta Ley.

6. ANEXOS

ANEXO 1

Diferencias determinadas conciliación de Inventarios de CG y la DCBI

Cuenta contable	Conciliación CG			Conciliación DCBI			Diferencia entre conciliaciones
	Saldo Contable	Saldo Auxiliar	Diferencia	Saldo Contable	Saldo Auxiliar	Diferencia	
Suministros	562.418.641	558.459.894	3.958.747	566.895.539	558.459.894	8.435.645	-4.476.898
Semovientes	467.336	356.609	110.727	467.336	356.609	110.726	-
Producto terminado	76.845.752	72.323.080	4.522.673	72.321.513	72.323.080	(1.567)	4.524.240
Total	639.731.730	631.139.583	<u>8.592.147</u>	639.684.387	631.139.583	<u>8.544.804</u>	<u>47.342</u>

Fuente: Elaborado por la Auditoría Universitaria con información de la Conciliación de Inventarios elaborada por CG y la DCBI a setiembre 2021.

ANEXO 2

Cuentas con saldos negativos a setiembre 2021

Centro de Costo	Cuenta	Descripción	Saldo Final
0101	1-1-4-01-01-01-01	Combustibles y lubricantes	-1.071,48
0101	1-1-4-01-01-01-03	Productos veterinarios	-261.102,95
0101	1-1-4-01-01-02-02	Productos agroforestales	-0,82
0101	1-1-4-01-01-02-03	Alimentos y bebidas	-61.340,54
0101	1-1-4-01-01-02-04	Alimentos para animales	-2.043.831,49
0101	1-1-4-01-01-03-01	Materiales y productos metálicos	-160.277,20
0101	1-1-4-01-01-03-02	Materiales y productos minerales y asfálticos	-209.270,94
0101	1-1-4-01-01-06-07	Útiles y materiales de cocina y comedor	-27.650,00
0101	1-1-4-01-02-01	Toros	-0,07
0101	1-1-4-03-03-11-01-01	Toros	-1,77
0101	1-1-4-03-03-11-09-01	Cerdos	-2,37
0101	1-1-4-03-03-11-09-04	Búfalos	-0,46
0201	1-1-4-01-01-01-04	Tintas, pinturas y diluyentes	-11.385.012,86
0201	1-1-4-01-01-04-01	Herramientas e instrumentos	-56.859,33
0201	1-1-4-01-01-04-02	Repuestos y accesorios	-296.655,48
0201	1-1-4-01-01-06-01	Útiles y materiales de oficina y cómputo	-458.420,20
0201	1-1-4-01-01-06-03	Productos de papel, cartón e impresos	-251.260,80
0201	1-1-4-01-01-06-04	Textiles y vestuarios	-180.887,85
0202	1-1-4-01-01-03-04	Materiales y productos eléctricos, telefónicos y cómputo	-4.009.308,90
0202	1-1-4-01-01-06-07	Útiles y materiales de cocina y comedor	-16.250,00
0204	1-1-4-01-01-03-05	Materiales y productos de vidrio	-360.000,00
0301	1-1-4-01-01-02-03	Alimentos y bebidas	-67.820,26
0301	1-1-4-01-02-05	Caprinos	-48.275,36
0301	1-1-4-01-02-09	Especies no tradicionales	-7.000,00
0301	1-1-4-01-02-10-13	Bovino H Puro Guanacaste	-311.802,17
0301	1-1-4-01-03-01	Productos lácteos	-13.180.638,47
0301	1-1-4-03-02-01-03	Planta Cárnicos	-147.989,30
0301	1-1-4-03-03-11-09-01	Cerdos	-2,21
0301	1-1-4-03-03-11-09-02	Ovinos	-0,31
0302	1-1-4-01-02-03	Cerdos	-27.000,00
0302	1-1-4-01-02-10-17	Caprinos H	-60.000,00
0302	1-1-4-01-03-01	Productos lácteos	-62.607,97
0302	1-1-4-03-03-11-01-01	Toros	-0,44
0302	1-1-4-03-03-11-09-03	Caprinos	-113.275,15
0303	1-1-4-01-01-06-02	Útiles y materiales médico hospitalario y de (sic)	-1.088,41
0305	1-1-4-01-03-01	Productos lácteos	-0,11

