



# MUNICIPALIDAD DE ESCAZÚ

## **Auditoría Interna**

### **INF-AI-004-2023**

14 de junio de 2023

---

Auditoría de Asesoría – Seguimiento a la  
Gestión sobre el Endeudamiento.

## Contenido

RESUMEN EJECUTIVO.....	i
1. Origen del Estudio.....	1
2. Objetivo(s) del Estudio.....	1
3. Alcance, Limitaciones y Logros del Estudio.....	2
4. Responsabilidad de la Administración y la Auditoría.....	2
5. Marco de Referencia del Estudio.....	2
6. Comunicación de Resultados.....	5
7. Resultados.....	5
7.1 Resultados Satisfactorios.....	5
7.2 Oportunidades de Mejora.....	7
7.2.1 Oportunidades de mejoras en la aplicación del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento.....	7
7.2.1.1 Marco normativo sobre la gestión del endeudamiento:.....	7
7.2.1.2 Desactualización de los procedimientos Institucionales:.....	13
7.2.1.3 Presentación de la proyección del flujo de efectivo.....	19
7.2.1.4 Verificación del registro contable de las operaciones crediticias del Municipio:.....	21
7.2.1.5 Implementación de acciones enfocadas en la promoción, desarrollo profesional y liderazgo en la gestión del endeudamiento.....	26
7.2.1.6 Presentación de la información financiera del endeudamiento a la Dirección General de Crédito Público.....	27
7.2.2 Criterio.....	31
7.2.3 Efecto.....	63
8. Conclusiones.....	63
9. Recomendaciones.....	69

Bachiller.  
Arnoldo Barahona Cortés.  
Alcalde Municipal.

Estimado señor:

Asunto: Auditoría de Asesoría – Seguimiento a la Gestión sobre el Endeudamiento.

## RESUMEN EJECUTIVO

### ¿Qué se examinó?

En cumplimiento a la modificación del Plan Anual de Trabajo de la Auditoría Interna para el período 2023, se estableció la ejecución del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, según solicitud realizada por parte de la Contraloría General de la República (CGR) mediante DFOE-IAF-O420-2022 oficio 16995 del 17 de octubre del 2022 y la copia del oficio DFOE-LOC-OO38-2023 oficio OO350, del 18 de enero del 2023 donde se le comunica al alcalde municipal el inicio de dicho seguimiento; del resultado a la aplicación de este instrumento se realizó una auditoría especial denominado "Asesoría – Seguimiento de la gestión sobre el Endeudamiento.", con el propósito de fortalecer la gestión efectuada por el Municipio, específicamente, en aspectos como: instrumentos de control interno, normativa, ejecución, seguimiento, gestión de la información y transparencia de la deuda, todo de acuerdo con lo establecido en el ordenamiento jurídico y técnico y con sanas prácticas.

El alcance del estudio comprendió en la aplicación de sesenta y seis (66) preguntas desarrolladas para recopilar información sobre prácticas, acciones y otros elementos de esta gestión; por lo que, el enfoque se basa en tres ejes como lo son: Eje 1. Planificación: instrumentos, organización y normativa para la gestión de la deuda, Eje 2. Ejecución, seguimiento y evaluación de la gestión de la deuda y Eje 3. Gestión de la información y transparencia.

Con fundamento en el objetivo y alcance del presente estudio especial, se aplicó dichos ejes, con el fin de obtener un panorama general de la gestión de endeudamiento del Municipio, en cuanto a la determinación de aspectos de transparencia y fortalecimiento del proceso de rendición de cuentas, tales aspectos distribuidos en los tres ejes en mención, los cuales fueron determinadas por la CGR como parte de la conformación del cuestionario.

### ¿Por qué es importante?

Este Municipio mantiene una operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 con el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (en adelante IFAM) iniciada 19 de octubre del 2017 por un monto inicial ₡4.604.807.366,64 y con un saldo registrado al 31 de diciembre de 2022 de ₡ 4.283.395.268,781. Previa aprobación por el Concejo Municipal mediante en el acuerdo AC-158-17, Acta 68, Sesión Ordinaria 62 del O3 de julio de 2017; fue aprobado por unanimidad; según la Ley 7794 Código Municipal, en el Capítulo III. Crédito Municipal, artículo N.º 95, establece "Las municipalidades y cualesquiera formas de asociación entre ellas podrán celebrar toda clase de préstamos. Los préstamos requerirán la aprobación de al menos dos terceras partes de la totalidad de los miembros del Concejo Municipal respectivo. (...)"

En vista de que estos recursos utilizados contribuyeron a una oportunidad de crecimiento de este gobierno local, en cuanto al proyecto del financiamiento de la compra de 10 inmuebles propiedad de " STCR COSTA RICA TRUST AND ESCROW COMPANY LIMITED SOCIEDAD ANONIM"; esta Auditoría Interna, como parte de la verificación de la gestión de los recursos municipales, presenta una auditoría de carácter especial resultante de la aplicación del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento; mismo que fue relevante debido a que permitió identificar los procesos de control interno y transparencias en la rendición de cuentas, desde la aplicación de los tres ejes mencionados en la sección

---

<sup>1</sup>Oficio-AI-006-2023 de fecha 07 de febrero de 2023, se atiende el oficio N.º 01130 documento DFOE-LOC-O276 de la CGR donde se hace entrega de un archivo denominado: Datos operaciones crediticias".

anterior; actividad que, responde al marco normativo vigente y sanas prácticas que permiten el fortalecimiento de la gestión de la deuda pública; así como al cumplimiento del ciclo de la gestión propia de la deuda.

### Imagen N.º1

#### Ciclo de la Gestión del Endeudamiento Institucional

## Panorama general de la gestión de la deuda



Propósito: asegurar las fuentes de financiamiento para las necesidades de la institución y el cumplimiento de sus obligaciones de pago, al menor costo posible en el mediano a largo plazo y en forma compatible con un nivel prudente de riesgo.

Fuente: Contraloría General de la Republica.

Por lo que esta gestión requiere que, por parte de la Administración Activa, se realice la aplicación de una metodología cuidadosa y responsable en el manejo de los recursos públicos.

### ¿Qué se encontró?

Una vez concluida una parte de la Asesoría - Seguimiento a la Gestión sobre el Endeudamiento, se determinaron los siguientes aspectos a mejorar para la gestión de deuda, para el cual se emitió recomendación al [REDACTED] alcalde Municipal, a fin de que las situaciones sean subsanadas.

## 1. Oportunidad de mejora.

La finalidad de esta asesoría es ofrecer al Jerarca y a la Gerencia Gestión Hacendaria, los aspectos de mejora que se requieran de conformidad con la aplicación del Instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, así como las capacidades y disponibilidad de tiempo de esta Auditoría Interna, para coadyuvar en el proceso de la gestión de la deuda y sin pretender con esto sustituirla voluntad del Jerarca en cuanto a la toma de decisiones.

### Oportunidad de mejora 7.2.1.1 Debilidades en el marco normativo sobre la gestión del endeudamiento:

#### Conclusión:

El Municipio, en la actualidad presenta una operación crediticia N.º 1-T-1446-0717 con el IFAM, entidad autónoma y asesor de los gobiernos locales, el cual se abrió desde el periodo 2017 con un saldo inicial de ₡4.604.807.366,64 y un saldo registrado al 31 de diciembre de 2022 de ₡ 4.283.395.268,782.

Para atender las diferentes obligaciones derivadas del endeudamiento, convenga a que la Administración desarrolle una serie de actividades necesarias para gestión de la deuda, entre ellas la elaboración de un marco normativo como es la política de endeudamiento, estrategia de corto, mediano y largo plazo, plan de endeudamiento y la gestión de los riesgos mediante un marco que administre diversos riesgos de estas actividades de deuda. En cuanto a estos instrumentos el Municipio carece de los mismos; no obstante, cuenta con Oficinas Tesorería, Presupuesto, Subproceso de Contabilidad y la propia

---

<sup>2</sup> Oficio-AI-006-2023 de fecha 07 de febrero de 2023, se atiende el oficio N.º 01130 documento DFOE-LOC-0276 de la CGR donde se hace entrega de un archivo denominado: Datos operaciones crediticias”.

Gerencia Gestión Hacendaria, que es la encargada de estas áreas y así como de supervisar y realizar actividades de control. Y que una vez aplicado el "Instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento" se encuentran comprometida a la implementación de un marco normativo robusto e implementar buenas prácticas relacionadas a la gestión de la deuda.

Ahora bien, la normativa sobre endeudamiento debe tener una base clara definiendo los objetivos, los propósitos del endeudamiento que asumen, y que dichos propósitos o metas deben mantener coherencia con la planificación y metas institucionales, buscando la rendición de cuentas y la generación de estadísticas en un marco de transparencia; regulaciones necesarias desde su potestad de endeudamiento en el Sector Público indicados en la Ley N. ° 7794 Código Municipal. Por lo que, gestionar deuda con reglas poco claras podría derivar en riesgos asociados a la gestión administrativa- financiera- operativa del endeudamiento y que podrían significar costos en términos de eficiencia en el uso de los recursos públicos.

**Recomendación:**

1. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar una política de endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.° 1.
2. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar una estrategia de endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.° 2.
3. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar un marco para la gestión de riesgos del endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.° 3.
4. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar un plan de

endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.º 4.

Oportunidad de mejora 7.2.1.2 Desactualización de los procedimientos Institucionales:

**Conclusión:**

Este Municipio cuenta con normativa institucional relacionado al endeudamiento, que le ha permitido gestionar los controles en cuanto a la solicitud, estudio y aprobación de créditos, el pago de la amortización e intereses; procedimientos que forman parte del cumplimiento de la Ley N.º 8292, Ley General de Control Interno; así como de las Normas Técnicas Básicas que regulan el Sistema de Administración Financiera, N-1-2007-CO-DFOE que establecen las actividades de control, mismas que son deberes del jerarca y de los titulares subordinados; así como también, deben de ser documentados, actualizados y divulgados internamente. En virtud de realizar mejoras a estos procedimientos institucionales, es necesario que la Gerencia Gestión Hacendaria realice un inventario de los controles que se han efectuado en el otorgamiento de financiamientos; con el propósito de que sean incorporados y de esta manera ajustar el bloque de legalidad de los mecanismos de endeudamiento utilizados por la institución.

**Recomendación:**

1. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a realizar la actualización del procedimiento institucional P.GHA 18.4. Solicitud, estudio y aprobación de créditos, de los puntos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.2, punto N.º 1, incisos a, b, c, d.
2. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en coordinación con el Subproceso de Contabilidad a realizar la actualización del M-CO-16 Manual

Financiero-Contable, del punto señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.2, punto N.º 2.

3. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a gestionar la incorporación del documento "Clasificación de la información financiera" a la Política de clasificación, manejo y difusión de la información financiera; así como a incorporarle la clasificación y la documentación del endeudamiento. Señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.2, punto N.º 3.

Oportunidad de mejora 7.2.1.3 Presentación de la proyección del flujo de efectivo:

**Conclusión:**

La Administración Activa tiene como responsabilidad realizar la preparación y presentación de los Estados Financieros Mensuales, entre ellos, el Estado de Flujo de Efectivo, con apego a la Directriz N.º OO12-2021 Presentación de Estados Financieros y otra información de fecha 07 de diciembre de 2021, de la Dirección General de Contabilidad Nacional. Por consiguiente, la Gerencia Gestión Hacendaria, encargada del Subproceso de Contabilidad, debe de velar porque los controles o actividades establecidas para la presentación de la información se realice en la periodicidad correspondiente y así fortalecer la transparencia y rendición de cuentas.

En el entendido de que, los objetivos de la elaboración de los Estados Financieros, es suministrar información acerca de la situación financiera, resultados, y los flujos de efectivo de la entidad, que proporcionen un amplio espectro de información que se pueda tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación del uso de los recursos públicos y de esta manera suministrar información a los diferentes usuarios; así como, evaluar la capacidad de la entidad para financiar sus actividades y cumplir con sus obligaciones y compromisos.

Recomendación:

1. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad a cumplir con la periodicidad de la presentación de los Estados Financieros mensuales, de acuerdo con la Directriz N.º OO12-2021, señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.3.

Oportunidad de mejora 7.2.1.4 Verificación del registro contable de las operaciones crediticias del Municipio

Conclusión:

En cuanto al registro contable de la operación crediticia N.º 1-T-1446-0717 (IFAM) se concluye que la presentación de los saldos contables de la cuenta contable N.º 222020203114226 préstamos a pagar largo plazo son parcialmente razonable; debido a la omisión de la porción del préstamo de la cuenta por pagar a corto plazo; lo que respecta al plazo restante es razonable. En cuanto al registro de los asientos contables relacionado al pago de la amortización e intereses, se identifica el gasto financiero N.º 521020203014226 Intereses sobre prestamos del sector público y la cuenta contable N.º 212020203314226 préstamo a pagar corto plazo, subcuenta anexa de intereses. No obstante, la clasificación del capital de la operación N.º 1-T-1446-0717 (IFAM) se encuentra registrada a la cuenta por pagar a largo plazo, situación que genera que la cuenta contable que se debería utilizar es la N.º 2.2.2.02.02.03.3. Préstamos de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a pagar l/p - Intereses devengados; siguiendo la metodología que explica el Manual Funcional de cuentas Contables, versión 2021.

Por otra parte, nos encontramos que el Estado de Deuda (en miles de colones), con corte al 31 de diciembre del 2022, desglosa dos préstamos activos del Municipio, el primero enfocado en Gobierno Local con la operación crediticia

N.º 1-T-1446-O717 con el IFAM y con saldo ₡4.283.395,26 y el segundo de la entidad bancaria Banco Nacional de Costa Rica préstamo N.º 6O-3-3O794933 con un saldo ₡553.11. De este último préstamo se validó que fue cancelado en su totalidad por el municipio desde el 20 de diciembre del 2017. Por lo que, se concluye que, el saldo indicado de la operación del BNCR afectan la presentación de la información contenida en los Estados Financieros, debido a que no se reflejan de forma correcta los saldos de las deudas del Municipio; y es necesario que se adopten las medidas necesarias para subsanar esta situación, de manera tal que se presente información confiable y oportuna para la toma de decisiones.

Adicionalmente, se observó que desde el periodo 2013 se registró a la cuenta contable N.º 1010608 IFAM Créditos a Favor por Prestamos a corto plazo, un monto de ₡18.758.472,50 correspondiente a un ajuste en la cuenta presupuestaria sobre el préstamo 1-ED-1363-O812 por duplicidad de registro; para el periodo 2017 en el mes julio se hace la carga de este saldo a la cuenta contable N.º 1139899O2O14226 Otras cuentas a cobrar a corto plazo y hasta la fecha de este informe se mantiene este saldo. Al no tener certeza del origen de este registró, debido a que, es una cuenta por cobrar a corto plazo y que ha estado registrado por 9 años aproximadamente, se convierte en una necesidad adoptar las medidas procedentes para determinar el origen de este registro contable.

### Recomendación

1. Se insta a la Gerencia Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad analizar las situaciones expuestas en el Estado de Deuda y las cuentas contables, que permita corregir las debilidades encontradas en la Oportunidad de mejora 7.2.1.4 puntos 1, 2 y 3.



Oportunidad de mejora 7.2.1.5 Implementación de acciones enfocadas en la promoción, desarrollo profesional y liderazgo en la gestión del endeudamiento

**Conclusión:**

Como parte de la aplicación del Instrumento de consulta de la gestión de la deuda, la Contraloría General de la República, solicita en su pregunta N.º 44 la frecuencia con la que la Municipalidad realiza actividades de capacitación para fomentar el desarrollo de conocimiento en el personal responsable de la gestión de la deuda; sin embargo estas actividades no son efectuadas por la Gerencia Gestión Hacendaria, como parte del proceso de solicitud, estudio y aprobación de créditos; así como de ser participe en la gestión de pago de la amortización e intereses, la Comité Gerencial y la Comisión Permanente de Hacienda y Presupuesto; por lo que, se requiere el establecimiento de acciones para el fortalecimiento de la oportunidad, calidad y efectividad de la gestión de endeudamiento; que impulse las habilidades y conocimientos ya adquiridos por el personal de la Gerencia Gestión Hacendaria y contribuyendo a mejorar el perfil profesional para el cumplimiento de los objetivos institucionales.

