



A U D I T O R Í A I N T E R N A

ASAI-003-2021

02 DE JULIO DE 2021

SEÑOR
ALCALDE MUNICIPAL
BELEN

ASUNTO: ASESORIA SOBRE SOSTENIBILIDAD FINANCIERA INSTITUCIONAL EN LA MUNICIPALIDAD

De acuerdo con la Ley General de Control Interno N°8292, con respecto a las competencias de la Auditoría Interna establece lo siguiente:

“Artículo 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. (...).”

Así como lo establecido en las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, 1. Normas sobre Atributos, inciso 1.1.4 Servicios de la auditoría interna, que indica:

“Los servicios que presta la auditoría interna se clasifican en servicios de auditoría y servicios preventivos.

Los servicios de auditoría comprenden los distintos tipos de auditoría. A los efectos, debe observarse la normativa aplicable.

Los servicios preventivos incluyen la asesoría, la advertencia y la autorización de libros.” (Lo subrayado es nuestro).

Asimismo, esta norma define el Servicio de asesoría, así:

“Es un servicio dirigido al jerarca y consiste en el suministro de criterios, observaciones y demás elementos de juicio para la toma de decisiones con respecto a los temas que son competencia de la

auditoría interna. También puede ser brindado a otras instancias institucionales, si la auditoría interna lo considera pertinente.”

I. INTRODUCCION

Es importante entender que las Municipalidades captan y administran tributos y otros ingresos de conformidad con la normativa aplicable, con el propósito de financiar sus operaciones y promover el desarrollo local de la comunidad, por lo que la evaluación del nivel de gestión de la sostenibilidad financiera es un factor crítico como parte de la continuidad del servicio y es un escenario de alta incertidumbre con la actual emergencia sanitaria, de ahí la relevancia de medir la capacidad que tiene la Municipalidad para gestionar sus recursos financieros, del establecimiento de una estrategia para la sostenibilidad, así como la calidad de su información financiera, lo que permitirá anticipar las acciones necesarias para garantizar la prestación de los servicios públicos críticos.

La gestión de la sostenibilidad financiera integra la capacidad que en este caso tiene la Municipalidad para identificar, analizar, evaluar y administrar los recursos financieros en el corto, mediano y largo plazo, con el fin de atender sus compromisos actuales y futuros para asegurar la continuidad de los servicios públicos.

Con base en lo expuesto, la Auditoría Interna como parte de su plan de trabajo para el 2021 incluyó un estudio orientado a medir la gestión de la sostenibilidad financiera, el cual tiene como objetivo realizar un análisis de los aspectos relacionados con la capacidad para gestionar los recursos financieros, ello con el fin de determinar oportunidades de mejora mediante la generación de información para toma de decisiones y en procura de promover el fortalecimiento de dicha gestión, para los periodos 2019 y 2020.

Como parte del procedimiento realizado por esta Auditoría, se realizó lo siguiente:

- a. Se efectuó una revisión de la información aportada por la Unidad de Contabilidad y Presupuesto, específicamente sobre los Estados Financieros y sus respectivas notas y la Liquidación Presupuestaria para los periodos 2019 y 2020.
- b. Se evaluó la capacidad para gestionar los recursos financieros por parte de la Municipalidad mediante la aplicación de indicadores clasificados según su naturaleza; a saber, liquidez, endeudamiento, solvencia y rendimiento.
- c. Se efectuó el análisis vertical y horizontal de los estados financieros con el fin de comprender cómo ha evolucionado la Municipalidad de un período a otro, así como identificar cuáles son sus partidas más relevantes.

- d. Se obtuvo información de las liquidaciones presupuestarias incorporadas en el Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP) por la Municipalidad de Belén.
- e. Se efectuó una coordinación previa con la Contraloría General de la República sobre aspectos generales del estudio y donde se explicó la metodología utilizada en el informe N° DFOE-EC-SGP-00002-2020 del 03 de noviembre del 2020.

