
**ESTUDIO SOBRE PROYECCION PRESUPUESTARIA
PARA LA JUBILACIÓN DE FUNCIONARIOS DEL ICD.**

I. INTRODUCCIÓN.

1.1 Origen.

El presente estudio se efectúa en cumplimiento al plan de trabajo del actual periodo.

1.2 Aspectos objeto de estudio.

Analizar acciones y procedimientos administrativos, financieros a realizarse en los pagos por concepto de prestaciones laborales, de manera que se establezcan los lineamientos atendiendo la respectiva normativa.

1.3 Alcance.

El estudio comprende del 1° de enero del 2015 al 31 de diciembre del 2016, ampliándose en aquellos que se considere necesario.

Se inicia con el cálculo de los costos de nómina y termina con la revisión, depuración y control de las deudas presuntas y notas de los funcionarios liquidados.

1.5 Marco de referencia.

- Ley General de Control Interno No. 8292.
- Reglamento de invalidez, vejez y muerte de la Caja Costarricense de Seguro Social.
- Código de Trabajo, normativa conexas y supletoria.
- Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- Manual de normas generales de control interno para la Contraloría General de la República y las entidades y órganos sujetos su fiscalización, publicado en La Gaceta N° 26 del 6 de febrero del 2009.

1.6 Comunicación de resultados.

Conforme al acta No. AI-001-2017 del ocho de marzo del año en curso, se expusieron los resultados del presente estudio al Director General Adjunto, Encargada de Recursos Humanos y Jefe Administrativo Financiero de este ICD.

II. ANTECEDENTES.

El Instituto Costarricense sobre Drogas se creó por Ley 8204¹ del 26 de diciembre de 2001, y es en enero 2014 que se presentan solicitudes de pago por concepto de jubilaciones, según siguiente detalle:

- Resolución No. 066-2014, se presenta por concepto de jubilación, la primer liquidación por prestaciones legales relativas a cesantía y vacaciones por un monto de ₡8.336.316,00 (ocho millones trescientos treinta y seis mil trescientos dieciséis colones con 00/100), a un funcionario que ocupó el puesto No. 501181 Profesional 1A ubicado para ese entonces en la proveeduría institucional.

- Para mayo de 2014 se emite la resolución No. 068-2014, liquidándose la suma de ₡11.391.997,00 (once millones trescientos noventa y un mil novecientos noventa y siete colones con 00/100) a un funcionario quien ocupaba el puesto 501225 en la plaza Profesional 3, en la Unidad de Recuperación de Activos.

- Con documento No. 011-2015 del 7 de octubre de 2015 se cancela los extremos laborales a otro funcionario quien ocupaba el puesto No. 501197 Oficinista 1, por la suma de ₡3.647.989.00.

- Para el mismo año 2015, con resolución administrativa N° 051-2015 del 06 de mayo de 2015 se cancela mediante cheque N° 2205-9 ₡12.413.829.00 (doce millones cuatrocientos trece mil ochocientos veintinueve colones exactos) al funcionario quien ocupaba la plaza de Profesional Servicio Civil 3 ubicado en la unidad de Recuperación de Activos en ese entonces, monto que fue girado a su esposa en vista del fallecimiento de este.

El monto total pagado a la fecha en prestaciones legales, asciende a ₡35.790.131.00, (treinta y cinco millones setecientos noventa mil trescientos treinta y un colón con 00/100).

Por tratarse de un tema relativamente nuevo para la institución, esta unidad de auditoría se procede a investigar la existencia de reservas o contingencias que lleva la Unidad Administrativo Financiero para cubrir erogaciones o necesidades a futuro que se deriven de funcionarios pensionados, y para ello se desarrolla en los siguientes ítems.

¹ Ley Sobre estupefacientes, sustancias psicotrópicas, drogas de uso no autorizado, legitimación de capitales y financiamiento al terrorismo.

III. RESULTADOS.

2.1 Reconocimiento de prestaciones legales.

El artículo 85 inciso e) del Código de Trabajo, señala: “que la rescisión contractual por jubilación da derecho al trabajador a obtener el pago de las prestaciones e indemnizaciones legales que le corresponden, así vemos que cualquier trabajador que se acoja a los beneficios de jubilación, pensión de vejez, muerte o de retiro, tiene derecho a que se le pague el auxilio de cesantía, aparte de las vacaciones y aguinaldo proporcionales que le correspondan.”.

En el tema de preaviso, la misma norma establece: “es importante indicar que aunque la ley no obliga al trabajador a dar el aviso de retiro por jubilación, por cuestiones de lealtad y consideración, el trabajador debería dar el preaviso al patrono para que este pueda prever con tiempo la nueva contratación según el artículo 28 del Código de Trabajo”.