**Recomendación**

1. Se insta a la Gerencia Hacendaria a implementar mecanismos dirigidos a fortalecer las habilidades y los conocimientos del personal sobre la gestión de la deuda, señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.5.

Para la definición de dichos mecanismos se debe considerar al menos: a) la identificación de competencias necesarias para el logro del conocimiento, b) el establecimiento de objetivos y metas del personal, c) los indicadores de actividad y resultado esperado, entre otros.

Oportunidad de mejora 7.2.1.6 Presentación de la información financiera del endeudamiento a la Dirección General de Crédito Público.

**Conclusión:**

Por último, la situación encontrada en los atrasos del envío de los datos de la deuda del Municipio con el IFAM para los periodos 2020, 2021 y 2022 a la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda (DGCP); presentan un incumplimiento al Decreto Ejecutivo N° 32988-H, artículo N.º113 y N.º118 y a la Directriz N.º094-H, artículo N.º5 y N.º9, lo que genera inexactitud en las cifras del endeudamiento nacional y limita el cálculo de estadísticas fiscales fiables, transparentes y oportunas para analizar la sostenibilidad del endeudamiento público.

Además, no se encontró un procedimiento formal relacionado con los controles que realiza el Subproceso de Contabilidad para la remisión de la información a la Dirección de Crédito Público; por lo que, esta Auditoría Interna, resalta la importancia de cumplir con la elaboración de procedimientos que tienen como finalidad de contribuir al mejoramiento de la gestión de la información, estandarizar las prácticas administrativas, e incrementar la transparencia y rendición de cuentas.

**Recomendación**

1. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad a cumplir con el envío de la información de la deuda actual de manera mensual y de acuerdo con la Directriz N.º 094-H, artículo N.º7, inciso c). Punto señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.6.
2. Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad a incorporar dentro de los procedimientos existentes o elaborar un procedimiento donde se detalle los pasos a seguir para la

remisión de la información a la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda (DGCP). Así como también, definir dentro de las actividades el respaldo de la documentación y definir los posibles responsables. Punto señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.6.

#### **Solicitud de la Contraloría General de la República:**

En relación el oficio N.º DFOE-LOC-OO38-2023 oficio N.º OO350, del 18 de enero del 2023, en el cual la Contraloría General de la República comunicó al Gobierno Local el inicio del estudio "Seguimiento a la Gestión sobre Deuda Pública" que se realiza en coordinación con la Auditoría Interna, y como resultado de la aplicación del instrumento de consulta de dicho estudio, se identificaron algunos aspectos que se comunican en el presente documento; no obstante, se aclara que esta comunicación no excluye que la Contraloría General posteriormente emita un informe sobre el panorama general encontrado en las 14 municipalidades que participan en este proceso de fiscalización.

#### **¿Qué Sigue?**

Con fundamento en lo descrito y con el propósito de fortalecer la gestión de la Gerencia Gestión Hacendario se insta al alcalde Municipal a establecer las acciones necesarias para solventar oportuna y con eficacia las situaciones descritas anteriormente.

## Auditoría de Asesoría – Seguimiento a la Gestión sobre el Endeudamiento.

### 1. Origen del Estudio.

Esta asesoría obedece al cumplimiento de la modificación del Plan Anual de Trabajo de la Auditoría Interna, para el año 2023, el cuál fue presentado al Concejo Municipal y atiende a la solicitud de la Contraloría General de la República (CGR) mediante los oficios N.º 16995 DFOE-IAF-O420<sup>3</sup>.

### 2. Objetivo(s) del Estudio.

#### 2.1 Objetivo General.

El objetivo general de esta asesoría consistió en la aplicación del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, de acuerdo marco normativo y las sanas prácticas; con el propósito de apoyar la toma de decisiones, promover mejoras en la gestión y la rendición de cuentas institucional.

#### 2.2 Objetivo Específico.

Asimismo, se consideraron los siguientes objetivos relacionados:

2.2.1 Aplicación de la herramienta “consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento”, elaborado y entregado por la CGR.

2.2.2 Verificación de la información entregada de la gestión de endeudamiento, conforme con los mecanismos internos, transparencia de la información y seguimiento por parte de la Administración.

---

<sup>3</sup> Del 17 de octubre del 2022, Invitación a participar en proyectos específicos para potenciar esfuerzos coordinados con las Unidades de Auditoría Interna para el periodo 2023.

### 3. Alcance, Limitaciones y Logros del Estudio.

#### 3.1 Alcance del Estudio.

El alcance de la asesoría comprendió en la verificación, análisis y gestión de las actividades de endeudamiento ejecutadas por la Administración Activa, considerando como base el instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento; de acuerdo con la herramienta suministrada por la Contraloría General de la República.

Ampliándose dicho alcance si fuese necesario.

#### 3.2 Limitaciones al alcance.

No se presentaron limitaciones durante el desarrollo del presente estudio.

### 4. Responsabilidad de la Administración y la Auditoría.

La veracidad y exactitud de la información en la que se basó esta Auditoría para llegar a los resultados obtenidos en el presente informe es responsabilidad de la Administración Activa.

La responsabilidad de esta Auditoría Interna consiste en emitir una opinión sobre la efectividad con la que la Gerencia Gestión Hacendaria, basada en su estructura administrativa integrado por Subprocesos y Oficinas Operacionales de la Municipalidad, estén alineados con lo establecido en la normativa legal, técnica y administrativa aplicable para la gestión del endeudamiento.

### 5. Marco de Referencia del Estudio.

#### 5.1 Normativa Consultada.

Para la realización del presente trabajo fue necesario consultar la siguiente normativa:

- Constitución Pública de la República de Costa Rica.
- Ley N.º 8422 Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública.
- Ley N.º 6227 General de la Administrativa Pública.
- Ley N.º 8292 General de Control Interno.
- Ley N.º 8131 Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.
- Ley N.º 9986 Ley General de Contratación Pública.
- Ley N.º 7794 Código Municipal.
- Normas de control interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE) R-CO 9-2009.
- Normas Técnicas sobre Presupuesto Público (N-1-2012-DC-DFOE).
- Normas técnicas básicas que regulan el sistema de administración financiera de la Caja Costarricense de Seguro Social, Universidades Estatales, Municipalidades y otras entidades de carácter municipal y bancos públicos, R-CO-8-2007.
- Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Decreto Ejecutivo N.º 32988.
- Política Endeudamiento Sector Público.
- Directrices generales para el establecimiento y funcionamiento del sistema específico de valoración del riesgo institucional (SEVRI).
- Lineamientos para el reporte, registro y servicios del endeudamiento Públicos, Directriz No. O94H.
- Gestión del Endeudamientos: orientaciones generales para la aplicación del instrumento de consulta institucional, emitido por la Contraloría General de la República, febrero 2023.
- Procedimiento institucional 18.4. Solicitud, estudio y aprobación de créditos.
- Manual de procedimientos financiero-contables, versión 1.

## 5.2 Regulaciones de la Ley General de Control Interno y la Contraloría General de la República.

El presente estudio de Auditoría se ejecutó de conformidad con las "Normas para el Ejercicio de Auditoría Interna en el Sector Público" (Resolución R-DC-119-2009) y las "Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (NGASP)" (R-DC-O64-2014) dictadas por la Contraloría General de la República.

Aplican además las regulaciones de la Ley General de Control Interno N° 8292 (Artículos N.º 10, 11, 12, 15, 37, 38 y 39).

## 5.3. Metodología Empleada.

- Se consideró lo estipulado en leyes, reglamentos, decretos, normas, manuales, políticas y procedimientos relacionados a la gestión de endeudamiento.
- Se aplicaron técnicas y prácticas de auditoría normalmente aceptadas.
- Se ejecutaron procedimientos relacionados a la ejecución del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, según solicitud realizada por parte de la Contraloría General de la República (CGR) mediante DFOE-IAF-O420-2022, Oficio 16995 del 17 de octubre del 2022.
- Se realizaron solicitudes de información y consultas a la Gerencia Gestión Hacendaria mediante memorándum.

## 6. Comunicación de Resultados.

El pasado 16 de marzo del 2023, la Auditoría Interna, mediante una sesión de trabajo presencial denominada "Exposición del resultado de la aplicación de la herramienta de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento" dio a conocer al Gerente Gestión Hacendario, funcionario de la Administración, el resultado de la aplicación de esta herramienta; donde se discutió cada punto y se comunicó algunas recomendaciones de mejora.

El pasado 13 de junio del 2023, la Auditoría Interna, mediante una sesión de trabajo presencial denominada "Exposición de las oportunidades de mejora del INF-AI-004-2023 *Auditoría de Asesoría – Seguimiento a la Gestión sobre el Endeudamiento*" dio a conocer al Gerente Gestión Hacendario, funcionario de la Administración, el resultado de la de las conclusiones y recomendaciones; donde se discutió cada punto y se comunicó las mejoras.

## 7. Resultados.

A continuación, se presentan los resultados del estudio de auditoría.

### 7.1 Resultados Satisfactorios.

- 7.1.1 El Subproceso de Contabilidad realiza la conciliación de los saldos de la operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 con el IFAM.
- 7.1.2 Existe un expediente de la operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 con el IFAM.
- 7.1.3 Se cuenta con el procedimiento institucional P.GHA.18.4 Solicitud, estudio y aprobación de créditos.
- 7.1.4 El Subproceso de Contabilidad cuenta con un Manual Financiero-Contable donde se enlista el procedimiento P-CO-19.6 Procedimiento de deudas comerciales y préstamos, define el registro de la deuda,

intereses y el pago correspondiente.

- 7.1.5 El Municipio cada año realiza la vinculación del proyecto "operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 con el IFAM con el "PAO (PAO PROG III), Presupuesto Ordinario (Cuadro 1 Estado origen aplicación fondos, Cuadro 4 Deuda, JUST\_EGRES\_PROG\_III y Detalle. 6-Lista Proyecto Asignados); así como también, en el Plan Estratégico 2019-2024, sección 7 Anexo "Matrices del Plan Estratégico Municipal por Gerencia Versión 1: Setiembre 2018 pág. N.º 49.
- 7.1.6 En el entendimiento de la aplicación del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, se encontró que los participantes que intervienen en esta gestión de deuda son: Alcaldía, Concejo Municipal, Gestión Hacendario, Tesorería, Planificación, Presupuesto, Asesoría Legal, Comité Gerencial, Comisión permanente de Hacienda y Presupuesto y la CGR.
- 7.1.7 El Subproceso de Contabilidad realiza conciliaciones periódicas de los saldos de la deuda entre los registros del Municipio y el IFAM.
- 7.1.8 El Subproceso de Contabilidad verifica las notificaciones de pago contra los registros antes de efectuar los pagos.
- 7.1.9 El Subproceso de Contabilidad elabora un Excel de control de préstamos.
- 7.1.10 El Municipio ha mantenido al día con sus operaciones crediticias.
- 7.1.11 El Subproceso de Contabilidad ha establecidos los medios de comunicación con la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda.

## 7.2 Oportunidades de Mejora.

Como parte de la revisión del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento<sup>4</sup>, documento enfocado en tres ejes como lo son: Eje 1. Planificación: instrumentos, organización y normativa para la gestión de la deuda, Eje 2. Ejecución, seguimiento y evaluación de la gestión de la deuda y Eje 3. Gestión de la información y transparencia.

Para esta sección, esta Auditoría Interna, validó en conjunto con la Gerencia Gestión Hacendaria temas como lo son: respaldo del marco normativo, respaldo documental, capacidad de endeudamiento (niveles óptimos), características y condiciones de los préstamos, análisis y valoración de riesgos, criterios de elegibilidad y procedimientos para la negociación, el trámite, contratación, pagos, amortización y las buenas prácticas asociadas a la gestión de deuda, como parte de las actividades de control de la estructura Municipal; no obstante, se identificaron oportunidades de mejora que se detallan a continuación:

### 7.2.1 Oportunidades de mejoras en la aplicación del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento

#### 7.2.1.1 Marco normativo sobre la gestión del endeudamiento:

Se realiza una solicitud de información a la Gerencia Gestión Hacendario mediante el MEMO-AI-O24-2023 de fecha 07 de marzo de 2023 de la siguiente información:

"(...)

---

<sup>4</sup> Comunicado mediante los oficios: DFOE-IAF-O420-2022 oficio 16995 del 17 de octubre del 2022 y DFOE-LOC-OO38-2023 oficio OO350, del 18 de enero del 2023.

1. Política de endeudamiento vigente y debidamente oficializada (Aprobada por el Concejo Municipal) y divulgada. Adjuntar documentación.
  2. Estrategia de Endeudamiento vigente y debidamente oficializada (Aprobada por el Concejo Municipal) y divulgada. Adjuntar documentación.
  3. Marco para la gestión de los riesgos de endeudamiento vigente y oficializado (aprobado y divulgado).
  4. Plan de Endeudamiento vigente y debidamente oficializado (aprobado y divulgado).
- (...)"

Mediante el oficio COR-GHA-OO77-2023 de fecha 10 de marzo del 2023, se da respuesta de que no se cuenta con ninguna de los instrumentos normativos antes citados.

De lo anterior, se observa la necesidad de creación de una normativa que gestione apropiadamente el endeudamiento en este Municipio. En las cuales se incorpore como aspectos mínimos lo siguiente:

#### 1. Política de Endeudamiento:

Este Instrumento es de importancia para las instituciones por el orden de necesidades o acciones que se deben controlar y consolidar en este documento, tales como:

- Objetivos específicos.
- Lineamientos en cuanto a la capacidad o límites de endeudamiento la institución.
- Criterios de elegibilidad de los proyectos, obras y propósitos a financiar.

- Los criterios de elegibilidad de las fuentes de financiamiento disponibles.
- Los lineamientos sobre el análisis y valoración de riesgos.
- Los lineamientos sobre la forma de organización (niveles de revisión, aprobación y negociación), mecanismos para la gestión y rol de los participantes.
- Lineamientos sobre la evaluación y seguimiento.
- Lineamientos sobre el resguardo y respaldo de la información.
- Lineamientos sobre transparencia y rendición de cuentas.
- Definición de responsables y sus funciones (unidades participantes del proceso),

En esencia, estas medidas de control tienen el propósito de mejorar los insumos generales para la rendición de cuentas, el soporte técnico – información y transparencia para la gestión del endeudamiento institucional.

En vista de que, el procedimiento N.º 18.4. Solicitud, estudio y aprobación de créditos, menciona la participación del Comité Gerencial y la Comisión Permanente de Hacienda y Presupuesto; que se debería de definir su participación y responsabilidades dentro de la política de endeudamiento, como responsables de la gestión de deuda.

## 2. Estrategia de Endeudamiento:

En cuanto el instrumento de la estrategia del endeudamiento es necesario su desarrollo e implantación para la administración de la deuda, basada en el direccionamiento estratégico de sus objetivos y asegurando la coherencia con las políticas para el endeudamiento. Debido a que operacionaliza la gestión de los objetivos de la deuda y en este documento se enmarca los pasos

que se deben seguir en cuanto a; plazos, tasa y moneda, manteniendo la senda de sostenibilidad de la deuda. Entre estos aspectos encontramos como mínimo los siguientes:

- Objetivos específicos de la estrategia.
- Composición de la deuda o portafolio (plazo, tasas de interés, moneda, entre otros).
- Propósito o finalidad del endeudamiento.
- Descripción de los riesgos de mercado que están siendo administrados (indicadores o métricas, entre otros).
- Análisis de sensibilidad y estrés financiero.
- Análisis prospectivos (descripción del entorno futuro para la gestión de la deuda y sus respectivos supuestos, tales como: tasas de interés y tipo de cambio).

Para medir esta estrategia, lo ideal es que se cuente con indicadores o patrones comparativos de referencia para su respectiva evaluación y que estén dentro del marco legal Municipal, tales como:

- Porcentaje de cumplimiento en avance físico de obra o proyecto que fueron financiados.
- Porcentaje de cumplimiento en avance financiero de obra o proyectos.
- Vencimiento promedio mínimo de la deuda
- Razón de liquidez.
- Razón de endeudamiento.