II. LIMITACIONES

Durante el proceso de auditoría sobre la sostenibilidad financiera en la Municipalidad, y en particular al medir la capacidad financiera por medio de la aplicación de los indicadores referentes a la liquidez, la estructura del endeudamiento y solvencia, así como el rendimiento se tuvieron las siguientes limitaciones:

- La Municipalidad para los periodos 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018 fue objeto de dos Auditorías Externas contratadas para dictaminar los estados financieros y como producto de la ejecución de ambas Auditorías se tuvo como resultado la abstención de opinión de la Auditoría Externa (salvedades) para los periodos indicados anteriormente.
- Los Estados Financieros que se utilizaron de base para medir la capacidad para gestionar los recursos financieros de la Municipalidad están siendo revisados por parte de la Auditoría Externa y serán objeto de una opinión sobre la razonabilidad, integridad y confiabilidad de estos, de acuerdo con las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP).
- En la declaratoria de cumplimiento en la Notas a los Estados Financieros se indica por parte de la Municipalidad aún la existencia de brechas en cuanto al cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).
- La revelación que se realiza en las notas a sus estados financieros con el propósito de reflejar en forma completa la esencia de las transacciones en algunas de ellas es limitada, ya que únicamente se reflejan los saldos de las cuentas que integran los Estados Financieros, mismas que representan un insumo para el análisis financiero y toma de decisiones a nivel institucional además de la transparencia en la revelación de la información hacia terceros.

Las situaciones descritas constituyen una limitante significativa para el análisis financiero; así como, para la transparencia de la gestión de la Hacienda Pública, ya que, es imperativo contar con información financiera

confiable para la toma de decisiones, y el desarrollo de razones objetivas que promueven la continuidad y la eficiencia de los servicios públicos.

III. GENERALIDADES

Las 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, establecen que dicho sistema estará conformado por el conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados, así como por las unidades administrativas participantes en el proceso de planificación, obtención, asignación, utilización, registro, control y evaluación de sus recursos financieros.

En ese sentido, para el cumplimiento de dicho objetivo, existen diferentes controles que debe ejecutar la Municipalidad para evidenciar la utilización y registro de sus recursos financieros, conforme la normativa aplicable, la cual establece una serie de acciones para garantizar razonablemente una adecuada canalización de los recursos financieros disponibles y una sana administración.

En ese contexto, la Municipalidad de Belén administró ₡11,431,688,035.73 para el 2019 y ₡11,859,631,542.41 para el 2020, recursos que provienen de diferentes fuentes y que deben ser captados por la administración municipal para la adquisición de bienes y servicios para el desarrollo de proyectos.

Con base en los mismos periodos los ingresos presupuestados para el 2019 fue por la suma de ₡10,624,475,490.68 y para el 2020 fue de ₡11,433,717,962.77, es decir un incremento de un 7.6%, en relación con el periodo anterior.

A continuación, se presenta de firma gráfica de los datos citados anteriormente:

Gráfico N°. 1

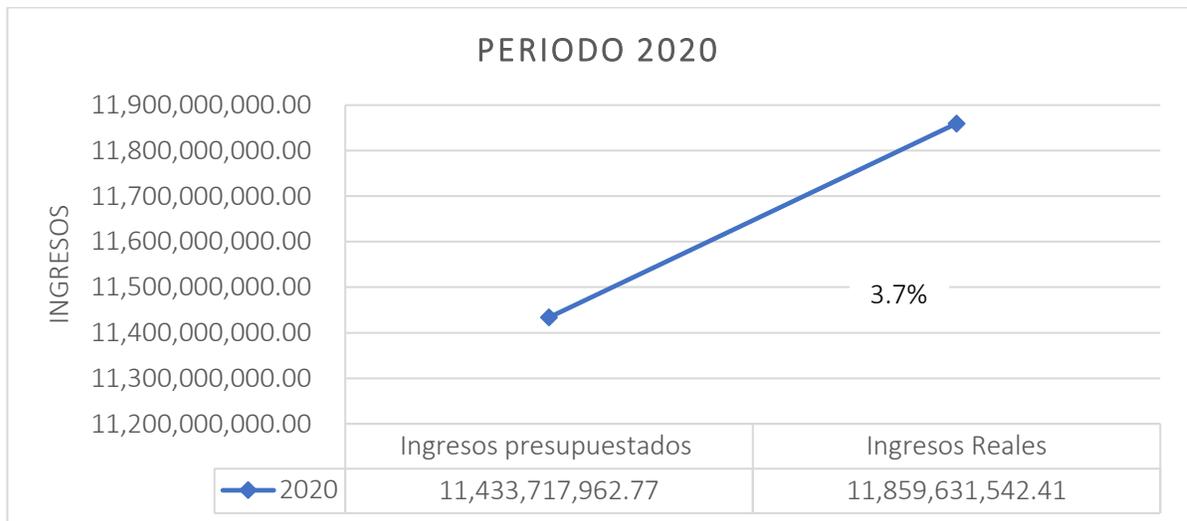
Detalle de recursos administrados por la Municipalidad de Belén 2019.
(En colones)



Fuente: Elaboración propia a partir de la información incorporada en el SIPP por la Municipalidad de Belén.

Gráfico N°. 2

Detalle de recursos administrados por la Municipalidad de Belén 2020.
(En colones)

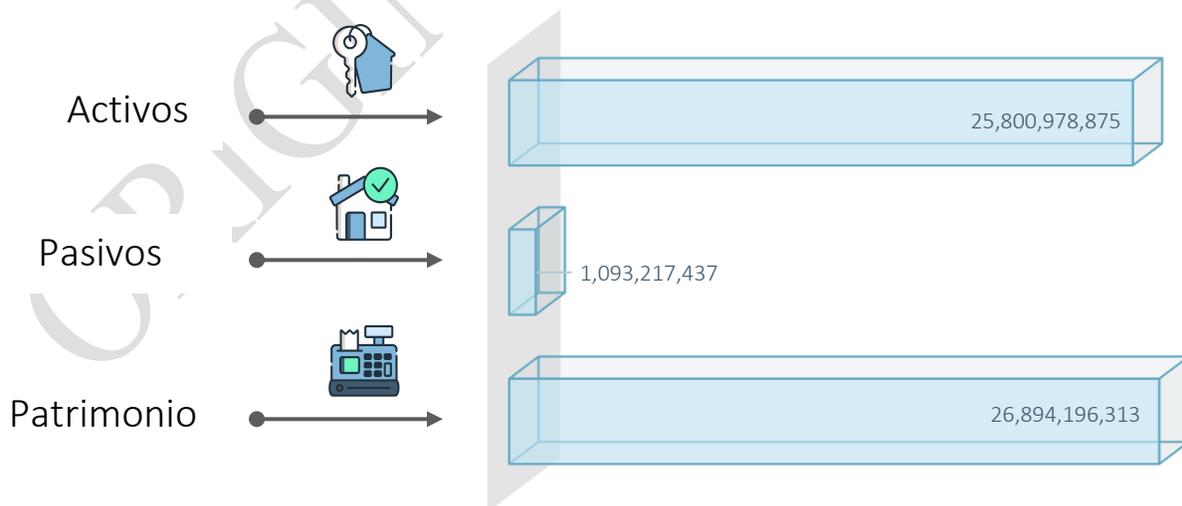


Fuente: Elaboración propia a partir de la información incorporada en el SIPP por la Municipalidad de Belén.