En relación con las erogaciones por concepto de prestaciones legales realizadas en los últimos tres años, se comprueba un fraccionamiento en los pagos, por cuanto, se cancelan primero auxilio de cesantía (ocho años) y vacaciones; y posteriormente giran los montos por aguinaldo y salario escolar, situación que puede ser comprobada en el siguiente recuadro.

N° Puesto	Fecha Cese laboral	Fecha Pago Liquidación Laboral	Primero pago s/liquidación ¢	Fecha Pago Aguinaldo	Segundo pago Aguinaldo ¢	Fecha Pago Salario Escolar	Tercer pago salario escolar ¢	Dif. Fechas de pago
501181	21-01-14	06-05-2014	8.336.316.00	03-12-2014	317.755.94	14-01-2015	50.128.76	6-7 meses
501225	31-05-14	06-05-2014	11.391.997.00	03-12-2014	1.134.384.40	14-01-2015	648.557.97	7-8 meses
501222	30-11-14	25-05-2015	12.413.829.00	27-11-2015	258.065.00	14-01-2015	1.314.983.00	12-13 meses
501197	09-09-15	25-09-2015	3.647.989.00	02-12-2015	544.162.83	13-01-2016	387.975.50	3-4 meses
Total general			35.790.131.00		2.254.368.17		2.401.645.23	

❖ Al exfuncionario que ocupó el puesto No. 501181, se acoge a su pensión el 21 de enero del 2014, le realizan un primer pago parcial de la liquidación total que comprende como los aplicados para todos los jubilados: auxilio de cesantía y vacaciones), en mayo 2014; y posterior se procede al pago de aguinaldo en diciembre del mismo año, y salario escolar en enero 2015, o sea, transcurrieron entre seis y siete meses para efectuar el giro total de liquidación.

❖ En el caso del jubilado que ocupó el puesto No. 501225, se retira del Instituto el 31 de mayo de 2014, recibe su liquidación por cesantía y vacaciones en mayo de 2014, y se presenta el mismo evento expuesto en el punto anterior.

❖ El tercer ítem muestra un cese de funciones del funcionario que ocupó el puesto N° 50122, quien por fallecimiento de éste, la administración se ve en la contingencia de cancelar derechos legales a sus familiares, en este la cónyuge, quien seis meses después recibe un pago parcial por prestaciones, y un año transcurrió para que se le cancelarán los montos de aguinaldo y salario escolar.

❖ La persona que ocupó el 501197, concluye su beneficio laboral el 9 de setiembre de 2015, se le cancelan los extremos de cesantía y vacaciones en setiembre 2015, y tres meses después se hizo efectivo el pago del aguinaldo y cuatro meses más tarde el pago por concepto de salario escolar.

Por lo demostrado, queda implícito tomar estrategias en el tema de provisión presupuestaria relativa a jubilaciones, minimizando la práctica de efectuar pagos parciales que eventualmente podrían inducir a demandas por los beneficiarios por no cumplir la normativa; y en su efecto cancelar el monto total correspondiente a liquidación laboral.

Referente al pago del salario escolar posterior a la liquidación, el criterio DAJ-AE-del 07 de marzo del 2011, emitido por la Dirección de Asuntos Jurídicos, “Departamento de Asesoría Externa” del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social a solicitud de la Auditora Interna a.i. del Consejo Nacional de Concesiones, señala:

“2. La diferencia de salario en cuanto al salario escolar como parte integrante de los salarios a tomar en cuenta para el cálculo de la pensión es lo que motiva este recurso. En criterio el Tribunal no existe ninguna base legal para desconocer que el salario escolar forma parte del salario total de los trabajadores a quienes éste se paga. El hecho de que se pague en una sola suma en un mes determinado del año no implica que no forme parte de éste, se trata de un pago diferido y afecto a cargas sociales, mismas que se pagan al hacerse la liquidación. Es indiscutible entonces, que es un componente del salario y como tal debe considerarse como integrante de los salarios computables para el salario promedio que servirá de base para pagar las pensiones o jubilaciones...”. (El subrayado es nuestro).

Al respecto, se consulta a la encargada de Recursos Humanos, sobre los pagos fraccionados a los beneficiarios por concepto de jubilación, en donde no se incorpora el aguinaldo y el salario escolar en las liquidaciones laborales, señala:

“Por política que es costumbre porque no hay nada por escrito se aplica en el periodo que corresponde cada uno de esos derechos”.