Para el Municipio es importante establecer un instrumento de estrategia que le permita proveer un marco de transparencia de la gestión de la deuda; además que contribuye a reducir la vulnerabilidad de los riesgos asociados a esta gestión.

### 3. Marco para la gestión de los riesgos:

Este instrumento es fundamental para identificar cómo podría verse afectada la gestión del endeudamiento institucional; para esta gestión es necesario contemplar los siguientes aspectos, a saber:

- Objetivos y/o lineamientos.
- Identificación de los riesgos: Riesgo de tasa de interés, Riesgo de tipo de cambio, Riesgo de liquidez o Riesgo de ciberseguridad en la información. (establecer el respectivo nivel)
- Análisis y evaluación de los riesgos (estableciendo periodicidad).
- Planes de mitigación de riesgos (establecer actividades de control para administrar los riesgos).
- Seguimiento o revisión de los riesgos asociados.
- Otros riesgos que trascienden la estrategia de endeudamiento pero que deben ser vinculados con la gestión de endeudamiento.

En cuanto a la gestión de estos riesgos, la Contraloría General de la República, mediante INFORME N.º DFOE-DL-SGP-00002-2020 de fecha 29 de julio, 2020, menciona que el financiamiento con recursos utilizados por partidas de ingresos de las Municipales se encentra en el cobro de tasas por los servicios municipales, impuesto sobre la propiedad de bienes inmuebles (IBI) y licencias profesionales, comerciales (patentes municipales); para este Municipio no es la excepción de que los recursos utilizados son de los impuesto sobre la propiedad de bienes inmuebles (IBI), Ley N.º 7729.

En vista de que estos recursos públicos son utilizados para el trámite del pago de la deuda con el IFAM, se hace necesario el



establecimiento de una gestión adecuada a los riesgos relacionados. Ahora bien, la CGR ha mencionado en su informe los riesgos inherentes que tiene la obtención de cualquier préstamo y para ello detalla el Anexo N.º 2, que es una base fundamental de estos. A continuación, el detalle:

### Cuadro N.º1

Anexo N.º2, del INFORME N.º DFOE-DL-SGP-OOOO2-2020  
Definición de riesgos de Gestión de la Deuda.

## ANEXO N.º 2

### RIESGOS EN LA GESTIÓN DE LA DEUDA

<p><b>Riesgo de mercado</b> Es el riesgo vinculado con el aumento del costo de la deuda debido a variaciones en las tasas de interés. Ya sea que se trate de deuda en moneda nacional o en moneda extranjera, la variación de las tasas de interés afecta al costo del servicio de la deuda de las nuevas emisiones cuando se refinancian deudas con tasas fijas, y de las deudas nuevas y existentes con tasas variables en las fechas de modificación de la tasa. Por lo tanto, la deuda a corto plazo o con tasa de interés variable se considera generalmente más riesgosa que la deuda a largo plazo con tasa de interés fija. Los indicadores usuales del riesgo de tasas de interés incluyen la duración, el tiempo medio hasta volver a fijar la tasa de interés, y el porcentaje de la deuda con tasa de interés variable en relación con el total de la deuda.</p> <p><b>Riesgo de las tasas de interés</b> Es el riesgo vinculado con el aumento del costo de la deuda debido a variaciones de las tasas de interés. Ya sea que se trate de deuda en moneda nacional o en moneda extranjera, la variación de las tasas de interés afecta al costo del servicio de la deuda de las nuevas emisiones cuando se refinancian deudas con tasas fijas, y de las deudas nuevas y existentes con tasas variables en las fechas de modificación de la tasa. Por lo tanto, la deuda a corto plazo o con tasa de interés variable se considera generalmente más riesgosa que la deuda a largo plazo con tasa de interés fija. Los indicadores usuales del riesgo de tasas de interés incluyen la duración, el tiempo medio hasta volver a fijar la tasa de interés, y el porcentaje de la deuda con tasa de interés variable en relación con el total de la deuda.</p> <p><b>Riesgo cambiario</b> Es el riesgo vinculado con el aumento del costo de la deuda debido a variaciones de los tipos de cambio. La deuda denominada en, o indexada a, divisas añade volatilidad a los costos de su servicio calculados en moneda nacional debido a las fluctuaciones cambiarias. Los indicadores del riesgo cambiario incluyen el porcentaje de la deuda en moneda nacional con respecto al total de la deuda, y la relación entre la deuda externa a corto plazo y las reservas internacionales.</p> <p><b>Riesgo de liquidez</b> Este riesgo se refiere a una situación en que el volumen de activos líquidos se reduce rápidamente como resultado de obligaciones imprevistas de flujo de caja, o de posibles dificultades para obtener efectivo mediante endeudamiento en un breve período de tiempo, o ambas cosas.</p>	<p><b>Riesgo de liquidación</b> Es el riesgo que una contraparte no entregue un valor conforme a lo convenido en un contrato, una vez que el país (otra contraparte) ha efectuado el pago de conformidad.</p> <p><b>Riesgo de refinanciación.</b> Es el riesgo a que la deuda deba refinanciarse a un costo inusualmente alto o, en casos extremos, no se pueda refinanciar. En la medida en que el riesgo de refinanciación se limite a la posibilidad de que la deuda se refinancie a tasas de interés más altas, incluida la variación de los diferenciales crediticios, este puede considerarse como un tipo de riesgo de tasas de interés. A menudo este riesgo se considera por separado debido a que la incapacidad de refinanciar deuda por vencer o el aumento excepcional de los costos de financiamiento del gobierno, o ambas cosas, pueden causar o exacerbar una crisis de la deuda. Entre los indicadores pertinentes cabe señalar el tiempo medio hasta el vencimiento, el porcentaje de deuda pendiente de repago en 12, 24 y 36 meses, y el perfil de vencimientos.</p> <p><b>Riesgo operativo</b> Este riesgo se refiere a una gama de diferentes tipos de riesgo, incluidos los errores de transacción en las diversas etapas de la ejecución y el registro de las transacciones, debilidades o fallos en los controles internos o en los sistemas y servicios; el riesgo de reputación, el riesgo jurídico, brecha en la seguridad, o desastres naturales que afecten la capacidad del gestor de la deuda de llevar a cabo las actividades necesarias para cumplir los objetivos de gestión de la misma.</p> <p><b>Riesgo crediticio</b> Es el riesgo de incumplimiento con respecto a préstamos u otros activos financieros por parte de los prestatarios, o de incumplimiento de contratos financieros por una contraparte. Este riesgo es particularmente importante en los casos en que la gestión de la deuda comprende la gestión de activos líquidos.</p>
---	---

Fuente: Academia de Centroamérica (2017). Gestión y riesgos de la deuda pública en Costa Rica (p. 7).

Fuente: Informe de seguimiento de la gestión pública sobre el endeudamiento en los gobiernos locales, INFORME N.º DFOE-DL-SGP-OOOO2-2020 29 de julio, 2020.

#### 4. Plan de endeudamiento:

Este instrumento tiene como finalidad ayudar en la operacionalización de la estrategia de la deuda, es decir, el

establecimiento de los objetivos específicos, la determinación de necesidades presupuestarias, la utilización del balance de ingresos y gastos (incluyendo servicio de la deuda) en flujo de efectivo, los posibles proyectos, obras y propósitos asociados al endeudamiento, los plazos de vencimiento de la deuda, los indicadores o métricas de riesgos, exploración de posibilidades de refinanciamiento (minimizar costos) sobre la base de riesgos y la calendarización o programación de desembolsos.

La finalidad de elaborar el plan de endeudamiento es buscar una gestión proactiva de la planificación, programación, adquisición, utilización y control de los recursos de financiamiento, producto de las operaciones de crédito que se pueden llevar a cabo en los periodos futuros. Tomando como referencia las que han sido planificadas y ejecutadas por este Municipio, una referencia es la que se muestra en el oficio GHA-O98-2017 de fecha 09 de mayo del 2017, con préstamos gestionados con el BNCR; así como, también se ha evidenciado por esta Auditoría Interna préstamos con el IFAM, según informe final PAI-65-2016 emitido el 30 de agosto del 2016 "Auditoría financiera de cuentas por pagar a largo plazo."

#### 7.2.1.2 Desactualización de los procedimientos Institucionales:

La Gerencia Gestión Hacendario, cuenta con política, manuales y procedimientos que orientan a las personas funcionarias para realizar las negociaciones tanto internas como externas para el financiamiento con entidades financieras, Instituto Fomento Municipal y otros, tal y como se mencionó la sección Resultados Satisfactorios; no obstante, es posible que requieran de mejoras para su comprensión y trazabilidad de los controles internos; así como de la información elaborada y utilizada; estos aspectos son los siguientes:

1. Se cuenta con un procedimiento institucional P.GHA 18.4. Solicitud, estudio y aprobación de créditos, en que se detallan una serie de pasos orientados al inicio y finalidad de la gestión de los créditos, estos se enlistan:



- Formular perfil de proyecto.
- Solicitar información técnica.
- Presentar perfil de proyecto y solicitar inicio de gestión.
- Toma de acuerdo por parte del Concejo Municipal.
- Solicitud de financiamientos
- Recibir ofertas de financiamiento (Bancos estatales, Instituto Fomento Municipal y otros)
- Formular y analizar estudio de financiamiento y endeudamiento
- Presentar estudio de financiamiento y análisis de endeudamiento
- Revisar y analizar estudio de financiamiento
- Analizar y discutir estudio de financiamiento
- Aprobar o no aprobar el estudio de financiamiento
- Presentar acta de Comisión permanente de Hacienda y Presupuesto
- Comunicar aprobación de crédito
- Firmar contrato de préstamo
- Presupuestar y aprobar crédito y servicio de deuda
- Aprobar presupuesto Ordinario – Extraordinario
- Ejecutar proyecto y desembolsos.

Responsabilidades que están enmarcadas en cada paso y con un encargado, entre ellos: alcalde Municipal, Concejo Municipal, Comité Gerencial, Planificación Estratégica, Gestión Hacendaria, Instituciones financieras y descentralizada, Comisión Permanente

de Hacienda y Presupuesto, Contraloría General República y el Área técnica responsable.

No obstante, existe una posible descripción más amplia de la documentación que contiene la gestión de solicitud, estudio y aprobación de créditos, a saber:

- a) En cuanto a la coordinación de la *"Formulación del perfil del proyecto"* y su referencia en el procedimiento pasos del 18.4.2 al 18.4.3, menciona la solicitud de información técnica a las áreas correspondientes; información que, se relaciona al estudio de factibilidad del proyecto, valoraciones mediante avalúos administrativos, estudio uso de suelos y propuesta del proyecto, ya sea para el financiamiento de adquisición de un inmueble, obras viales,



sistemas informáticos y entre otros; debido a que estos controles que no se detalla en los pasos mencionados.

- b) Del paso N.º 18.4.6 para la formulación del *"Estudio y Análisis de Financiamiento"* la Administración Activa ejecuta controles internos que promueven el análisis, comparativos y la negociación para la deuda, tales como:

- Comparativo Ofertas de las entidades
- Recopilación de las notas Ofertas Presentadas
- Tablas de proyecciones servicio deuda
- Análisis de sostenibilidad de los ingresos de manera previa.
- Check list actividades financiamiento

Lo anterior, son documentos que se recabaron como parte del expediente de la operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 con el

IFAM y que son fundamentales para la base de la creación de una solicitud, estudio y aprobación de un crédito.

También se considera importante, la identificación de los posibles riesgos asociados a la operación crediticia.

- c) No existe un paso relacionado a la conformación de un expediente; así como los responsables de su confirmación, recopilación de la información y respaldo que fundamenta la deuda.
- d) No se encuentra definido los protocolos de seguridad de datos, tales como: sistemas que se utiliza, bases de datos, accesos a discos duros, resguardo físico del equipo, entre otros. Que son necesarios para asegurar la continuidad y confiabilidad de la información sobre el endeudamiento del Municipio.

Sobre esta gestión, mediante el MEMO-AI-O24-2023, se consultó a la Gerencia Gestión Hacendaria, indicando en el Oficio-GHA-OO77-2023, en los puntos N.º 14 y 15, lo siguiente:

*"(...) 14.2 Lo que corresponde al almacenamiento de la información, esta Gerencia resguarda y envió la solicitud de resguardo de la información financiera a cada una de las áreas técnicas, las cuales cuentan con un disco duro, a fin de resguardar toda la información tramitada.  
14.3. La divulgación de la información de deuda no ha sido compartida a nivel tan general sino solamente a nivel de la Gestión Hacendaria, Alcaldía y Planificación Estratégica.*

15. Los mecanismos y protocolos de seguridad que aseguren la continuidad y efectividad están muy de la mano con la información que se maneja con la Política de Información.

*Entre los medios se puede mencionar los discos duros, bases de datos y sistemas integrados. (...)*

2. Adicionalmente como parte de la gestión del pago de los interés y amortización de las operaciones crediticias; encontramos el M-CO-16 Manual Financiero-Contable, el cual contiene procedimiento P.CO.19.6 Procedimiento de deudas comerciales y prestamos (pág. N.º 51 al 59) para el proceso de pagos y obligaciones vinculados con el endeudamiento Municipal, este procedimiento tiene como propósito, lo siguiente:

*"(...) Clasificar todos los registros correspondientes a compras por concepto de adquisición de bienes y servicios con proveedores comerciales o los registros por adquisición de un préstamo, con el fin de ejecutar la revisión y ajustes necesarios para finalizar con la mayorización de los mismos. (...)"*

A partir del paso N.º 19.6.10 al 19.6.17 se establecieron actividades de control como lo son:

- Recibir notificación de depósito por préstamo aprobado (se realiza el asiento de registro, con sus debidos respaldos)
- Generar tabla de Amortización.
- Clasificar según plazo.
- Registrar intereses.
- Esperar aviso de cobro.
- Revisar tasa de interés variable.
- Revisar condiciones contractuales.

- Efectuar pago.

Como se puede apreciar en la lista de los pasos antes mencionados y según su descripción dentro del Manual Financiero se definen todos los controles que el Subproceso de Contabilidad ejecuta en cuanto a la gestión del endeudamiento que posee el Municipio; esta Auditoría Interna, considera que en parte de que esta función es de suma importancia, existe una posible incorporación a estos pasos de donde y como se respalda estos controles.

3. Que, como parte de las preguntas realizadas en el instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, encontramos la N.º51 que está enfocada en el almacenamiento y resguardo de la información; así como en la divulgación de la información de la deuda, en cuanto a este último punto, esta Auditoría Interna, observó que la Gerencia Gestión Financiera elaboró la *"Política de clasificación, manejo y difusión de la información financiera"*, aprobada por el Concejo Municipal mediante acuerdo AC-269-2021, en la sesión Ordinaria N.º84 celebrada el 06 de diciembre del 2021; que en este documento en la sección *"Anexo I – Guía general sobre distribución y protección de la información financiera"* clasifica como privilegiada, el financiamiento, a saber:

*"(...) Aprobación y cambios en los planes y operaciones de inversión y financiamiento. (...)"*

En cuanto a la clasificación de la información financiera, la Gerencia Gestión Hacendaria cuenta con un documento adicional a la Política de clasificación, manejo y difusión de la información financiera, denominado: *"Clasificación de la información financiera"*, en el cual desglosa por departamento (Oficina,

Subproceso, Gerencia) y por tipo de información, es decir se clasifica como: publica, confidencial y privilegiada; no obstante, en este documento no se incorporó lo que respecta a la documentación del endeudamiento.

Adicionalmente, el documento “Clasificación de la información financiera”, no forma parte de la Política en mención; cuando es fundamental para el entendimiento de la clasificación interna de los diferentes Oficina y Subproceso de la Gerencia Gestión Hacendaria.

### 7.2.1.3 Presentación de la proyección del flujo de efectivo.

Con la aplicación del Instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, que tenía como objetivo recopilar información sobre las prácticas, acciones y otros elementos de la gestión de la deuda, específicamente, con la pregunta N.º34 lo cual cita textualmente: ¿Con qué periodicidad se realiza la proyección del flujo de efectivo?, se identificó que actualmente se puede indicar que el Municipio utiliza una periodicidad “Trimestral”.