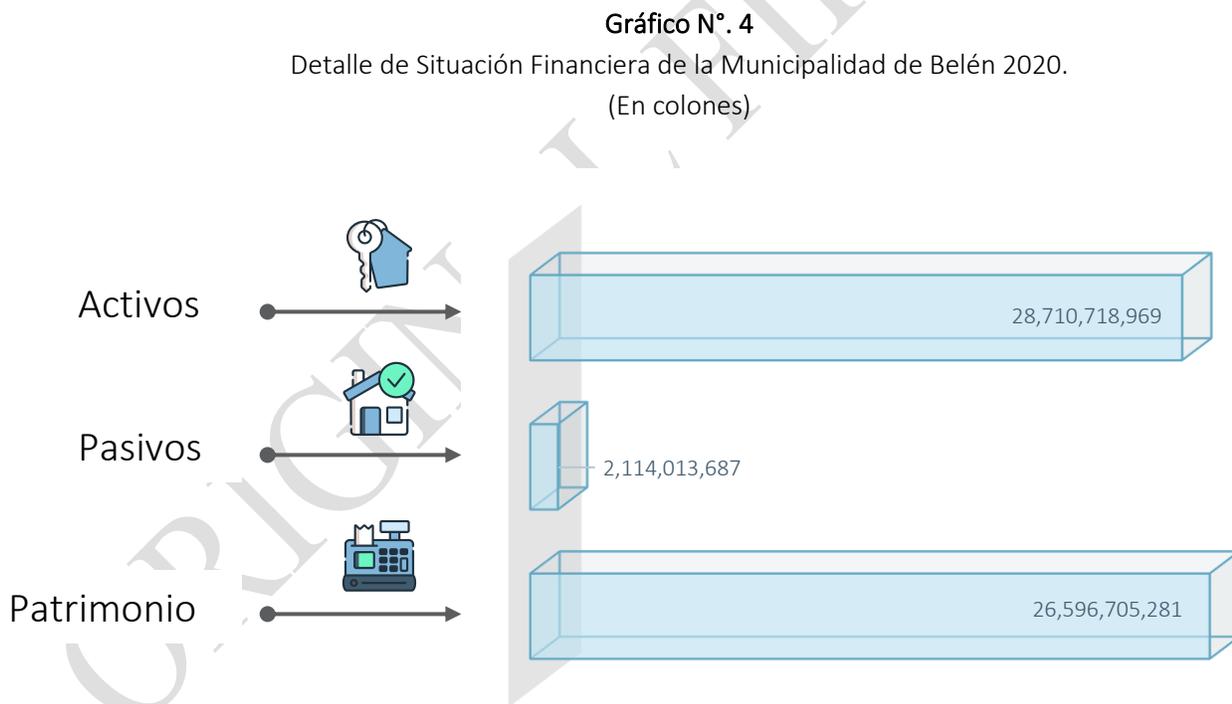
Adicionalmente, el Estado de Situación Financiera de la Municipalidad, refleja la siguiente información, la cual se presenta a modo de resumen:

Gráfico N°. 3

Detalle de Situación Financiera de la Municipalidad de Belén 2019.
(En colones)



Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros de la Municipalidad de Belén.