Por tanto, debe la administración analizar y definir un procedimiento sobre el pago de prestaciones legales en futuras jubilaciones; de forma que se minimice el riesgo de demandas interpuestas por algún afectado; asegurando satisfacción a los funcionarios que se acojan a su pensión.

2.2 En el tema de proyección de liquidaciones laborales.

Se señala como el instrumento para pronosticar gastos e ingresos en un periodo determinado e interpretar los resultados esperados para la toma de decisiones. A su vez, el presupuesto es una herramienta administrativa que sirve para la oportuna planificación de los desembolsos que debe ejecutarse, reconocer pasivos y gastos generados por el desarrollo normal de la institución, por ende la importancia de contemplar partidas que proyecten flujos de efectivo para asegurar que los pagos se realicen de forma certera y ágil.

Por ello, se hace necesario conocer los ingresos y egresos de efectivo, así como los saldos disponibles, información que los administradores deben tener a la mano para una adecuada planificación de los recursos financieros o que a la vez permite conocer la liquidez del presupuesto.

Al presentarse el término de una relación laboral, corresponde un derecho económico a los trabajadores por el tiempo de servicio, lo que permite calcular por la unidad competente, el monto referencial por concepto de liquidación. Por tal motivo, en este apartado se aborda las condiciones y requisitos con que cuenta la Unidad Administrativo Financiero, para ejecutar el derecho al disfrute de una pensión por vejez, bajo el régimen de IVM² de la CCSS³.

Para el presente análisis, se estimó la edad y los años laborados de los funcionarios tomado como base la planilla de noviembre 2016-mes en que se inicia este estudio-, comprobándose que desde el 2017 hasta el 2027 se pensionarán veinte funcionarios conforme al artículo cinco del Reglamento del Seguro de invalidez vejez y muerte de la CCSS, refiere a la tabla de edades y número de cuotas que se deben aportar al régimen, por lo que de seguido se plantea el análisis aritmético que involucra el número de plaza, nombre del puesto, año a jubilarse, monto de liquidación, así como la fecha de nacimiento factor base para determinar los años que requiere la persona para gozar de la pensión.

² Invalidez, vejez y muerte.

³ Caja Costarricense de Seguro Social.

AUDITORIA INTERNA

INFORME ESPECIAL FINAL AI-001-2017

N° Plaza	Nombre Plaza	Fecha de Nacimiento			Unidad	Proyección año de jubilación	Prestaciones Legales proyectadas ¢
		Día	Mes	Año			
501195	Conductor Servicio Civil 2	1	6	1953	UAFI	2017	5.578.222
501175	Profesional Servicio Civil 3	22	2	1959	UPP	2019	22.846.691
502792	Profesional Servicio Civil 3	10	12	1960	UAFI	2020	20.364.550
501226	Conductor Servicio Civil 1	25	6	1959	UAFI	2021	5.967.476
501176	Profesional Servicio Civil 3	29	9	1962	AI	2022	21.046.161
504664	Profesional Servicio Civil 3	15	12	1962	UIE	2022	22.030.820
504665	Farmacéutica 5	18	7	1963	UCFP	2023	49.279.685
501223	Profesional Servicio Civil 1A	14	10	1964	AI	2024	13.097.905
501231	Prof. Jefe Servicio Civil 3	15	5	1964	UPP	2024	29.512.622
501222	Profesional Servicio Civil 3	1	12	1962	URA	2025	23.839.771
501233	Profesional Servicio Civil 3	13	3	1963	UPP	2025	25.361.188
501174	Prof. Jefe Servicio Civil 1	1	8	1963	UAFI	2025	25.532.191
501209	Profesional Servicio Civil 3	13	2	1963	URA	2025	22.229.392
501184	Prof. Jefe Servicio Civil 1	24	10	1963	UAFI	2025	26.180.673
503893	Profesional Servicio Civil 3	7	2	1965	UPP	2025	21.907.837
501204	Profesional Servicio Civil 3	16	11	1964	UIF	2026	22.677.452
501208	Profesional Servicio Civil 3	14	4	1966	AL	2026	24.436.864
501169	Auditora Interna	3	3	1966	AI	2026	45.536.345
501192	Conductor Servicio Civil 1	11	11	1965	UAFI	2027	6.916.909
501210	Prof. Jefe Servicio Civil 3	30	10	1965	UAFI	2027	34.732.229
Total General							469.074.982

Conforme a los cálculos financieros ejecutados por esta unidad que sustentan el monto de liquidación laboral proyectado para cada funcionario en los periodos definidos, se consideró las siguientes condiciones:

- ✓ El salario bruto contempla salario base, la porción del salario escolar (8.19%), más los pluses salariales.
- ✓ La planilla considerada objeto de análisis en este estudio, se aplica un ajuste para los diez próximos años del 3%; aumentando proporcionalmente el plus salarial sobre prohibición, peligrosidad en los casos en que se les reconoce dicho rubro.
- ✓ Las anualidades se calculan con fundamento en la Resolución DG-173-2016 vigente desde enero de 2016 emitida por el Área de Salarios e incentivos de la Dirección del Servicio Civil. No se consideran ajustes para los diez años proyectados.
- ✓ Para el cálculo de vacaciones se tomó salario promedio diario, multiplicado por cincuenta y dos días de vacaciones en todos los casos, partiendo de

la premisa que a la fecha de la jubilación los beneficiarios cuenten con dos periodos acumulados de vacaciones.

✓ El auxilio de cesantía contempla los últimos seis meses de salario, y se multiplica por el factor de tope de cesantía que es de ocho años al día de hoy, conforme al artículo N° 29 del Código de Trabajo y la Ley N° 7983 Protección al Trabajador.

✓ Y para el aguinaldo, se calculó tomando los últimos doce salarios devengados por el 8.33%.

Por tanto, se advierte que la administración debe proyectar para los siguientes diez años un aproximado de ₡469.074.982.00 (cuatrocientos sesenta y nueve millones setenta y cuatro mil novecientos ochenta y dos colones) para cubrir el pago de prestaciones legales de los veinte jubilados, distribuidos de la siguiente forma:

- ❖ Entre el presente año al 2023 gozarán del beneficio cinco funcionarios, uno por cada año de manera consecutiva.
- ❖ Para 2022, 2024 y 2027 se jubilarán dos cada año para un total de seis personas.
- ❖ En el 2026 se tiene la cantidad de tres.
- ❖ Y para el 2025 se deberá presupuestar un monto aproximado por ciento cuarenta y cinco millones.

Lo anterior, se describe de seguido:

Año	Cantidad funcionarios	Monto liquidación ₡
2017	1	5.578.222
2019	1	22.846.691
2020	1	20.364.550
2021	1	5.967.476
2022	2	43.076.980
2023	1	49.279.685
2024	2	42.610.527
2025	6	145.051.051
2026	3	92.650.661
2027	2	41.649.138
Totales	20	469.074.982

En la revisión efectuada a los estados financieros del ICD se comprueba que la cuenta “provisión por prestaciones legales”; no está siendo reflejado el contenido presupuestario para el pago de eventuales jubilaciones del

ICD; por lo que es conveniente reflejar en el estado de Situación Financiera los registros contables relativo a provisiones y/o cuentas por pagar por concepto de prestaciones legales, que pudieran revelar la existencia de pasivos contingentes⁴ y reservas, situación validada en la entrevista formulada a la contadora institucional que expresa:⁵

“No se lleva un adecuado control sobre prestaciones legales, la comunicación no es fluida en ese sentido desde el punto de vista contable, asevera que desconoce si presupuestariamente se contemplan esas partidas”.

Por otra parte, la encargada de Recursos Humanos manifestó en entrevista realizada el 23 de noviembre de 2016⁶:

“Que no hay comunicación entre la UAFI y sus áreas y tampoco con asesoría legal, especialmente en el tema de liquidaciones laborales”.

Además, dicha funcionaria asevera que desconoce la existencia de provisiones para prestaciones legales, por limitaciones en recursos financieros y la poca comunicación con las áreas de tesorería y presupuesto, y en el caso de la contabilidad la titular le solicita datos para mantener el Sistema Integrado de Gestión Administrativa Financiera⁷ actualizado en el tema de provisiones. Además, señaló que desde el 2014 se coordina con el Ministerio de Hacienda en un programa para jubilados, con el propósito de atender la norma vigente sobre proyecciones de pensiones.

En entrevista⁸ realizada sobre este mismo tema al Jefe a.i de la Unidad Administrativa Financiera, señala que no se cuenta con un procedimiento para reservas, justificando que el presupuesto ordinario apenas alcanza para los gastos corrientes; por tanto, debe validarse las fuentes de financiamiento, compararlas con las obligaciones financieras que debe enfrentar la institución para advertir sobre las posibles limitaciones presupuestarias a futuro.

Es prudente que las áreas de Recursos Humanos, Tesorería y Contabilidad definan políticas que proyecten prácticas presupuestarias, con el propósito de cubrir egresos que se generen de la operación normal de la entidad; analizar y debatir las actividades actuales sobre provisiones y registros contables

⁴ Obligaciones futuras derivadas de actos presentes.