Centro de Costo	Cuenta	Descripción	Saldo Final
0401	1-1-4-01-01-02-01	Productos pecuarios y otras especies	-239.565,43
0402	1-1-4-01-01-06-06	Útiles y materiales de resguardo y seguridad	-106.285,81
0402	1-1-4-01-01-06-08	Otros útiles, materiales y suministros diversos	-26.027,14
0404	1-1-4-01-01-01-02	Productos farmacéuticos y medicinales	-2.000,00
0404	1-1-4-01-01-04-01	Herramientas e instrumentos	-284.482,25
0501	1-1-4-01-01-04-02	Repuestos y accesorios	-122.833,56
0501	1-1-4-01-01-06-02	Útiles y materiales médico hospitalario y de (sic)	-0,01
0501	1-1-4-01-01-06-04	Textiles y vestuarios	-11.334,21
0501	1-1-4-01-02-02	Vacas	-0,22
0501	1-1-4-01-03-06	Semillas	-0,03
0501	1-1-4-03-03-11-01-01	Toros	-0,56
0502	1-1-4-01-03-04	Productos de finca	-44.222,54
0602	1-1-4-01-01-04-01	Herramientas e instrumentos	-41.594,32
0602	1-1-4-01-01-06-04	Textiles y vestuarios	-53.045,00
0603	1-1-4-01-01-02-03	Alimentos y bebidas	-91.179,17
0605	1-1-4-01-01-02-03	Alimentos y bebidas	-9.915,00
0605	1-1-4-01-01-04-01	Herramientas e instrumentos	-2.000,00
0702	1-1-4-01-01-04-01	Herramientas e instrumentos	-21.881,31
0702	1-1-4-01-03-99-01	Libros	-1.573.230,00
Total			-36.436.302,23

Fuente: Elaborado por la Auditoría Universitaria con información del Balance de Comprobación detallado por centro de costo a setiembre 2021.

ANEXO 3

Diferencias entre saldo contable y saldo de bodega a setiembre 2021

Sede	Saldo Contabilidad	Saldo Bodega	Diferencia
Cuenta 114010301 Productos lácteos			
Sede: 05	38.386,18	0,00	38.386,18
Sede: 04	164.803,43	0,00	164.803,43
Sede: 03	-8.331.200,71	3.060.917,52	-11.392.118,23
Sede: 01	11.188.928,75	0,00	11.188.928,75
Totales	3.060.917,65	3.060.917,52	0,13
Cuenta 11401010608 Otros útiles, materiales y suministros diversos			
Sede: 08	55.021,32	82.292,87	-27.271,55
Sede: 07	1.419.141,48	1.418.541,48	600,00
Sede: 06	617.836,02	466.591,02	151.245,00
Sede: 05	1.370.244,38	1.346.019,37	24.225,01
Sede: 04	5.046.987,64	5.151.611,13	-104.623,49
Sede: 03	15.506.398,09	14.662.660,39	843.737,70
Sede: 02	5.015.420,86	4.358.796,30	656.624,56
Sede: 01	20.574.214,35	22.118.751,58	-1.544.537,23
Totales	49.605.264,14	49.605.264,14	0,00
Cuenta 11401010304 Materiales y productos eléctricos, telefónicos y cómputo			
Sede: 08	0,00	0,00	0,00
Sede: 07	722.403,00	722.403,00	0,00
Sede: 06	2.149.767,92	1.022.078,25	1.127.689,67
Sede: 05	1.359.577,76	531.595,36	827.982,40
Sede: 04	21.295.712,84	19.848.158,08	1.447.554,76
Sede: 03	9.437.640,17	6.454.454,09	2.983.186,08
Sede: 02	475.313,80	4.995.386,05	-4.520.072,25
Sede: 01	13.348.192,84	12.363.817,57	984.375,27
Totales	48.788.608,33	45.937.892,40	2.850.715,93
Cuenta 11401010104 Tintas, pinturas y diluyentes			
Sede: 07	16.762.798,93	16.514.074,07	248.724,86
Sede: 06	6.301.905,48	6.301.905,46	0,02
Sede: 05	10.234.460,19	10.242.280,71	-7.820,52
Sede: 04	12.128.306,35	12.128.306,31	0,04
Sede: 03	5.968.460,70	5.968.460,77	-0,07
Sede: 02	-11.317.144,86	512.145,15	-11.829.290,01
Sede: 01	52.846.296,88	41.183.249,19	11.663.047,69
Totales	92.925.083,67	92.850.421,66	74.662,01

Fuente: Elaborado por la Auditoría Universitaria con información de la Conciliación de Inventarios elaborada por CG a setiembre 2021.

ANEXO 4

Diferencias entre el Balance de Comprobación VRS Auxiliar de Inventarios por Sede a setiembre 2021