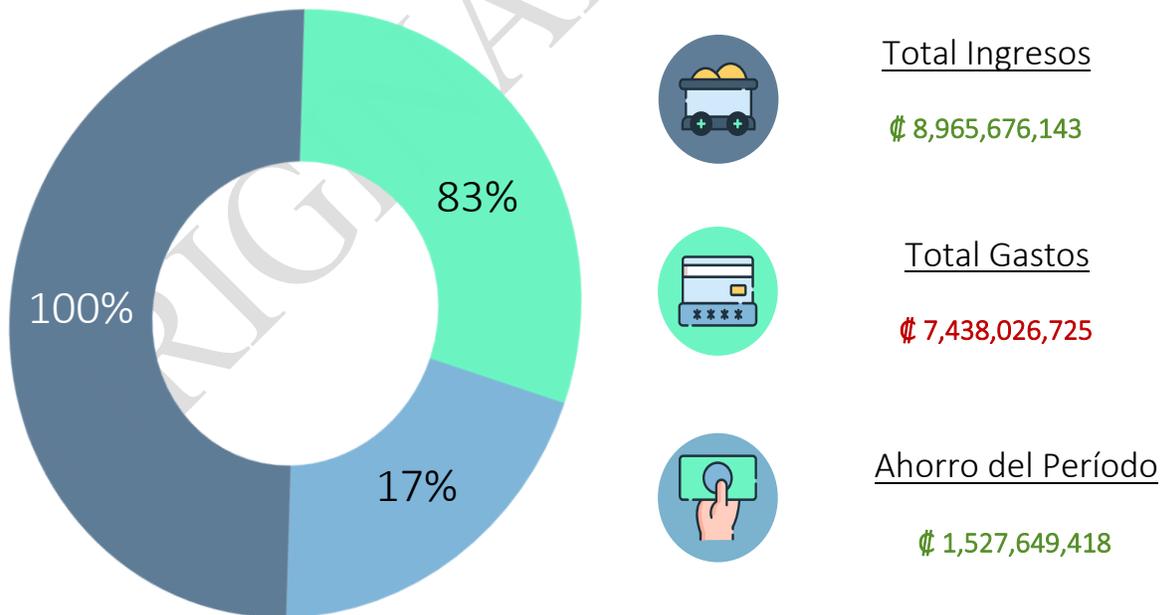


Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros de la Municipalidad de Belén.

Y con respecto al Estado de Rendimiento Financiero la Municipalidad tiene la siguiente información:

Gráfico N°. 5

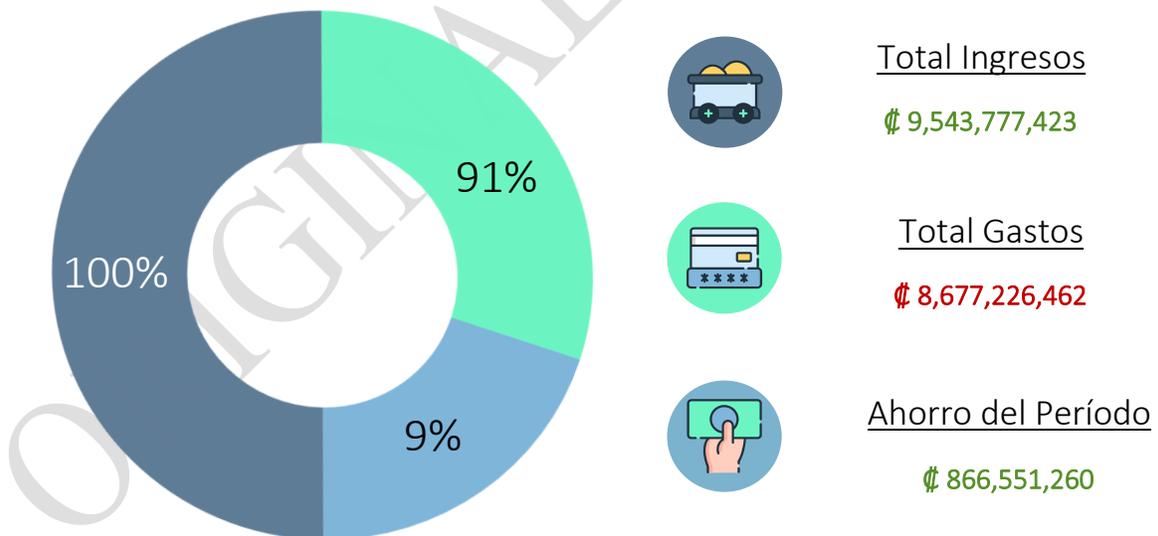
Detalle de Rendimiento Financiero de la Municipalidad de Belén 2019



Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros de la Municipalidad de Belén.

Gráfico N°. 6

Detalle de Rendimiento Financiero de la Municipalidad de Belén 2020



Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros de la Municipalidad de Belén.