De este tema, la Dirección General de Contabilidad Nacional, ha establecido con la Directriz N.º OO12-2021 “Presentación de Estados Financieros y otra información” de fecha 07 de diciembre de 2021, las fechas de presentación en su artículo N.º2, a saber:

*“(…) Artículo 2º– Fechas de presentación de los Estados Financieros (EEFF). En virtud de generar información financiera actualizada para la toma de decisiones y la generación de Estadísticas de las Finanzas Públicas, todas las entidades del Sector Público Costarricense nombradas en el artículo 1º de esta Directriz (Poderes de la República, Órganos*

*Desconcentrados, Instituciones Descentralizadas, Instituciones Financieras no Bancarias y Gobiernos Locales) y las obligadas a remitir información de conformidad con el artículo 94 de la Ley 8131, deberán presentar y emitir los Estados Financieros (EEFF) y el balance de comprobación mensualmente (...)" (Subrayado no es del original)*

Por lo que, a partir de esta directriz, la Auditoría Interna, validó que existieran los Estados Financieros (EEFF) para el periodo 2022; entre ellos, el Estado de Flujo de Efectivo; encontrando los siguientes respaldos:

- Mensualmente: abril, mayo y julio.
- Trimestral: marzo, junio y setiembre.
- Anual: enero a diciembre.

Entendiendo que, la Administración Activa, remitió el Estado de Flujo de Efectivo de manera trimestral y no así con la continua mensual indicada en la Directriz N.º OO12-2021<sup>5</sup>; por lo que, se pone de manifiesto la oportunidad de mejorar la presentación de la información contable con las fechas establecidas por la Dirección General de Contabilidad General. Ahora bien, la importancia de este Estado es que se presenta las entradas y salidas de efectivo y equivalentes de efectivo, así como las fuentes de entrada de efectivo, las partidas (o rubros) en que se ha gastado el efectivo durante el periodo sobre el que se informa, y el saldo de efectivo a la fecha de presentación de la información.

La información sobre los flujos de efectivo de las entidades del sector público es útil porque sirve a los usuarios de los estados financieros, tanto a efectos de rendición de cuentas, como a efectos de la toma de

---

<sup>5</sup>Dirección General de Contabilidad Nacional, Directriz N.º OO12-2021 "Presentación de Estados Financieros y otra información" de fecha 07 de diciembre de 2021.

decisiones. Este tipo de información permite a los usuarios determinar la forma en que la entidad que informa ha obtenido el efectivo que necesitaba para financiar sus actividades y la forma en que ha usado dicho efectivo, párrafo de la NICSP 2. Estados de flujo de efectivo, sección objetivo.

#### 7.2.1.4 Verificación del registro contable de las operaciones crediticias del Municipio:

##### 1. Operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 (IFAM)

Esta operación crediticia se registró a nivel contable en el mes de noviembre del 2017 con el asiento contable N.º 6760 de fecha 30/11/2017 utilizando la cuenta contable N.º 222020203114226<sup>6</sup> préstamos a pagar largo plazo, subcuenta anexa de Capital, por un monto de ₡4.581.783.329,81 sumando a este saldo un monto de ₡23.024.036,83, según asiento 8625 de fecha 30/06/2019; registrando un total de ₡4.604.807.366.64.

En lo que respecta el registro contable inicial que se ejecutó, se entiende de que, la porción de corto plazo del préstamo no fue registrado a nivel contable como correspondió y evidenciado en el reporte "cog\_diahis", generado del sistema DECSIS/Módulo Contable/ Verificación de saldos/ Movimientos por cuentas históricos; sobre el registro con base de devengo, se verificó que se realiza mensualmente como corresponde y el saldo en colones de la operación crediticia al 31 de diciembre de 2022 es por un monto de ₡4.283.395.268,78.

---

<sup>6</sup> Manual Funcional de Cuentas, versión 2021, Dirección General de Contabilidad Nacional, pág.N.º 427-428 cuenta 222.02.02. Préstamos del sector público interno a pagar l/p, 222.02.02.03. Préstamos de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a pagar l/p

En cuanto al registro de los intereses de esta operación, se validó que el Subproceso de Contabilidad, lo realiza de manera mensual y en cumplimiento con la base contable del devengo, se utiliza la cuenta contable de gasto financiero N.º 521O2O2O3O14226<sup>7</sup> Intereses sobre préstamos del sector público, según Manual Funcional de Cuentas Contables, versión 2021, de la DGCN; así como también, la cuenta contable N.º 212O2O2O3314226 préstamo a pagar corto plazo, subcuenta anexa de intereses.

En cuanto a la utilización de las cuentas contables como parte del registro mensual de la amortización e intereses que efectúa el Subproceso de Contabilidad; se observó que para el registro contable de los intereses, actualmente se utiliza la cuenta contable N.º 212O2O2O3314226 con descripción "*Préstamos de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a pagar corto plazo- Intereses devengados*"<sup>8</sup>, misma que es una subcuenta anexa de intereses; no obstante, actualmente esta operación crediticia se encuentra registrada al reconocimiento posterior de los 12 meses, según el plazo fijado en el contrato del préstamo, es decir, a la "Cuenta por pagar a largo plazo", situación que genera que la cuenta contable utilizada para el pago de los intereses le correspondería y conforme a la desagregación de las cuentas del Capital<sup>9</sup>, según el Manual Funcional de cuentas Contables, versión 2021, a la cuenta N.º "2.2.2.O2.O2.O3.3. *Préstamos de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a pagar l/p - Intereses devengados.*", indiferentemente, a si el pago de los intereses se realiza de manera mensual o trimestral, por lo que, la periodicidad no debe de incidir en el orden de cuentas para el registro adecuado.

---

<sup>7</sup> Manual Funcional de Cuentas, versión 2021, Dirección General de Contabilidad Nacional, pág.N.º579 cuenta 5.2.1.O2.O2. Intereses sobre préstamos del sector público interno, Subcuentas anexas: 5.2.1.O2.O2.O3. Intereses sobre préstamos de Instituciones Descentralizadas no Empresariales.

<sup>8</sup> Manual Funcional de Cuentas, versión 2021, Dirección General de Contabilidad Nacional, pág.N.º101.

<sup>9</sup> Manual Funcional de Cuentas, versión 2021, Dirección General de Contabilidad Nacional, pág.N.º428.

## 2. Operación crediticia (BNCR)

De acuerdo con la verificación de los Estados Financieros del Municipio con corte al 31 de diciembre del 2022, se evidenció que el Estado de la Deuda Pública, presentado en miles de colones revela dos deudas, la primera clasificada en la sección de "Gobierno Local" que corresponde al saldo de ₡4.283.395,26 de la actual operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 con el IFAM y la segunda deuda clasificada en la sección de "Banco Central" que corresponde a la entidad bancaria del Banco Nacional de Costa Rica (en adelante BNCR) préstamo N.º 6O-3-3O794933 con un saldo ₡553.11.

Con respecto a la operación crediticia N.º 6O-3-3O794933 del BNCR, esta fue cancelada en su totalidad desde el 20 de diciembre del 2017, según reporte de movimientos históricos generado con fecha 10-01-2018, usuario CU00014731, se adjunta detalle:

**Cuadro N.º2.**  
**Detalle histórico operación N.º 6O-3-3O794933.**  
**Al 01 de enero del 2018.**

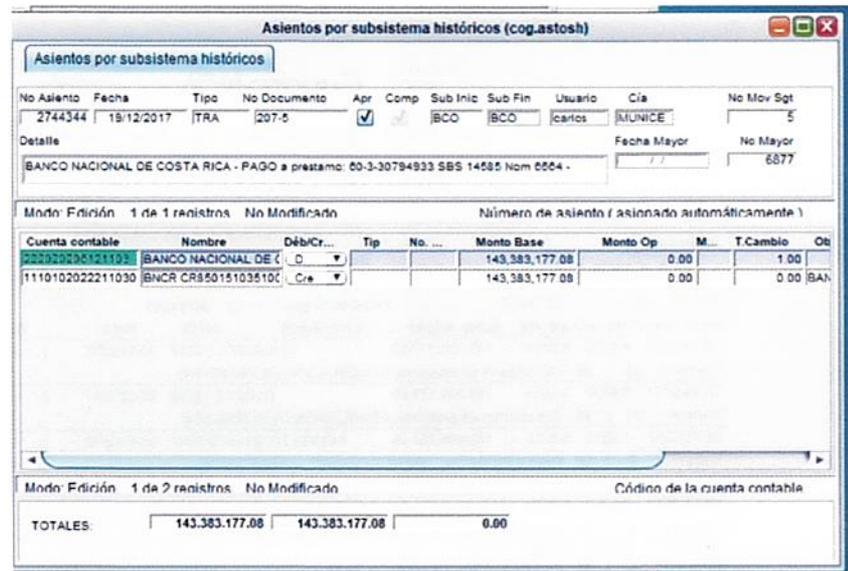
BANCO NACIONAL DE COSTA RICA										04:03 25 PM
Reporte Histórico de Movimientos										Fecha: 10-01-2018
Por Operación										Pag.: 1 BPR4015
Usuario CU00014731										
Préstamo: 60 - 3 - 30794933										
Préstamo Origen: ** -3 -30704283										
Fecha	Válida	Tasa Act.	Tasa Ant.	Saldo Anterior	Saldo Actual	Desde	Hasta	Saldo	Valor	
20-12-2017	8.9000	8.9000		143,383,177.08		0.0005-01-2018	20-12-2017	1	capital vigente	143,383,177.08
Transacc.: 21 / 95 Cancelación de préstamo, CANCELACION DE PRESTAMO										<b>Total Movimiento: 143,383,177.08</b>
20-12-2017	8.9000	8.9000		143,383,177.08		0.0005-01-2018	20-12-2017	3	interes cobrado x anticip.	553,105.67
Transacc.: 21 / 91 Cancelación de préstamo, DEVOLUCION DE INTERESES										<b>Total Movimiento: 553,105.67</b>
05-12-2017	8.8000	8.8000		143,804,537.40	143,383,177.08	05-12-2017	05-01-2018	1	capital vigente	421,360.32
Transacc.: 2 / 30 Pago a Prestamos, ABONOS / PAGOS A PRESTAMOS										<b>Total Movimiento: 1,493,002.26</b>
05-12-2017	8.9000	8.8000								<b>Total Movimiento: 0.00</b>
Transacc.: 5 / 204 Cambio de Tasa, CAMBIO TASA PROYECTADA										
05-12-2017	8.8000	8.8000								<b>Total Movimiento: 0.00</b>
Transacc.: 5 / 15 Cambio de Tasa, CAMBIO DE TASA										

Fuente: Expediente operación 6O-3-3O794833.

De lo anterior, se procedió a validar en la cuenta contable N.º 222O2O2O61211O3 "Préstamos de Instituciones Públicas Financieras a

pagar l/p – Capital” mediante la generación del reporte cog\_diahis en el sistema DECSIS/módulo contable/opción verificación de saldos/ saldos históricos/ opción de reporte movimientos por cuentas (históricos); encontrando que existe un saldo de \$553.105,67, tal como lo muestra el Estado de la Deuda Pública y que procede al registro del asiento contable N.º6877 de fecha 31 de diciembre del 2017 que, tiene un detalle de “TRA 207 TRANSFERENCIAS 207”; no obstante, al momento de consultar este asiento utilizando la ruta: módulo Contabilidad General/Asientos/Asientos por subsistemas históricos, esta consulta del asiento, no genera ninguna línea relacionado al saldo en mención.

**Cuadro N.º3.**  
**Detalle Asiento Contable N.º 6877**  
**Al 31/12/2017**



Cuenta contable	Nombre	Débi/Cr...	Tip	No. ...	Monto Base	Monto Op	M	T.Cambio	Ob
22520250111051	BANCO NACIONAL DE C...	D			143,383,177.08	0.00		1.00	
1110102022211030	BNCR CR85015103510C...	Cre			143,383,177.08	0.00		0.00	BAN
<b>TOTALES:</b>					<b>143.383.177.08</b>	<b>143.383.177.08</b>	<b>0.00</b>		

Fuente: Sistema informativo DECSIS/ módulo Contabilidad General/Asientos/Asientos por subsistemas históricos

De acuerdo con esta situación, se procedió a solicitar el asiento contable N.º6877 a la Oficina de Archivo Institucional mediante correo electrónico del 06 de junio del 2023; observando que a nivel de respaldo físico si se realizó el asiento contable; por lo que, es importante concientizar a la Administración a que la información presentada en los EEFF del Municipio, cuenten con una respectiva conciliación de saldos; con el único propósito de que se presente con la situación real de la Institución; permitiendo reflejar de manera actualizada sus deudas contraídas.

3. Cuenta por cobrar N.º 113989902014226 Créditos varios con el sector público interno corto plazo (IFAM):

De la verificación de las cuentas contables relacionada con el IFAM; observamos que, mediante el asiento contable N.º 4413 de fecha 31/12/2017 se registró a la cuenta contable N.º 1010608 IFAM Créditos a Favor por Prestamos por un monto de ₡18.758.472,50; cuando se realiza el cambio de catálogo para el año 2017, se procede a cargar el saldo en el mes de julio del 2017, donde con el nuevo catálogo la cuenta contable que se crea es N.º 113989902014226 Otras cuentas a cobrar a corto plazo, contemplando el mismo saldo; y de acuerdo con el Manual Funcional de Cuentas, versión 2021, Dirección General de Contabilidad Nacional, pág. N.º 258, las cuentas 1.1.3.98.99. Créditos varios c/p, corresponde a *"Créditos y derechos a favor del ente público, de carácter corriente, emergentes de obligaciones"*

Sobre este registro se observa en sus documentos que se registra un ajuste en la cuenta presupuestaria sobre el préstamo 1-ED-1363-0812 por duplicidad de registro, así como también, existe la solicitud de bienes y servicios N.º0010742 donde en su descripción indica que es un *"pago de intereses de gracias operación1-ED-1363-0812"*, además

que se adjunta el aviso de cobro proporcionado por el IFAM al 30/11/2013. Situación que, debería ser analizada por parte del proceso de Contabilidad en conjunto con la Gerencia Gestión Hacendaria, para determinar si esta cuenta por cobrar a corto plazo se debe de gestionar a lo interno del Municipio o con los entes correspondientes.

#### 7.2.1.5 Implementación de acciones enfocadas en la promoción, desarrollo profesional y liderazgo en la gestión del endeudamiento.

Como parte de la aplicación del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, en la sección "Ejecución: ejecución de los instrumentos para la gestión del endeudamiento", pregunta N.º 44 indicó:

*(...) ¿Con qué frecuencia (en promedio) se realizan en la Municipalidad actividades de capacitación para fomentar el desarrollo de conocimiento en el personal responsable de la gestión de la deuda? (...)*

Consulta que se efectuó, por parte de esta Auditoría Interna, a la Gerencia Gestión Hacendaria mediante el MEMO-AI-O24-2023 de fecha 07 de marzo del 2023, dando respuesta en el oficio COR-GHA-0077-2023 de fecha 10 de marzo del 2023, lo siguiente:

*"(...) Punto 13. "No se han realizado capacitaciones para el desarrollo del conocimiento en el personal responsable de la gestión de deuda. (...)"*

A lo que respecta a este tema, es importante que, por parte de la Auditoría Interna, concienticé a la Gerencia Gestión Hacendaria para fomentar o promover el potencial del personal a cargo, en cuanto a

instruirse con capacitaciones de temas de endeudamiento, que le permita armonizar las competencias que ya posee cada uno de sus funcionarios con las labores por realizar en este tema. De aquí la importancia, de realizar acciones para aumentar el desempeño de las funciones, transferencias de conocimientos y la operación de las actividades de control respectivas.