⁵ Acta AI-048-2016 del 21 de noviembre del 2016.

⁶ Acta N° 047-2016.

⁷ SIGAF.

⁸ Acta AI 046-2016 del 23 de noviembre de 2016.

acordes a la normativa vigente, especialmente la NICSP N° 19,⁹ en el apartado 16 sobre el registro de activos, pasivos contingentes y provisiones:

“Pasivos en los que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento” y también debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones, según la NICSP 19 /(a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;/(b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y/(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.”.

Por tanto, no debe ocasionarse efectos negativos a funcionarios que deben esperar su liquidación por no contarse con contenido presupuestario y procedimientos contables acordes a las exigencias de la norma o de los sistemas de información financiera.

2.3 Manual de procedimientos.

En relación con los procedimientos de control, ejecución y registro de las liquidaciones laborales se comprobó la omisión de un Manual de Procedimientos que regule el tema de liquidaciones laborales, aspecto que constituye una limitación para esta Auditoria a la hora de revisar los pasos del proceso, situación que es importante se corrija para prevenir la desactualización u omisión de controles por parte de la administración.

Sobre el tema se consultó a la funcionaria encargada de RRHH¹⁰, la cual indica *“que no existe un procedimiento, ni política para el análisis, cálculo y ejecución de las prestaciones legales.”*

Por su parte, la observancia Directriz Presidencial 23-H publicada en La Gaceta No. 75 del 20 de abril del 2015 señala como principio específico en la materia, el Principio de Gestión Financiera el cual, según el inciso b) del artículo 5° de la Ley que: “La administración de los recursos financieros del sector público se orientará a los intereses generales de la sociedad, atendiendo los principios de economía, eficacia y eficiencia, con sometimiento pleno a la ley”.

Es por ello que la administración activa deberá actuar de forma ágil diseñando aquellos manuales que aún no se encuentren establecidos en la UAFI, en

⁹ Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público Activos, pasivos contingentes y provisiones.

¹⁰ Acta 047-2016, 23 de noviembre 2016.

busca de adoptar las mejores prácticas del control interno y la administración de riesgo, que ambas coinciden en la importancia de los manuales de procedimientos para definir las funciones y responsabilidades de todos los funcionarios, como se ha indicado en anteriores informes.

III- CONCLUSIONES.

En la revisión efectuada, se comprueba que los estados financieros del ICD no cumplen con el principio contable de revelación suficiente, por cuanto se omite la cuenta “provisión por prestaciones legales”; de la misma forma no está siendo reflejado el contenido presupuestario para el pago de prestaciones legales por muerte, despidos y jubilaciones del ICD.

Las erogaciones por concepto de prestaciones legales realizadas en los últimos tres años, se comprueban fraccionamiento en los pagos, por cuanto, se cancelan primero auxilio de cesantía y vacaciones; y posterior giran los montos por aguinaldo y salario escolar.

Se estima que de hoy al 2027, el ICD afrontará recursos financieros para liquidar a veinte funcionarios que se jubilarán; con un aproximado por ₡469.074.982.00 (cuatrocientos sesenta y nueve millones setenta y cuatro mil novecientos ochenta y dos colones), señalados en el desarrollo de este documento.

No se cuenta con un Manual de Procedimientos así como una guía que permita conocer los pasos de los cálculos aritméticos y financieros para determinar proyecciones sobre pasivos contingentes, en este caso, prestaciones legales.

IV. RECOMENDACIONES.

A LA DIRECCIÓN GENERAL.

1. Tomar estrategias en el tema de provisión presupuestaria; minimizando la práctica de efectuar pagos; por lo que se debe analizar y definir un procedimiento sobre el pago de prestaciones legales en futuras jubilaciones. Véase el punto 2.1 de este informe.

2. Girar instrucciones a la Unidad Administrativo Financiero, para que se reflejen los registros contables relativo a provisiones y/o cuentas por pagar por concepto de prestaciones legales, de manera que proyecten en los siguientes diez años un aproximado de ₡469.074.982.00 (cuatrocientos sesenta y nueve millones setenta y cuatro mil novecientos ochenta y dos colones) para cubrir el pago de prestaciones legales. Revísese el punto 2.2 de este estudio.

3. Girar instrucciones al jefe a.i. de la Unidad Administrativo para que en coordinación con los subordinados de dicha unidad, se diseñen y actualicen los manuales de procedimientos, así como una guía que permita conocer los cálculos aritméticos financieros para determinar proyecciones sobre pasivos contingentes, y otros rubros. Véase lo descrito en el punto 2.3.