IV. RESULTADO OBTENIDO

4.1. Capacidad para gestionar los recursos financieros.

Respecto a la capacidad para gestionar los recursos financieros en la Municipalidad de Belén para los periodos 2019 y 2020, se identificaron las siguientes situaciones del análisis vertical y horizontal de los estados financieros y de los indicadores financieros, como se exponen a continuación;

4.1.1. Indicadores de Liquidez.

El indicador de Liquidez mide la capacidad que tiene la institución de atender sus obligaciones en el corto plazo, para lo cual considera la liquidez corriente, el equilibrio de los ingresos corrientes con los gastos corrientes, y la relación de estos, así como la dependencia que se tiene de las transferencias, por lo que el resultado de los indicadores calculados para este elemento es el siguiente;

- En primer lugar, demuestran que la Municipalidad actualmente posee una **capacidad óptima para pagar las obligaciones de corto plazo**, es decir que el activo corriente cubre los compromisos registrados en el pasivo corriente, ya que la relación para el año 2019 fue de 5.04 veces y para el 2020 de 3.00 veces, aunque su capacidad disminuyó todavía se mantiene en un nivel óptimo, sin embargo, debe tratar de mantenerse y evitar que el mismo se deteriore.

Con relación a lo dicho anteriormente, es de suma relevancia señalar que a pesar de que la Municipalidad posee indicadores por encima del nivel óptimo que es 1.5, para el periodo en análisis, se evidencia una disminución considerable entre un periodo y otro de un 40%, esto debido principalmente a un aumento general de un 39% de las Cuentas a Cobrar a Corto Plazo en el 2020. Las cuentas que experimentaron un cambio significativo son las siguientes:

Cuadro N°. 1

Detalle de Variación Cuentas por Cobrar a Corto Plazo 2019-2020

Cuentas	Años		Análisis Horizontal
	2019	2020	2019-2020
Impuestos a Cobrar a Corto Plazo	₡751,206,480.63	₡936,916,588.30	25%
Servicios y Derechos a Cobrar a Corto Plazo	138,282,342.56	102,619,340.48	-26%
Ingresos de la Propiedad a Cobrar a Corto Plazo	892,448.75	9,835,212.50	1002%

Cuenta a Cobrar en Gestión Judicial	4,446,315.00	81,667,563.51	1737%
Documento a Cobrar a Corto Plazo	579,500.00	19,171,079.31	3208%
Otras cuentas a Cobrar a Corto Plazo	22,422,018.64	26,425,200.13	18%

Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros de la Municipalidad de Belén.

Un aspecto para resaltar es que, a pesar del aumento que se evidencia de las Cuentas por Cobrar a Corto Plazo en los Estados Financieros, la Previsión para Deterioro de estas cuentas tuvo una disminución del 9.7% del 2019 en comparación con el 2020, el cual se contrapone al aumento del 39% de las Cuentas por Cobrar. Es importante entender que dicha previsión comprende el monto estimado de las pérdidas generadas por el riesgo de deterioro de cuentas a cobrar de carácter corriente, medido sobre la base del análisis efectuado de las probabilidades de cobro a una fecha determinada.

Es importante indicar que las Cuentas por Cobrar a Corto Plazo representan un 20% de los Activos Corrientes, por lo que ante un escenario en el que se materialicen riesgos de incobrabilidad que puedan llegar a afectar la liquidez de la Municipalidad por factores como la emergencia sanitaria, los impactos no serían sustantivos ni comprometerían la situación financiera de la Municipalidad. Lo anterior responde a que el 64% de los Activos Corrientes se encuentra en Inversiones a Corto Plazo.