#### 7.2.1.6 Presentación de la información financiera del endeudamiento a la Dirección General de Crédito Público.

Como parte de la aplicación del instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento, se consulta a la Gerencia Gestión Hacendaria mediante el MEMO-AI-O24-2023, relacionado a la pregunta N.º 61, sobre el envío oportuno y correcto de la información solicitada por la Dirección General de Crédito Público (DGCP) y si existe prácticas aplicadas a dicha información, como lo son:

- Establecimiento de un medio de comunicación oficial (correo institucional) con la DGCP.
- Designación de funcionarios responsables de la recopilación y envío de la información a la DGCP.
- Designación de personal que remita la información a la DGCP. en ausencia del funcionario titular designado (continuidad del servicio).
- Conciliación de la información con los acreedores antes de su envío a la DGCP.

Así como también se consultó la pregunta N.º62 que de esta información ¿Se han presentado retrasos en el envío de la información del endeudamiento a la Dirección General de Crédito Público? En caso de que exista atrasos indicar el periodo, ejemplo: 2020-2021-2022.

Con el oficio COR-GHA-O77-2023, nos indican en el punto N.º 21 y N.º 22: *"No tenemos vinculaciones relacionadas con el DGCP."*

De esta situación se procedió a consultar directamente a la Dirección General de Crédito Público, mediante correo electrónico del día 17 de marzo del 2023, a saber:

*"(...) Ante la situación expuesta, esta Auditoría Interna, le resulta de importancia conocer si efectivamente la Municipalidad de Escazú debe de remitir esta información ante este Órgano (...)."*

Recibiendo respuesta por esta Dirección, el 22 de marzo del 2023, por vía correo electrónico, lo siguiente:

*"(...)  
En cuanto a la remisión de información, y que por normativa están las municipalidades obligadas a remitir, esta Dirección mensualmente remite un correo de recordatorio a todas las Municipalidades, en este caso específico la última vez que nos reportaron información sobre el endeudamiento fue para el cierre de octubre y fue recibida el 09 de noviembre de 2022 (adjunto correo). Los correos electrónicos que tenemos como contacto son [contabilidad2@escazu.go.cr](mailto:contabilidad2@escazu.go.cr) y [j.contabilidad@escazu.go.cr](mailto:j.contabilidad@escazu.go.cr) (...)*

*Importante reiterar que es obligación de la municipalidad remitir oportunamente la información, correcta, oportuna y conciliada con los acreedores, misma que se publica en las estadísticas mensuales y que se remite en el informe anual al ente contralor.*

A su vez, adjunto el archivo de Excel que debe ser llenado según corresponda y remitido a esta Dirección. (...)”

Aunado a lo anterior, la normativa aplicable a las Municipalidades a remitir la información es la Ley N.º 8131 Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos en su artículo N.º 1 y N.º 80, indican:

*\*Artículo N.º 1-Ámbito de aplicación. La presente Ley regula el régimen económico-financiero de los órganos y entes administradores o custodios de los fondos públicos. Será aplicable a:*

*(...) d. Las universidades estatales, las municipalidades y la Caja Costarricense de Seguro Social, únicamente en cuanto al cumplimiento de los principios establecidos en el título II de esta Ley, en materia de responsabilidades y a proporcionar la información requerida por el Ministerio de Hacienda para sus estudios. En todo lo demás, se les exceptúa de los alcances y la aplicación de esta Ley. (...)”*  
(Negrita no es del original)

*Artículo N.º 80.-Órgano rector. La Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda será el órgano rector del Subsistema de Crédito Público. Como tal, tendrá las siguientes competencias:*

*(...) g) Mantener un registro actualizado sobre el endeudamiento público, debidamente separado, desglosado y detallado en sus categorías de interno y externo e integrado al Sistema de Contabilidad Nacional.*

*h) Establecer las estimaciones y proyecciones presupuestarias del servicio de la deuda pública y darles seguimiento. (...)"*

Por otra parte, está el Decreto Ejecutivo N° 32988-H, Reglamento a la Ley N° 8131, se desarrolló lo pertinente en cuanto al Deber de colaboración para con la Dirección de Crédito Público a efectos de que las entidades públicas y privadas y a las unidades ejecutoras de proyectos financiados con endeudamiento público, suministren cualquier información que se requiera para el ejercicio las funciones de dicho subsistema.

En vista de la responsabilidad de enviar la información oportunamente y de manera correcta a la DGCP; esta Auditoría Interna, procede a agendar una entrevista con la Contadora Municipal, con el propósito de conocer ¿cuáles son las prácticas ejecutas y los controles que se emiten para el envío de esta información?; misma que se realizó el 31 de mayo del 2023; evidenciando lo siguiente:

1. Que los correos electrónicos utilizados para la comunicación con esta Dirección de Crédito Público son: contabilidad2@escazu.go.cr y j.contabilidad@escazu.go.cr.
2. Que la designación del funcionario responsable de la recopilación y envío de la información a la DGCP, es es el funcionario [REDACTED], Profesional Municipal I, Asistente de Contabilidad. En los casos de contingencia la funcionaria responsable sería la Contadora Municipal.
3. Para el tema de la conciliación de la información con los acreedores antes de su envío a la DGCP, el Subproceso de Contabilidad, cuenta con controles como: Tabla de amortización,

notificación de pagos, Recibos y el control del préstamo; información que es de consulta mediante el ingreso autorizado por parte de la Contadora Municipal a la carpeta del OneDrive denominada: 1-T-1446-O717.

Evidenciando que de las practicas enlistadas en la pregunta N.º61, el Municipio las ejecuta de una manera parcial, debido a que, como respuesta de la pregunta N.º62, sobre los atrasos en el envío de la información si se confirmó, por parte de la Contadora Municipal, que: *“Para los periodos: 2020,2021 y 2022, si se ha enviado información hasta donde ha sido posible; sin embargo, existen algunos meses de que no se ha remitido la información a la DGCP. Por lo que, se puede decir que si existieron atrasos.”* Generando un incumplimiento a lo indicado en la Directriz N.º 094-H<sup>10</sup>, artículo N.º7, inciso c<sup>11</sup>).

Ahora bien, en cuanto al entendimiento de la normativa institucional del endeudamiento del Municipio, ninguno de los puntos en mención, se encuentra desglosados en un procedimiento o manual del Municipio. De aquí la importancia de que las actividades de control se encuentren normadas para lograr la efectividad de su cumplimiento.

## 7.2.2 Criterio.

### Constitución Publica de la Republica de Costa Rica

#### **Título I La República**

---

<sup>10</sup> Lineamiento para el reporte, registro y servicio del endeudamiento público, Directriz No. 094H del 09 de julio de 2020, Publicado en La Gaceta No. 266 del 05 de noviembre de 2020.

<sup>11</sup> Artículo N.º7, inciso (C). El plazo de remisión de la información es mensual. A más tardar el día 12 de cada mes deberán remitir la información del mes anterior, indicando saldo inicial en moneda contractual, pagos efectuados de principal, interés o comisiones, desembolsos recibidos y saldo final en moneda contractual para efectuar el registro transaccional y obtener el saldo actualizado.

## Capítulo Único

*Artículo N.º 11.- Los funcionarios públicos son simples depositarios de la autoridad. Están obligados a cumplir los deberes que la ley les impone y no pueden arrogarse facultades no concedidas en ella. Deben prestar juramento de observar y cumplir esta Constitución y las leyes. La acción para exigirles la responsabilidad penal por sus actos es pública. La Administración Pública en sentido amplio, estará sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, con la consecuente responsabilidad personal para los funcionarios en el cumplimiento de sus deberes. La ley señalará los medios para que este control de resultados y rendición de cuentas opere como un sistema que cubra todas las instituciones públicas.*

### Ley N.º 7794 Código Municipal

#### Título I. Disposiciones generales

##### Capítulo único

#### Artículo N.º 2.

*La municipalidad es una persona jurídica estatal, con patrimonio propio y personalidad, y capacidad jurídica plenas para ejecutar todo tipo de actos y contratos necesarios para cumplir sus fines.*

#### Título IV. Hacienda Municipal

##### Capítulo III. Crédito Municipal

#### Artículo N.º 95.- (\*)

*Las municipalidades y cualesquiera formas de asociación entre ellas podrán celebrar toda clase de préstamos.*

Los préstamos requerirán la aprobación de al menos dos terceras partes de la totalidad de los miembros del Concejo Municipal respectivo. Los préstamos de asociaciones municipales requerirán aprobación de todas las municipalidades participantes.

Artículo N.º 99.- (\*)

Las municipalidades deberán diseñar planes de pago y atención adecuados a sus obligaciones. Para ello, deberán incluir, en sus presupuestos ordinarios, partidas suficientes para cumplir con los compromisos adquiridos. El incumplimiento acarreará la falta de aprobación del presupuesto municipal por la Contraloría General de la República.

(\*) La numeración del presente artículo ha sido corrida mediante Ley No. 9542 del 23 de abril del 2018. LG# 93 del 28 de mayo del 2018. (Anteriormente artículo 90)

Ley 8422 Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública

Artículo N.º 3. Deber de probidad: El funcionario público estará obligado a orientar su gestión a la satisfacción del interés público. Este deber se manifestará, fundamentalmente, al identificar y atender las necesidades colectivas prioritarias, de manera planificada, regular, eficiente, continua y en condiciones de igualdad para los habitantes de la República; asimismo, al demostrar rectitud y buena fe en el ejercicio de las potestades que le confiere la ley; asegurarse de que las decisiones que adopte en cumplimiento de sus atribuciones se ajustan a la imparcialidad y a los objetivos propios de la institución en la que se desempeña y, finalmente, al administrar los recursos públicos con apego a los principios de legalidad, eficacia, economía y eficiencia, rindiendo cuentas satisfactoriamente.

Ley N.º 6227 General de la Administrativa Pública

Título Primero: Principios Generales

Capítulo único

Artículo N.º 4.-La actividad de los entes públicos deberá estar sujeta en su conjunto a los principios fundamentales del servicio público, para asegurar su continuidad, su eficiencia, su adaptación a todo cambio en el régimen legal o en la necesidad social que satisfacen y la igualdad en el trato de los destinatarios, usuarios o beneficiarios.

Artículo N.º 11.-

1. La Administración Pública actuará sometida al ordenamiento jurídico y sólo podrá realizar aquellos actos o prestar aquellos servicios públicos que autorice dicho ordenamiento, según la escala jerárquica de sus fuentes.
2. Se considerará autorizado el acto regulado expresamente por norma escrita, al menos en cuanto a motivo o contenido, aunque sea en forma imprecisa.

Título Quinto: De los Servidores Públicos

Capítulo Primero

De los Servidores Públicos en General

Artículo N.º 113.

1. El servidor público deberá desempeñar sus funciones de modo que satisfagan primordialmente el interés público, el cual será considerado como la expresión de los intereses individuales coincidentes de los administrados.

2. El interés público prevalecerá sobre el interés de la Administración Pública cuando pueda estar en conflicto.
3. En la apreciación del interés público se tendrá en cuenta, en primer lugar, los valores de seguridad jurídica y justicia para la comunidad y el individuo, a los que no puede en ningún caso anteponerse la mera conveniencia.

### Ley N.º 8292 Ley General de Control Interno

#### Capítulo I

#### Disposiciones Generales

#### Artículo N.º 2-Definiciones.

- a) **Administración activa:** desde el punto de vista funcional, es la función decisoria, ejecutiva, resolutoria, directiva u operativa de la Administración. Desde el punto de vista orgánico es el conjunto de órganos y entes de la función administrativa, que deciden y ejecutan; incluyen al jerarca, como última instancia.
- b) **Establecer, mantener, perfeccionar y evaluar el sistema de control interno:** términos utilizados para delimitar la responsabilidad del jerarca o la del titular subordinado sobre el sistema de control interno, en cuanto a instituirlo, darle permanencia y mejorarlo constantemente.
- c) **Jerarca:** superior jerárquico del órgano o del ente; ejerce la máxima autoridad dentro del órgano o ente, unipersonal o colegiado.
- d) **Titular subordinado:** funcionario de la administración activa responsable de un proceso, con autoridad para ordenar y tomar decisiones.
- e) **Ambiente de control:** conjunto de factores del ambiente organizacional que deben establecer y mantener el jerarca, los titulares subordinados y demás funcionarios, para permitir el



desarrollo de una actitud positiva y de apoyo para el control interno y para una administración escrupulosa.

- f) **Valoración del riesgo:** identificación y análisis de los riesgos que enfrenta la institución, tanto de fuentes internas como externas relevantes para la consecución de los objetivos; deben ser realizados por el jerarca y los titulares subordinados, con el fin de determinar cómo se deben administrar dichos riesgos.
- g) **Actividades de control:** políticas y procedimientos que permiten obtener la seguridad de que se llevan a cabo las disposiciones emitidas por la Contraloría General de la República, por los jefes y los titulares subordinados para la consecución de los objetivos del sistema de control interno.

**Artículo N.º3 - Facultad de promulgar normativa técnica sobre control interno.**

La Contraloría General de la República dictará la normativa técnica de control interno, necesaria para el funcionamiento efectivo del sistema de control interno de los entes y de los órganos sujetos a esta Ley. Dicha normativa será de acatamiento obligatorio y su incumplimiento será causal de responsabilidad administrativa.

La normativa sobre control interno que otras instituciones emitan en el ejercicio de competencias de control o fiscalización legalmente atribuidas no deberá contraponerse a la dictada por la Contraloría General de la República y, en caso de duda, prevalecerá la del órgano contralor.

## Capítulo II

### El sistema de control interno

**Artículo N.º 7- Obligatoriedad de disponer de un sistema de control interno.** Los entes y órganos sujetos a esta Ley dispondrán de sistemas

de control interno, los cuales deberán ser aplicables, completos, razonables, integrados y congruentes con sus competencias y atribuciones institucionales. Además, deberán proporcionar seguridad en el cumplimiento de esas atribuciones y competencias; todo conforme al primer párrafo del artículo 3 de la presente Ley.

**Artículo N.º 8- Concepto de sistema de control interno.** Para efectos de esta Ley, se entenderá por sistema de control interno la serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de los siguientes objetivos:

- a) Proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.
- b) Exigir confiabilidad y oportunidad de la información.
- c) Garantizar eficiencia y eficacia de las operaciones.
- d) Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico.

**Artículo N.º 10. –Responsabilidad por el sistema de control interno.** Serán responsabilidad del jerarca y del titular subordinado establecer, mantener, perfeccionar y evaluar el sistema de control interno institucional. Asimismo, será responsabilidad de la administración activa realizar las acciones necesarias para garantizar su efectivo funcionamiento.

### Capítulo III

#### La Administración Activa

##### Sección I

##### Deberes del jerarca y los titulares subordinados

(Corregido mediante Fe de Erratas y publicada en La Gaceta N° 102 del 29 de mayo de 2003.)

*Artículo N.º 12.-Deberes del jerarca y de los titulares subordinados en el sistema de control interno.*

*En materia de control interno, al jerarca y los titulares subordinados les corresponderá cumplir, entre otros, los siguientes deberes:*

- a) Velar por el adecuado desarrollo de la actividad del ente o del órgano a su cargo.*
- b) Tomar de inmediato las medidas correctivas, ante cualquier evidencia de desviaciones o irregularidades.*
- c) Analizar e implantar, de inmediato, las observaciones, recomendaciones y disposiciones formuladas por la auditoría interna, la Contraloría General de la República, la auditoría externa y las demás instituciones de control y fiscalización que correspondan.*
- d) Asegurarse de que los sistemas de control interno cumplan al menos con las características definidas en el artículo 7 de esta Ley.*
- e) Presentar un informe de fin de gestión y realizar la entrega formal del ente o el órgano a su sucesor, de acuerdo con las directrices emitidas por la Contraloría General de la República y por los entes y órganos competentes de la administración activa.*

*Artículo N.º 13.-Ambiente de control.*

*En cuanto al ambiente de control, serán deberes del jerarca y de los titulares subordinados, entre otros, los siguientes:*

- b) Desarrollar y mantener una filosofía y un estilo de gestión que permitan administrar un nivel de riesgo determinado, orientados al logro de resultados y a la medición del desempeño, y que promuevan una actitud abierta hacia mecanismos y procesos que mejoren el sistema de control interno.*

- d) Establecer claramente las relaciones de jerarquía, asignar la autoridad y responsabilidad de los funcionarios y proporcionar los canales adecuados de comunicación, para que los procesos se lleven a cabo; todo de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable.
- e) Establecer políticas y prácticas de gestión de recursos humanos apropiadas, principalmente en cuanto a contratación, vinculación, entrenamiento, evaluación, promoción y acciones disciplinarias; todo de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable.