No. Cuenta Contable	Descripción de la Cuenta Contable Inventario	a	b	c=a-b	Detalle de diferencias entre el Balance de Comprobación VRS Auxiliar Inventarios detalladas por Sede (c desglosado por Sede)							
		Saldo en Balance de Comprobación	Saldo en Auxiliar	Diferencia Total	Sede 01	Sede 02	Sede 03	Sede 04	Sede 05	Sede 06	Sede 07	Sede 08
114010301	Productos lácteos	3.060.918	3.060.918	0	11.188.929	0	-11.392.118	164.803	38.388	0	0	0
114010302	Productos cárnicos	1.472.680	1.472.680	0	622.518	0	-649.327	26.810	0	0	0	0
114010304	Productos de finca	32.895.491	32.895.491	0	153	0	2	0	-154	0	0	0
11401010101	Combustibles y lubricantes	2.034.440	2.034.440	0	-1.071	0	1.071	0	0	0	0	0
11401010102	Productos farmacéuticos y medicinales	3.809.677	3.809.677	0	-389.861	388.300	1.561	0	0	0	0	0
11401010103	Productos veterinarios	18.895.448	18.913.594	-18.146	-261.103	0	282.259	0	-19.302	0	0	0
11401010104	Tintas, pinturas y diluyentes	92.925.084	92.850.422	74.662	11.663.048	-11.829.290	0	0	-7.821	0	248.725	0
11401010105	Otros productos químicos	73.744.664	73.733.539	11.125	2.620.090	17.850	64.008	-7.147	976.327	-81.600	0	-3.598.400
11401010203	Alimentos y bebidas	1.217.991	1.217.991	0	-20.841	0	4.241	0	0	16.600	0	0
11401010204	Alimentos para animales	12.413.125	12.413.125	0	-2.043.831	0	2.042.877	0	955	0	0	0
11401010301	Materiales y productos metálicos	15.435.973	15.435.973	0	-446.061	417.622	22.308	6.888	0	-756	0	0
11401010302	Materiales y productos minerales y asfálticos	1.042.357	1.042.357	0	-209.271	0	88.968	102.703	17.600	0	0	0
11401010304	Materiales y productos eléctricos, telefónicos y cómputo	48.788.608	45.937.892	2.850.716	984.375	-4.520.072	2.983.188	1.447.555	827.982	1.127.690	0	0
11401010305	Materiales y productos de vidrio	790.430	790.430	0	360.000	-360.000	0	0	0	0	0	0
11401010306	Materiales y productos plásticos	32.716.358	32.291.358	425.000	423.764	-11.796	-13.562	27.509	0	-914	0	0
11401010307	Otros materiales y productos de uso en la construcción y	7.455.085	7.455.085	0	22.354	-25.147	2.793	0	0	0	0	0

No. Cuenta Contable	Descripción de la Cuenta Contable Inventario	a	b	c=a-b	Detalle de diferencias entre el Balance de Comprobación VRS Auxiliar Inventarios detalladas por Sede (c desglosado por Sede)							
		Saldo en Balance de Comprobación	Saldo en Auxiliar	Diferencia Total	Sede 01	Sede 02	Sede 03	Sede 04	Sede 05	Sede 06	Sede 07	Sede 08
11401010401	Herramientas e instrumentos	24.528.037	24.500.037	28.000	2.337.648	-745.890	104.297	51.489	0	8.000	-26.600	-1.700.924
11401010402	Repuestos y accesorios	20.961.642	20.961.642	0	934.919	-828.715	205.370	0	61.799	0	155.827	-529.200
11401010601	Útiles y materiales de oficina y cómputo	25.438.941	22.088.793	3.350.148	3.584.124	-327.170	131.008	-63	-7.249	-30.526	24	0
11401010602	Útiles y materiales médico, hospitalario y de investigación	16.921.502	16.921.502	0	222.163	-320.786	487	261.034	0	0	0	-162.898
11401010603	Productos de papel, cartón e impresos	58.225.450	58.078.391	147.059	1.473.937	-959.133	1.359.525	771.317	-2.991.178	1.337.780	-845.188	0
11401010604	Textiles y vestuarios	4.239.070	3.917.510	321.560	-519.884	811.611	9.980	0	30.103	-10.250	0	0
11401010605	Útiles y materiales de limpieza	43.350.211	43.002.571	347.640	-621.687	-359.682	344.300	859.683	109.304	15.908	-186	0
11401010606	Útiles y materiales de resguardo y seguridad	5.258.028	4.250.988	1.007.040	157.506	445.364	27.125	72.005	240.545	64.495	0	0
11401010607	Útiles y materiales de cocina y comedor	634.848	634.848	0	-27.650	-16.250	32.500	11.400	0	0	0	0
11401010608	Otros útiles, materiales y suministros diversos	49.605.264	49.605.264	0	-1.544.537	656.625	843.738	-104.623	24.225	151.245	600	-27.272
11401021013	Bovino H Puro Guanacaste	0	0	0	0	0	-311.802	0	311.802	0	0	0
11401039901	Libros	10.076.612	10.076.612	0	1.492.380	80.850	0	0	0	0	-1.573.230	0
11403020103	Planta Cármicos	1.569	1.569	0	144.262	0	-149.558	1.569	3.727	0	0	0
11403029901	Otros productos y servicios en proceso	20.241.480	20.241.479	2	49.903	0	-49.902	0	0	0	0	0
Totales		639.684.388	631.139.583	8.544.805	32.196.274	-17.485.710	-4.034.670	3.692.910	-382.948	2.617.671	-2.040.028	-6.018.694
Sede 01: Administración Universitaria. Sede 02: Sede Central Sede 03: Sede Atenas Sede 04: Sede Pacífico Sede 05: Sede Guanacaste Sede 06: Sede San Carlos Sede 07: Centro de Formación Pedagógica y Tecnología Educativa Sede 08: Centro de Calidad y Productividad												

Fuente: Elaborado por la Auditoría Universitaria con información de la Conciliación de Inventarios elaborada por la DCBI a setiembre 2021.