**Artículo N.º 14.-Valoración del riesgo.**

En relación con la valoración del riesgo, serán deberes del jerarca y los titulares subordinados, entre otros, los siguientes:

- a) Identificar y analizar los riesgos relevantes asociados al logro de los objetivos y las metas institucionales, definidos tanto en los planes anuales operativos como en los planes de mediano y de largo plazos.
- b) Analizar el efecto posible de los riesgos identificados, su importancia y la probabilidad de que ocurran, y decidir las acciones que se tomarán para administrarlos.
- c) Adoptar las medidas necesarias para el funcionamiento adecuado del sistema de valoración del riesgo y para ubicarse por lo menos en un nivel de riesgo organizacional aceptable.
- d) Establecer los mecanismos operativos que minimicen el riesgo en las acciones por ejecutar.

*Artículo N.º 15.- Actividades de control*

*Respecto de las actividades de control, serán deberes del jerarca y de los titulares subordinados, entre otros, los siguientes:*

- a) Documentar, mantener actualizados y divulgar internamente, las políticas, las normas y los procedimientos de control que garanticen el cumplimiento del sistema de control interno institucional y la prevención de todo aspecto que conlleve a desviar los objetivos y las metas trazados por la institución en el desempeño de sus funciones.*
- b) Documentar, mantener actualizados y divulgar internamente tanto las políticas como los procedimientos que definan claramente, entre otros asuntos, los siguientes:*
  - i. La autoridad y responsabilidad de los funcionarios encargados de autorizar y aprobar las operaciones de la institución.*
  - ii. La protección y conservación de todos los activos institucionales.*
  - iii. El diseño y uso de documentos y registros que coadyuven en la anotación adecuada de las transacciones y los hechos significativos que se realicen en la institución. Los documentos y registros deberán ser administrados y mantenidos apropiadamente.*
  - iv. La conciliación periódica de registros, para verificar su exactitud y determinar y enmendar errores u omisiones que puedan haberse cometido.*
  - v. Los controles generales comunes a todos los sistemas de información computarizados y los controles de aplicación específicos para el procesamiento de datos con software de aplicación.*

*Artículo N.º 16.-Sistemas de información.*

*Deberá contarse con sistemas de información que permitan a la administración activa tener una gestión documental institucional, entendiendo esta como el conjunto de actividades realizadas con el fin de controlar, almacenar y, posteriormente, recuperar de modo adecuado la información producida o recibida en la organización, en el desarrollo de sus actividades, con el fin de prevenir cualquier desvío en los objetivos trazados. Dicha gestión documental deberá estar estrechamente relacionada con la gestión de la información, en la que deberán contemplarse las bases de datos corporativas y las demás aplicaciones informáticas, las cuales se constituyen en importantes fuentes de la información registrada.*

*En cuanto a la información y comunicación, serán deberes del jerarca y de los titulares subordinados, como responsables del buen funcionamiento del sistema de información, entre otros, los siguientes:*

- a) Contar con procesos que permitan identificar y registrar información confiable, relevante, pertinente y oportuna; asimismo, que la información sea comunicada a la administración activa que la necesite, en la forma y dentro del plazo requeridos para el cumplimiento adecuado de sus responsabilidades, incluidas las de control interno.*
- b) Armonizar los sistemas de información con los objetivos institucionales y verificar que sean adecuados para el cuidado y manejos eficientes de los recursos públicos.*
- c) Establecer las políticas, los procedimientos y recursos para disponer de un archivo institucional, de conformidad con lo señalado en el ordenamiento jurídico y técnico.*



Capítulo IV  
La auditoría interna  
Sección I  
Disposiciones generales

Artículo N.º 22.-Competencias. Compete a la auditoría interna, primordialmente lo siguiente:

- d) Asesorar, en materia de su competencia, al jerarca del cual depende; además, advertir a los órganos pasivos que fiscaliza sobre las posibles consecuencias de determinadas conductas o decisiones, cuando sean de su conocimiento.

Ley N.º 8131 Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos

Artículo N.º 1-Ámbito de aplicación.

La presente Ley regula el régimen económico-financiero de los órganos y entes administradores o custodios de los fondos públicos. Será aplicable a:

- d. Las universidades estatales, las municipalidades y la Caja Costarricense de Seguro Social, únicamente en cuanto al cumplimiento de los principios establecidos en el título II de esta Ley, en materia de responsabilidades y a proporcionar la información requerida por el Ministerio de Hacienda para sus estudios. En todo lo demás, se les exceptúa de los alcances y la aplicación de esta Ley.

Artículo N.º 5

b) Principio de gestión financiera. 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.

Artículo N.º 80.- Órgano rector

La Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda será el órgano rector del Subsistema de Crédito Público. Como tal, tendrá las siguientes competencias:

- a) Proponer a la Autoridad Presupuestaria la política de endeudamiento público, de mediano y largo plazo, considerando, entre otros, la capacidad de endeudamiento del país.
- b) Definir los criterios de elegibilidad de los préstamos.
- c) Disponer los procedimientos para la negociación, el trámite y la contratación del crédito público por parte de la Administración Central.
- d) Recomendar a la Autoridad Presupuestaria la autorización de las solicitudes de las entidades y los organismos del sector público para contratar operaciones de crédito público. Sin dicha autorización, ninguna entidad del sector público, excepto las del sector financiero bancario, podrá realizar préstamos externos ni internos.
- e) Definir, mediante reglamento, los procedimientos aplicables a la negociación, contratación, renegociación y amortización de la deuda externa del Gobierno de la República. Tal reglamento y sus modificaciones deben someterse a consulta, previo a su promulgación, ante la Contraloría General de la República.

- f) Apoyar y orientar las negociaciones tendientes a la contratación de préstamos.
- g) Mantener un registro actualizado sobre el endeudamiento público, debidamente separado, desglosado y detallado en sus categorías de interno y externo e integrado al Sistema de Contabilidad Nacional.
- h) Establecer las estimaciones y proyecciones presupuestarias del servicio de la deuda pública y darles seguimiento.
- i) Presentar a la Autoridad Presupuestaria propuestas de medidas tendientes a enfrentar y reducir el saldo y el servicio tanto de la deuda pública interna como externa.
- j) Todas las demás competencias que le asigne la Ley o su reglamento.

Normas Técnicas Básicas que Regulan el Sistema de Administración Financiera de la Caja Costarricense de Seguro Social, Universidades Estatales, Municipalidades y Otras Entidades de Carácter Municipal y Bancos Públicos N-1-2007-CO-DFOE.

## 2. Sistema de administración financiera institucional

### 2.1. Aspectos generales

2.1.2. **Objetivos.** La administración deberá ejecutar las acciones necesarias para que el Sistema de administración financiera institucional cumpla los siguientes objetivos:

- a. Promover que la obtención y aplicación de los recursos públicos se realicen según los principios de economía, eficiencia y eficacia.
- b. Facilitar información oportuna y confiable sobre el comportamiento económico financiero institucional, mediante el

desarrollo de los sistemas de información correspondientes, como apoyo a los procesos de toma de decisiones y evaluación de la gestión.

- c. Definir el marco de responsabilidades de los participantes en el Sistema de administración financiera institucional.

**2.1.3. Componentes.** El Sistema de administración financiera institucional estará conformado por los subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Contabilidad y Crédito público, los cuales deben estar debidamente integrados con la finalidad de facilitar el logro de los objetivos y metas institucionales con criterios de eficiencia, eficacia y economía.

Complementario al Sistema de administración financiera institucional debe operar un sistema relativo a la administración de bienes y la contratación administrativa.

**2.1.4. Diseño y aprobación de manuales y procedimientos.** La unidad competente deberá preparar, aprobar, divulgar y propiciar el conocimiento de manuales que contengan las normas que definan con claridad los procedimientos, participación y responsabilidades de los funcionarios y unidades que intervienen en el desarrollo coordinado e integrado de cada uno de los subsistemas que conforman el Sistema de administración financiera institucional.

**2.1.5. Establecimiento de responsabilidades y asignación de recurso.** El jerarca y titulares subordinados deberán establecer las responsabilidades de las unidades y funcionarios que intervienen en el proceso de planificación y en el Sistema de administración financiera institucional, quienes deben actuar de manera coordinada e integrada.

También debe tomar las medidas necesarias para que esas unidades dispongan de los recursos necesarios y suficientes para el cabal cumplimiento de sus competencias.

**2.1.6. Responsabilidades del jerarca y los titulares subordinados en la verificación del bloque de legalidad.** El jerarca y los titulares subordinados serán responsables por el cumplimiento del bloque de legalidad que regula cada uno de los subsistemas que conforman el Sistema de administración financiera institucional, de manera que garanticen la gestión eficiente, eficaz y económica de los recursos públicos que administran.

## 2.5. Subsistema de Crédito Público.

**2.5.1. Concepto.** El subsistema de Crédito público estará conformado por los órganos participantes y el conjunto de normas, mecanismos, principios y procedimientos utilizados en la obtención, el seguimiento y control de los recursos internos y externos originados por la vía del endeudamiento público, de mediano y largo plazo.

**2.5.2. Objetivos.** La administración deberá ejecutar las acciones necesarias para que el subsistema de Crédito Público cumpla los siguientes objetivos:

- a) Promover la utilización adecuada del financiamiento dentro de las limitaciones que la ley establezca para el efecto.
- b) Obtener y controlar los recursos internos y externos provenientes del endeudamiento y darles seguimiento.
- c) Propiciar la utilización de las fuentes de financiamiento más favorables.
- d) Mantener al día el servicio de la deuda pública interna y externa.
- e) Registrar adecuadamente la deuda pública interna y externa, así

como tener disponible la información sobre los mercados financieros internacionales.

- f) Brindar información útil, adecuada, oportuna y confiable, en materia de endeudamiento público, que sirva de apoyo para la toma de decisiones del jerarca y titulares subordinados, así como para terceros interesados, además de apoyar las tareas de control y evaluación presupuestaria y de auditoría.
- g) Posibilitar la integración de las cifras relativas al endeudamiento del sector público.

**2.5.3. Programación del endeudamiento.** La instancia responsable del subsistema de Crédito público debe establecer oportunamente la programación plurianual del endeudamiento, para lo cual deberá considerar, entre otros aspectos, la política institucional de endeudamiento, los planes de mediano y largo plazo y el contexto macroeconómico.

Las instancias competentes deberán establecer las estimaciones y proyecciones presupuestarias del servicio de la deuda pública y darles seguimiento.

Para el cumplimiento de lo anterior deberá coordinarse con las unidades de tesorería, presupuesto y contabilidad.

**2.5.4. Registro del endeudamiento.** La instancia interna competente deberá mantener un registro actualizado sobre el endeudamiento debidamente separado, desglosado y detallado en sus categorías de interno y externo e integrado al sistema de contabilidad.

**2.5.6. Política institucional de endeudamiento.** La instancia responsable del subsistema de Crédito público debe proponer al jerarca la política de endeudamiento de corto, mediano y largo plazo,

considerando entre otros, la capacidad de endeudamiento institucional.

También deberán definirse, al menos, los siguientes aspectos respecto del endeudamiento: características y condiciones, análisis y valoración de riesgos, criterios de elegibilidad y procedimientos para la negociación, el trámite, contratación, renegociación y amortización.

**2.5.7. Mecanismos de endeudamiento.** La administración es responsable de establecer las medidas que garanticen que los mecanismos de endeudamiento utilizados por la institución se ajusten al bloque de legalidad.

### 3. Administración de la información

**3.1. Requerimientos para los sistemas de información.** Las instituciones sujetas a la presente normativa deberán considerar en el diseño y operación de sistemas de información integrados, que estos permitan acceder, identificar y registrar información confiable, relevante, pertinente y oportuna sobre el Sistema de administración financiera institucional, de modo que permita el control interno y posibilite el control externo, fomente la transparencia en la gestión y facilite la rendición de cuentas. Asimismo, deberán establecer los medios tecnológicos y de comunicación que faciliten el intercambio de datos y documentos con los sistemas de información establecidos por las instancias externas competentes.

**3.2. Medidas de seguridad para la información.** La administración deberá diseñar, implantar y mantener medidas de seguridad para la información relacionada con el sistema de administración financiera institucional, de manera que se garantice su confiabilidad, veracidad y exactitud.

3.3. Empleo y actualización de los sistemas externos de información. El jerarca de cada institución deberá establecer las acciones pertinentes para que la información de los sistemas externos se mantenga actualizada y se le dé un uso adecuado, conforme los requerimientos que sean establecidos por las instancias competentes.

3.4. Calidad de la información. La unidad responsable deberá establecer los mecanismos y procedimientos necesarios para que la información que se genere en el Sistema de administración financiera institucional sea oportuna, consistente, completa y precisa, así como comprobable por los medios físicos o electrónicos utilizados, de conformidad con los sistemas de información institucionales.

También deberá definir las acciones necesarias para que dicha información retroalimente el Sistema de administración financiera y la planificación institucionales, de forma permanente, consistente y oportuna.

3.5. Documentación. La administración deberá implantar y aplicar políticas y procedimientos de archivo apropiados que permitan mantener, de manera actualizada y protegida, la documentación física y electrónica que ampara el desarrollo del Sistema de administración financiera institucional, la cual deberá estar disponible para usuarios internos y externos.

### NICSP 2. Estados de flujo de efectivo.

#### Definiciones

Flujo de efectivo: son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes de efectivo.

## Objetivo

El estado de flujo de efectivo identifica las fuentes de entrada de efectivo, las partidas (o rubros) en que se ha gastado el efectivo durante el periodo sobre el que se informa, y el saldo de efectivo a la fecha de presentación de la información. La información sobre los flujos de efectivo de las entidades del sector público es útil porque sirve a los usuarios de los estados financieros, tanto a efectos de rendición de cuentas, como a efectos de la toma de decisiones. Este tipo de información permite a los usuarios determinar la forma en que la entidad que informa ha obtenido el efectivo que necesitaba para financiar sus actividades y la forma en que ha usado dicho efectivo.

Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Decreto Ejecutivo N° 32988-H

### Título III

#### Subsistema de crédito público

#### Capítulo I

#### Disposiciones generales

#### Artículo N.º 113.-Objetivo.

En el presente Título se regula la aplicación de la Ley N° 8131, en lo relativo al Subsistema de Crédito Público, que comprende a los órganos participantes y al conjunto de normas, mecanismos, principios y procedimientos utilizados en la obtención, el seguimiento y control de los recursos internos y externos originados por la vía del endeudamiento público, de mediano y largo plazo.

**Artículo N.º 116.-Competencia general.**

En el ámbito de las competencias que tiene asignadas por ley, corresponde a la Dirección de Crédito Público, procurar las mejores condiciones de costo y riesgo para el endeudamiento público. Asimismo, deberá velar por el uso adecuado de los recursos que se obtengan por esta vía, por parte del Sector Público, dentro de las limitaciones que establecen la ley y los lineamientos que emita la Autoridad Presupuestaria.

**Artículo N.º 118.-Deber de colaboración.**

La Dirección de Crédito Público podrá solicitar a las entidades públicas y privadas y a las Unidades Ejecutoras de proyectos financiados con endeudamiento público, el suministro de cualquier información que requiera para el ejercicio de sus funciones en el ámbito de su competencia.

**Lineamientos para el reporte, registro y servicio del endeudamiento público, DIRECTRIZ N° O94-H**

**Artículo N.º 1.- Ámbito de aplicación.**

La presente directriz es de acatamiento para el Gobierno General, las Sociedades no Financieras Públicas, Sociedades Financieras y demás órganos que obtengan recursos internos y externos originados por la vía del endeudamiento público.

Entendiéndose que Gobierno General corresponde a todas las unidades institucionales del Gobierno Central, incluyendo municipalidades, instituciones sin fines de lucro no de mercado que son



administradas y financiadas por unidades institucionales gubernamentales entre otros.

**Artículo 3º-Conceptos.** Para los efectos del presente lineamiento, se entiende por:

a. **Acreeedor:** Entidad que tiene un derecho financiero frente a otra entidad.

i. **Deuda pública:** Endeudamiento resultante de las operaciones de crédito público, que puede generarse por cualquiera de los mecanismos previstos en el artículo 81 de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. Comprende tanto el endeudamiento público interno como externo del Gobierno de la República, así como de la Administración Descentralizada y las empresas públicas.

j. **Deudor:** Es la entidad que paga la obligación financiera.

**Artículo N.º 5 - Reporte del endeudamiento público.**

Todas las entidades señaladas en el artículo 1, deben reportar a la Dirección de Crédito Público la información relativa al endeudamiento público, que establece el artículo 81 de la Ley N° 8131, Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, conforme a los requerimientos establecidos por dicha Dirección.

**Artículo N.º 7 -Consideraciones al completar el formulario de reporte del endeudamiento interno.**

La remisión de la información de forma oportuna y consistente permitirá un adecuado registro y control del saldo de la deuda por lo cual se deberá atender lo siguiente:

a) El registro de la deuda pública se efectúa a base devengo, de

acuerdo como establecen las NICSP.

- b) Se debe reportar únicamente el endeudamiento vigente, según las clasificaciones indicadas en la guía.
- c) El plazo de remisión de la información es mensual. A más tardar el día 12 de cada mes deberán remitir la información del mes anterior, indicando saldo inicial en moneda contractual, pagos efectuados de principal, interés o comisiones, desembolsos recibidos y saldo final en moneda contractual para efectuar el registro transaccional y obtener el saldo actualizado.
- d) La periodicidad se refiere a la frecuencia con la cual se realizan los pagos de principal, intereses o comisiones (mensualmente, trimestral o semestralmente).
- e) Indicar el número de identificación interno (el asignado por la entidad) de cada línea de endeudamiento en caso de tenerlo, para facilitar el cruce de información al momento de conciliar.
- f) El saldo final en moneda contractual de cada cierre deberá ser el saldo inicial en moneda contractual del siguiente período o cierre para mantener la consistencia. Una vez efectuado un cierre y conciliado, los ajustes que se requieran hacer se efectuarán en el siguiente mes. Por ejemplo; si en el mes de enero se cerró con un saldo de deuda de 100; en el mes de febrero se iniciaría con un saldo de 100.
- g) El monto inicial del endeudamiento corresponde al monto por el que se pactó el endeudamiento.
- h) En el momento que la entidad adquiere un nuevo préstamo, colocación de bonos o algún otro instrumento de deuda interna, deberá incluir cada uno de los rubros solicitados en el formulario y remitirlo. La Dirección de Crédito Público a efectos de un adecuado, consistente y correcto registro y control le asignará un número para registrarlo en el SIGADE.

Este identificador es asignado a cada operación de deuda y se comunicará por correo electrónico a la entidad para que sea

usado como referencia en las remisiones posteriores de información. Se debe acatar lo indicado en el artículo 11 del Decreto Ejecutivo N° 37396-H para el plazo de presentación de la información de nuevo endeudamiento.

- i) Es necesario que se completen todas las casillas del formulario.

**Artículo N.º 9.- Deber de mantener adecuados registros de endeudamiento.**

Es responsabilidad de las entidades señaladas en el artículo 1º registrar y revelar adecuadamente la deuda en sus estados e informes financieros, para lo cual deberán mantener sus registros de endeudamiento público y de servicio de deuda, debidamente actualizados y conciliados con los respectivos acreedores y remitir la información a más tardar doce días después de finalizado el mes que se está reportando. Es responsabilidad de cada institución reportar la información en forma oportuna y veraz a la Dirección de Crédito Público para su compilación.

Gestión del endeudamiento: orientaciones generales para la aplicación del instrumento de consulta institucional, febrero, 2023, Contraloría General de la República, División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, Área de Fiscalización para el Desarrollo Local

#### 1.1. Conceptos generales:

**Deuda pública:** es el conjunto de obligaciones formalmente adquiridas por las instituciones del sector público con el fin de financiar la adquisición de bienes y servicios requeridos para la ejecución de sus programas, así como otras deudas reconocidas entre las partes. Dichas obligaciones se formalizan con una persona física o jurídica, y en las

mismas, ambas partes convienen los términos respectivos como monto, tasa de interés, tipo de comisión, fechas de pago de intereses y de comisiones, fecha de amortización para la redención de la deuda, tipos de comisiones, entre otros. (Ministerio de Hacienda, Clasificador por Objeto del Gasto del Sector Público, 2018, p. 77). Disponible en: <https://apps.hacienda.go.cr/apppad/Archivos/Clasificador%20Objeto%20del%20Gasto.pdf>

**Gestión de deuda:** la gestión de deuda se refiere a asegurar las fuentes de financiamiento para las necesidades de la institución y el cumplimiento de sus obligaciones de pago, al menor costo posible en el mediano a largo plazo y en forma compatible con un nivel prudente de riesgo (Banco Mundial -BM- y Fondo Monetario Internacional -FMI-, Directrices para la gestión de la deuda pública, 2014, p. 9). Disponible en: <https://www.imf.org/external/np/mae/pdebt/2000/esl/pdebte.pdf>

## 1.2 Conceptos según eje

**Eje 1: Planificación: instrumentos, organización y normativa para la gestión de la deuda**

(...)

**Comunicación interna:** protocolo que forma parte del marco institucional para la gestión de la deuda pública. Considera una armonización con las diferentes áreas internas involucradas en el proceso de gestión de la deuda pública (planificación, presupuesto, tesorería, financiera, unidades responsables de los proyectos, asesoría legal, jerarcas, entre otros), para la satisfacción de los objetivos institucionales considerando el entorno de la institución. Elaboración propia con base en otros procesos de fiscalización de la CGR.

*Estrategia de endeudamiento: la estrategia de gestión de la deuda es un instrumento que operacionaliza la gestión de los objetivos de la deuda. Establece la composición deseada de la cartera de deuda pública, en ella se capturan las preferencias con respecto a la compensación de costo-riesgo. La estrategia enmarca los pasos que se deben seguir para lograr mantener los rangos adecuados de la deuda, en cuanto a plazo, tasa y moneda, que permitan retomar una senda de sostenibilidad de la deuda (FMI, Revised guidelines for public debt management, 2014, p. 24). Disponible en:*

<https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/O4O114.pdf>

Por otra parte, de acuerdo con la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), la estrategia de gestión de la deuda es un instrumento de mediano y largo plazo, que permite la composición de la cartera de deuda óptima, la cual debe, además, incorporar las preferencias con respecto a la compensación costo-riesgo. El documento de estrategia debe incluir lo siguiente:

1. Descripción de los riesgos de mercado que están siendo administrados (moneda, tasa de interés y refinanciación o riesgos de reinversión) y el contexto histórico de la cartera de deuda;
2. Descripción del entorno futuro para la gestión de la deuda, incluidas las proyecciones fiscales y de deuda; supuestos sobre los tipos de interés y de cambio; y restricciones en cuanto a la selección de portafolio, incluidas las relacionadas con el desarrollo del mercado;
3. Descripción del análisis realizado para sustentar la estrategia de Gestión de Deuda recomendada, aclarando los supuestos utilizados y las limitaciones del análisis;
4. La estrategia recomendada y su fundamento.

(INTOSAI, Manual para las Entidades Fiscalizadoras Superiores, 2021, p. 38 y p. 56). Disponible en: <https://www.idi.no/elibrary/professional->

[sais/audit-lending-and-borrowing-frameworks/1328-auditoria-de-la-gestion-de-la-deuda-publica-manual-para-las-entidades-fiscalizadas-superiores/file](https://www.escazu.go.cr/sais/audit-lending-and-borrowing-frameworks/1328-auditoria-de-la-gestion-de-la-deuda-publica-manual-para-las-entidades-fiscalizadas-superiores/file)

**Marco para la gestión del riesgo:** proceso que permite identificar cómo podría verse afectada la gestión del endeudamiento institucional, por medio de la identificación, análisis, evaluación, administración, seguimiento o revisión de los riesgos institucionales, tanto de fuentes internas como externas, relevantes para la consecución de los objetivos. Elaboración propia con base en las Directrices Generales para el Establecimiento y Funcionamiento del Sistema Específico de Valoración del Riesgo Institucional (SEVRI). Disponible en:

[http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=55123&nValor3=75419&strTipM=TC](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=55123&nValor3=75419&strTipM=TC)

Así también, es un marco que le permite a los administradores identificar la deuda y gestionar las compensaciones entre el costo esperado y el riesgo de la cartera de la deuda pública. Para evaluar el riesgo, los administradores de deuda deben realizar periódicamente pruebas de estrés de la cartera de deuda con base en los choques económicos y financieros a los que están potencialmente expuestos. (FMI, Revised guidelines for public debt management, 2014, p. 11). Disponible en:

<https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/O4O114.pdf>

**Plan de endeudamiento:** se debe desarrollar un plan de endeudamiento consistente con la estrategia de gestión de la deuda, en el cual se tenga en cuenta la volatilidad subyacente de los flujos de efectivo de la institución. El plan de endeudamiento ayuda a operacionalizar la estrategia de manejo de la deuda. Los detalles sobre

el tamaño y el momento de nuevos préstamos se determinan junto con el pronóstico de los flujos de efectivo de la institución dada la ejecución prevista del presupuesto. En dicha ejecución se toman en cuenta las características específicas del mercado, el comportamiento de los acreedores y el objetivo de presentar emisiones regulares y estables en el mercado interno. (BM y FMI, Desarrollo de una estrategia de gestión de la deuda de mediano plazo: nota de orientación actualizada para las autoridades del país, 2019) Disponible en:

[https://thedocs.worldbank.org/en/doc/671771552946461937-090022019/original/MTDS\\_GuidanceNote.pdf](https://thedocs.worldbank.org/en/doc/671771552946461937-090022019/original/MTDS_GuidanceNote.pdf)

**Plazos de vencimiento de la deuda:** El periodo transcurrido desde que se crea el pasivo hasta la fecha de vencimiento final. Una deuda a largo plazo tiene un plazo de vencimiento original de más de un año o no tiene plazo de vencimiento declarado. La deuda a corto plazo es deuda pagadera a la vista o con un plazo de vencimiento original de un año o menos. (FMI, Revised guidelines for public debt management, 2014). Disponible en:

<https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/O4O114.pdf>

**Política de endeudamiento:** se refiere a políticas propias de la entidad para asegurar la obtención de recursos externos e internos en el mediano y largo plazo de forma ordenada y responsable, al menor costo posible, dentro de un nivel prudente de riesgo y bajo una senda de deuda sostenible en el largo plazo. Además, debe abarcar elementos estratégicos y políticos que fortalezcan el área técnica del manejo de la deuda. (Decreto Ejecutivo N.º 41935, 2019). Disponible en:

[https://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_exto\\_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=89491&nValor3=117501&strTipM=TC](https://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_exto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=89491&nValor3=117501&strTipM=TC)

**Riesgos de la gestión del endeudamiento:** los principales riesgos a los que se enfrentan las carteras de deuda pública se relacionan con el riesgo de mercado, que incluye el riesgo de tipo de interés y el tipo de cambio, de tasa, riesgo de refinanciamiento, riesgo de liquidez, riesgo de crédito y riesgo operacional. Las exposiciones al riesgo de una cartera de deuda pública están determinadas por la composición de esta, incluida la proporción de deuda a corto plazo versus deuda a más largo plazo, la deuda a tasa de interés variable en relación con la deuda a tasa fija, y la deuda denominada en moneda extranjera. (BM y FMI, 2002, pp. 13-14). Disponible en:

<https://www.imf.org/external/np/mae/pdebt/2002/esl/112102s.pdf>

**Riesgo de liquidez:** se refiere (en el contexto de la gestión de la deuda) a una situación en la que el volumen de liquidez disminuye rápidamente como resultado de obligaciones de flujo de caja imprevistas y/o una posible dificultad para obtener efectivo a través de préstamos en un corto período de tiempo. (FMI, Revised guidelines for public debt management, 2014). Disponible en:

<https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/O40114.pdf>

**Riesgo de tasa de interés:** se refiere al riesgo de incrementos en el costo de la deuda derivados de cambios en los intereses tanto para la deuda en moneda nacional como en moneda extranjera, los cambios en las tasas de interés afectan los costos del servicio de la deuda en nuevas emisiones cuando se refinancia deuda a tasa fija, y en emisiones existentes y nueva deuda de tasa flotante en las fechas de revisión de la tasa. Por lo tanto, a corto plazo o tasa flotante la deuda generalmente se considera más riesgosa que la deuda a tasa fija a largo plazo. Las medidas tradicionales del riesgo de tasa de interés incluyen la duración, el tiempo promedio de refijación, y la participación de la deuda de tasa flotante en la deuda total. (FMI, Revised guidelines for public debt management, 2014). Disponible en:

<https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/O4O114.pdf>

**Riesgo de tipo de cambio:** se refiere al riesgo de incrementos en el costo de la deuda derivados de variaciones en los tipos de cambio. La deuda denominada o indexada a monedas extranjeras agrega volatilidad a los costos del servicio de la deuda medidos en moneda nacional debido a los movimientos del tipo de cambio. (FMI, Revised guidelines for public debt management, 2014). Disponible en:

<https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/O4O114.pdf>

## Eje 2: Ejecución, seguimiento y evaluación de la gestión de la deuda

**Mecanismos de endeudamiento:** son aquellos que dan origen al endeudamiento público. Estos comprenden los siguientes: a) la emisión y colocación de títulos de deuda y obligaciones de mediano y largo plazo, es decir, aquellas cuyo vencimiento supere el ejercicio económico en el cual son contraídas; b) la contratación de créditos con instituciones financieras, sean estas nacionales o internacionales; c) el otorgamiento de avales, fianzas y garantías, cuyo vencimiento supere el período del ejercicio económico en que se contraen; d) la consolidación, conversión y renegociación de deudas, y e) la adquisición de bienes y servicios que se paguen total o parcialmente en el transcurso de un ejercicio económico posterior al período de su presupuestación. (Art. 81 Ley N.º 8131). También se consideran como mecanismos de endeudamiento los fideicomisos y los arrendamientos (Decreto Ejecutivo N.º 3645O-H).

**Seguimiento o monitoreo:** el seguimiento o monitoreo se efectúa durante la etapa de ejecución de un proyecto y no en otras etapas del ciclo del proyecto. Es un procedimiento sistemático empleado para comprobar la eficiencia y efectividad del proceso de ejecución de un proyecto para identificar los logros y debilidades y recomendar

medidas correctivas para optimizar los resultados deseados. Un monitoreo como procedimiento sistemático tiene que ver con determinar el progreso en la ejecución del proyecto. Los avances físicos, los costos y el cumplimiento de los plazos para las actividades son elementos que se deben verificar durante la ejecución. Por otra parte, en el monitoreo prospectivo es fundamental el desarrollo de análisis de sostenibilidad que permitan mejorar la anticipación, evaluar múltiples futuros y estimular nuevas ideas y políticas de cara al futuro. (CEPAL, *Prospectiva y política pública para el cambio estructural en América Latina y el Caribe*, 2014). Disponible en:

[https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/37057/S2014125\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/37057/S2014125_es.pdf)

### Eje 3: Gestión de la información y transparencia

**Rendición de cuentas:** refiere la necesidad de controlar el poder público por medio de mecanismos que obligan a los funcionarios a informar y justificar sus acciones. La rendición de cuentas procura generar transparencia en la gestión pública, pues obliga a la persona funcionaria a indicar cuáles son los proyectos en los que se está trabajando, cómo se está trabajando en ello, los objetivos planteados, las metas alcanzadas, los inconvenientes y lo que queda pendiente. (Arroyo, J., *El principio de rendición de cuentas y el estado democrático costarricense*, 2018). Disponible en:

<https://www.profesorajenniferarroyo.com/images/cuentas.pdf>

Además, en el contexto de gestión de deuda, la rendición de cuentas se asocia a la comunicación interna de aspectos relevantes como los instrumentos para la gestión del endeudamiento, resultados alcanzados de la gestión realizada y de la evaluación de efectos, ajustes y acciones correctivas derivadas de la evaluación y seguimiento realizada, entre otros. Así también, incorpora la rendición

de cuentas a la ciudadanía y a otras partes interesadas sobre la ejecución física y financiera, el contexto en que opera la gestión de la deuda, así como los resultados de la estrategia de gestión y otros temas de interés.

*Transparencia:* serie de acciones o prácticas que permiten poner a disposición todos los actos que se emitan en la gestión del endeudamiento, de manera accesible, libre e igualitaria por parte de los intervinientes y de cualquier persona interesada. La información que se ponga a disposición debe ser fidedigna, precisa, oportuna, clara y consistente. Definición ajustada con base en la Ley de Contratación Pública N.º 9986. Disponible en:

[http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=94469](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=94469)

La transparencia en la gestión pública conlleva la obligación de actuar con apertura y brindar información por los diferentes medios para que las partes interesadas conozcan las decisiones, acciones y resultados que correspondan, y retroalimenten con sus aportes esa gestión. Además, la transparencia es una herramienta clave de política pública para promover una mayor eficiencia en el uso y la distribución de los recursos públicos, y para mejorar la calidad de los servicios que brinda el estado. Elaboración con base en otros procesos de fiscalización de la CGR.

#### Manual de procedimientos financiero-contables, versión 1.

P-CO-19.6 Procedimiento de deudas comerciales y préstamos, página N.º 51 a la 59.

#### Procedimiento: 18.4. Solicitud, estudio y aprobación de créditos.

Todo el documento.

### 7.2.3 Efecto.

Los jefes y titulares subordinados tienen la responsabilidad de definir políticas, manuales, planes, reglamentos y procedimientos institucionales para la realización de las actividades que se ejecuten a lo interno de una Institución sobre la gestión del endeudamiento. Por lo que, el aseguramiento razonable de las actividades o los actos definidos, deberá ser el objetivo principal para que se garantice la confiabilidad e inalterabilidad de la información; así como la rendición de cuentas.

Aún persiste un desafío de mejorar el control, registro, seguimiento de la deuda, comunicación, presentación, responsabilidades, sanciones, cumplimiento de las funciones y segregaciones de las actividades que se realizan para la gestión del endeudamiento.

No está de más indicar la necesidad expresada en el ordenamiento jurídico de contar con procedimientos claros y actualizados que garanticen el cumplimiento del sistema de control interno de la institución y la prevención de desvíos de los objetivos y metas institucionales. (Art. 15 de la Ley General de Control Interno, Ley 8292).

## 8. Conclusiones.

La Auditoría Interna considera que, al 14 de junio del 2023, se presentan en la sección de resultado las oportunidades de mejora encontrados durante esta asesoría del "Seguimiento de la gestión de endeudamiento"; por lo que, las situaciones a mencionar no permiten tener una seguridad razonable de que el cumplimiento del control interno evaluado en el instrumento de consulta institucional sobre la gestión de endeudamiento aplicado a este Municipio. Por lo tanto, la opinión del asesoramiento es que se requiere mejorar la gestión administrativa evaluada.

Oportunidad de mejora 7.2.1.1 Debilidades en el marco normativo sobre la gestión del endeudamiento:

El Municipio, en la actualidad presenta una operación crediticia N.º 1-T-1446-0717 con el IFAM, entidad autónoma y asesor de los gobiernos locales, el cual se abrió desde el periodo 2017 con un saldo inicial de ₡4.604.807.366,64 y un saldo registrado al 31 de diciembre de 2022 de ₡ 4.283.395.268,78<sup>12</sup>.

Para atender las diferentes obligaciones derivadas del endeudamiento, convenga a que la Administración desarrolle una serie de actividades necesarias para la gestión de la deuda, entre ellas la elaboración de un marco normativo como es la política de endeudamiento, estrategia de corto, mediano y largo plazo, plan de endeudamiento y la gestión de los riesgos mediante un marco que administre diversos riesgos de estas actividades de deuda. En cuanto a estos instrumentos el Municipio carece de los mismos; no obstante, cuenta con Oficinas Tesorería, Presupuesto, Subproceso de Contabilidad y la propia Gerencia Gestión Hacendaria, que es la encargada de estas áreas y así como de supervisar y realizar actividades de control. Y que una vez aplicado el "Instrumento de consulta institucional sobre la gestión del endeudamiento" se encuentran comprometida a la implementación de un marco normativo robusto e implementar buenas prácticas relacionadas a la gestión de la deuda.

Ahora bien, la normativa sobre endeudamiento debe tener una base clara definiendo los objetivos, los propósitos del endeudamiento que asumen, y que dichos propósitos o metas deben mantener coherencia con la planificación y metas institucionales, buscando la rendición de cuentas y la generación de estadísticas en un marco de transparencia; regulaciones necesarias desde su potestad de endeudamiento en el Sector Público indicados en la Ley N.º 7794 Código Municipal. Por lo que, gestionar deuda con reglas poco claras podría

---

<sup>12</sup> Oficio-AI-006-2023 de fecha 07 de febrero de 2023, se atiende el oficio N.º 01130 documento DFOE-LOC-0276 de la CGR donde se hace entrega de un archivo denominado: Datos operaciones crediticias".

derivar en riesgos asociados a la gestión administrativa- financiera- operativa del endeudamiento y que podrían significar costos en términos de eficiencia en el uso de los recursos públicos.

Oportunidad de mejora 7.2.1.2 Desactualización de los procedimientos Institucionales:

Este Municipio cuenta con normativa institucional relacionado al endeudamiento, que le ha permitido gestionar los controles en cuanto a la solicitud, estudio y aprobación de créditos, el pago de la amortización e intereses; procedimientos que forman parte del cumplimiento de la Ley N.º 8292, Ley General de Control Interno; así como de las Normas Técnicas Básicas que regulan el Sistema de Administración Financiera, N-1-2007-CO-DFOE que establecen las actividades de control, mismas que son deberes del jerarca y de los titulares subordinados; así como también, deben de ser documentados, actualizados y divulgados internamente. En virtud de realizar mejoras a estos procedimientos institucionales, es necesario que la Gerencia Gestión Hacendaria realice un inventario de los controles que se han efectuado en el otorgamiento de financiamientos; con el propósito de que sean incorporados y de esta manera ajustar el bloque de legalidad de los mecanismos de endeudamiento utilizados por la institución.

Oportunidad de mejora 7.2.1.3 Presentación de la proyección del flujo de efectivo:

La Administración Activa tiene como responsabilidad realizar la preparación y presentación de los Estados Financieros Mensuales, entre ellos, el Estado de Flujo de Efectivo, con apego a la Directriz N.º OO12-2021 Presentación de Estados Financieros y otra información de fecha 07 de diciembre de 2021, de la Dirección General de Contabilidad Nacional. Por consiguiente, la Gerencia Gestión Hacendaria, encargada del Subproceso de Contabilidad, debe de velar porque los controles o actividades establecidas para la presentación de

la información se realice en la periodicidad correspondiente y así fortalecer la transparencia y rendición de cuentas.

En el entendido de que, los objetivos de la elaboración de los Estados Financieros, es suministrar información acerca de la situación financiera, resultados, y los flujos de efectivo de la entidad, que proporcionen un amplio espectro de información que se pueda tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación del uso de los recursos públicos y de esta manera suministrar información a los diferentes usuarios; así como, evaluar la capacidad de la entidad para financiar sus actividades y cumplir con sus obligaciones y compromisos.

#### Oportunidad de mejora 7.2.1.4 Verificación del registro contable de las operaciones crediticias del Municipio

En cuanto al registro contable de la operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 (IFAM) se concluye que la presentación de los saldos contables de la cuenta contable N.º 222020203114226 préstamos a pagar largo plazo son parcialmente razonable; debido a la omisión de la porción del préstamo de la cuenta por pagar a corto plazo; lo que respecta al plazo restante es razonable. En cuanto al registro de los asientos contables relacionado al pago de la amortización e intereses, se identifica el gasto financiero N.º 521020203014226 Intereses sobre préstamos del sector público y la cuenta contable N.º 212020203314226 préstamo a pagar corto plazo, subcuenta anexa de intereses. No obstante, la clasificación del capital de la operación N.º 1-T-1446-O717 (IFAM) se encuentra registrada a la cuenta por pagar a largo plazo, situación que genera que la cuenta contable que se debería utilizar es la N.º 2.2.2.02.02.03.3. Préstamos de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a pagar I/p - Intereses devengados; siguiendo la metodología que explica el Manual Funcional de cuentas Contables, versión 2021.

Por otra parte, nos encontramos que el Estado de Deuda (en miles de colones), con corte al 31 de diciembre del 2022, desglosa dos préstamos activos del

Municipio, el primero enfocado en Gobierno Local con la operación crediticia N.º 1-T-1446-O717 con el IFAM y con saldo ₡4.283.395,26 y el segundo de la entidad bancaria Banco Nacional de Costa Rica préstamo N.º 6O-3-3O794933 con un saldo ₡553.11. De este último préstamo se validó que fue cancelado en su totalidad por el municipio desde el 20 de diciembre del 2017. Por lo que, se concluye que, el saldo indicado de la operación del BNCR afectan la presentación de la información contenida en los Estados Financieros, debido a que no se reflejan de forma correcta los saldos de las deudas del Municipio; y es necesario que se adopten las medidas necesarias para subsanar esta situación, de manera tal que se presente información confiable y oportuna para la toma de decisiones.

Adicionalmente, se observó que desde el periodo 2013 se registró a la cuenta contable N.º 1010608 IFAM Créditos a Favor por Prestamos a corto plazo, un monto de ₡18.758.472,50 correspondiente a un ajuste en la cuenta presupuestaria sobre el préstamo 1-ED-1363-O812 por duplicidad de registro; para el periodo 2017 en el mes julio se hace la carga de este saldo a la cuenta contable N.º 1139899O2O14226 Otras cuentas a cobrar a corto plazo y hasta la fecha de este informe se mantiene este saldo. Al no tener certeza del origen de este registró, debido a que, es una cuenta por cobrar a corto plazo y que ha estado registrado por 9 años aproximadamente, se convierte en una necesidad adoptar las medidas procedentes para determinar el origen de este registro contable.

#### Oportunidad de mejora 7.2.1.5 Implementación de acciones enfocadas en la promoción, desarrollo profesional y liderazgo en la gestión del endeudamiento

Como parte de la aplicación del Instrumento de consulta de la gestión de la deuda, la Contraloría General de la República, solicita en su pregunta N.º 44 la frecuencia con la que la Municipalidad realiza actividades de capacitación para fomentar el desarrollo de conocimiento en el personal responsable de la

gestión de la deuda; sin embargo estas actividades no son efectuadas por la Gerencia Gestión Hacendaria, como parte del proceso de solicitud, estudio y aprobación de créditos; así como de ser participe en la gestión de pago de la amortización e intereses, la Comité Gerencial y la Comisión Permanente de Hacienda y Presupuesto; por lo que, se requiere el establecimiento de acciones para el fortalecimiento de la oportunidad, calidad y efectividad de la gestión de endeudamiento; que impulse las habilidades y conocimientos ya adquiridos por el personal de la Gerencia Gestión Hacendaria y contribuyendo a mejorar el perfil profesional para el cumplimiento de los objetivos institucionales.

#### Oportunidad de mejora 7.2.1.6 Presentación de la información financiera del endeudamiento a la Dirección General de Crédito Público.

Por último, la situación encontrada en los atrasos del envío de los datos de la deuda del Municipio con el IFAM para los periodos 2020, 2021 y 2022 a la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda (DGCP); presentan un incumplimiento al Decreto Ejecutivo N° 32988-H, artículo N.º113 y N.º118 y a la Directriz N.º094-H, artículo N.º5 y N.º9, lo que genera inexactitud en las cifras del endeudamiento nacional y limita el cálculo de estadísticas fiscales fiables, transparentes y oportunas para analizar la sostenibilidad del endeudamiento público.

Además, no se encontró un procedimiento formal relacionado con los controles que realiza el Subproceso de Contabilidad para la remisión de la información a la Dirección de Crédito Público; por lo que, esta Auditoría Interna, resalta la importancia de cumplir con la elaboración de procedimientos que tienen como finalidad de contribuir al mejoramiento de la gestión de la información, estandarizar las prácticas administrativas, e incrementar la transparencia y rendición de cuentas.

## 9. Recomendaciones.

Con fundamento en los resultados obtenidos con las potestades conferidas en la Ley General de Control Interno, artículo N.º 22 inciso d<sup>13</sup>, es importante que el Jerarca y la Gerencia Gestión Hacendaria y las instancias responsables de la gestión del endeudamiento se sirvan considerar las siguientes recomendaciones, en virtud de las circunstancias encontradas, para mejorar los controles internos, la eficiencia operativa y los resultados.

Esta Auditoría se reserva la posibilidad de verificar, mediante los medios que considere pertinentes, la efectiva implementación de las recomendaciones emitidas.

### Gerencia Gestión Hacendaria:

- 9.1 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar una política de endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.º 1.
- 9.2 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar una estrategia de endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.º 2.
- 9.3 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar un marco para la gestión de riesgos del endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.º 3.
- 9.4 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a elaborar un plan de endeudamiento, que como mínimo contenga los atributos señalados en la

---

<sup>13</sup> Ley N.º 8292, art. N.º 22, inciso d) Asesorar, en materia de su competencia, al jerarca del cual depende; además, advertir a los órganos pasivos que fiscaliza sobre las posibles consecuencias de determinadas conductas o decisiones, cuando sean de su conocimiento.

Oportunidad de mejora 7.2.1.1, punto N.º 4.

- 9.5 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a realizar la actualización del procedimiento institucional P.GHA 18.4. Solicitud, estudio y aprobación de créditos, de los puntos señalados en la Oportunidad de mejora 7.2.1.2, punto N.º 1, incisos a, b, c, d.
- 9.6 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en coordinación con el Subproceso de Contabilidad a realizar la actualización del M-CO-16 Manual Financiero-Contable, del punto señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.2, punto N.º 2.
- 9.7 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria a gestionar la incorporación del documento "Clasificación de la información financiera" a la Política de clasificación, manejo y difusión de la información financiera; así como a incorporarle la clasificación y la documentación del endeudamiento. Señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.2, punto N.º 3.
- 9.8 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad a cumplir con la periodicidad de la presentación de los Estados Financieros mensuales, de acuerdo con la Directriz N.º OO12-2021, señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.3.
- 9.9 Se insta a la Gerencia Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad analizar las situaciones expuestas en el Estado de Deuda y las cuentas contables, que permita corregir las debilidades encontradas en la Oportunidad de mejora 7.2.1.4 puntos 1, 2 y 3.
- 9.10 Se insta a la Gerencia Hacendaria a implementar mecanismos dirigidos a fortalecer las habilidades y los conocimientos del personal sobre la gestión de la deuda, señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.5.

Para la definición de dichos mecanismos se debe considerar al menos: a) la identificación de competencias necesarias para el logro del conocimiento, b) el establecimiento de objetivos y metas del personal, c) los indicadores de actividad y resultado esperado, entre otros.

9.11 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad a cumplir con el envío de la información de la deuda de manera mensual y de acuerdo con la Directriz N.º O94-H, artículo N.º7, inciso c). Punto señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.6.

9.12 Se insta a la Gerencia Gestión Hacendaria en conjunto con el Subproceso de Contabilidad a incorporar dentro de los procedimientos existentes o elaborar un procedimiento donde se detalle los pasos a seguir para la remisión de la información a la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda (DGCP). Así como también, definir dentro de las actividades el respaldo de la documentación y definir los posibles responsables. Punto señalado en la Oportunidad de mejora 7.2.1.6.

ERIC  
CALDERON  
CARVAJAL  
(FIRMA)

Firmado  
digitalmente por  
ERIC CALDERON  
CARVAJAL  
(FIRMA)  
Fecha: 2023.06.14  
15:47:06 -06'00'

Lic. Erick Calderón Carvajal.  
Auditor Interno.

 Concejo Municipal.  
Gerencia Gestión Hacendaria.  
Papeles de trabajo.  
Archivo.