- Por otro lado, en cuanto al **equilibrio entre los Ingresos Corrientes y Gastos corrientes**, la Municipalidad presenta un nivel óptimo en ambos periodos, ya que para el 2019 los Gastos Corrientes representan un 75% de los Ingresos Corrientes y en el 2020 un 81%, a pesar de lo anterior es importante llamar la atención ante el incremento de un 7% de un periodo a otro, esto para que se le de seguimiento a estos indicadores con el fin de mantener estos por debajo del 90%, que sería el límite máximo, para mantener indicadores financieros sanos, ya que entre más se acerque al límite del 90% se ve afectada en mayor proporción el equilibrio de los Ingresos y Gastos.
- En temas presupuestarios, la **relación de Gastos e Ingresos Ejecutados**, mide la capacidad de la Municipalidad para hacer frente a sus gastos totales con los ingresos totales que ejecuta durante cada período, en este caso muestra niveles óptimos tanto para el periodo 2019 como para el 2020, ya que los resultados fueron de un 70% y 74% respectivamente, sin embargo, se refleja un leve aumento entre un periodo y otro lo que refleja que se tuvo que destinar una porción mayor de los ingresos para atender los gastos, por lo que se da una leve desmejora en el mismo.

Asimismo, resulta necesario considerar que, de acuerdo con las Notas a los Estados Financieros de la Municipalidad, no se presenta información detallada de los cambios mencionados en párrafos

anteriores, por lo que es necesario un proceso de depuración como parte del proceso de implementación de las NICSP, esto con el fin de ayudar al análisis de la liquidez de la Municipalidad.

4.1.2. Estructura del endeudamiento y solvencia.

En este componente se evaluó la solvencia o solidez de la Municipalidad de Belén, es decir, la capacidad para cumplir con todas sus obligaciones de pago, en el mediano y largo plazo. A su vez se analizó la composición de los mecanismos de deuda que permitan incrementar los recursos financieros de la institución.

- En primera instancia, con el fin de medir qué tan **solvente o sólida** es la Municipalidad de Belén, es decir, con qué tantos recursos (activos corrientes y no corrientes) dispone para cumplir con sus pasivos de corto y largo plazo, se observa que exhibe niveles óptimos de acuerdo con las cifras mostradas en sus Estados Financieros, ya que para el periodo 2019 los Activos Totales cubren 24 veces los Pasivos Totales y en el periodo 2020 el resultado es de 13 veces.

Es de suma relevancia resaltar, la disminución en el indicador de un 44% de un periodo a otro, lo cual tiene su origen en un aumento de la estructura de pasivo de la Municipalidad, como se muestra a continuación, donde el pasivo corriente se incrementó en un 74% y el no corriente en un 209%, así:

Cuadro N°. 2

Detalle de Variación Pasivos 2019-2020

Cuentas	Años		Análisis Horizontal
	2019	2020	2019-2020
Pasivo Corriente	₡938,917,898.66	₡1,637,020,376.58	74%
Pasivo no Corriente	154,299,538.64	476,993,311.14	209%
Total Pasivo	1,093,217,437.30	2,114,013,687.72	93%

Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros al 31 de diciembre del 2019-2020, de la Municipalidad de Belén.

A nivel de detalle, dentro de las cuentas del Pasivo Corriente que sufrieron una variación importante, se presenta principalmente la de Ingresos a devengar a corto plazo, la cual representa una cuenta que comprende los ingresos anticipados al ente público, de carácter corriente, que por abarcar períodos que exceden el correspondiente al cierre del ejercicio

anual, se encuentran pendientes de devengamiento. El incremento de esta cuenta fue de un 3063%; como se muestra:

Cuadro N°. 3

Detalle de Variación Pasivos Corrientes 2019-2020.

Cuentas	Años		Análisis Horizontal 2019-2020
	2019	2020	
Deuda Sociales y Fiscales a Corto Plazo	₺238,369,441.31	₺446,218,777.57	87%
Transferencia a Pagar a Corto Plazo	374,519,826.38	495,376,412.78	32%
Deudas por Anticipos a Corto Plazo	-	44,126,857.95	100%
Ingresos a Devengar a Corto Plazo	10,004,410.36	316,424,512.40	3063%

Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros al 31 de diciembre del 2019-2020, de la Municipalidad de Belén.

En el caso de los Pasivos no Corrientes, la cuenta que tuvo un cambio representativo fue la de Provisiones a Largo Plazo, la cual para el periodo 2019 no se tenía ningún saldo y para el 2020 se registró un monto de ₺ 362,728,922, como se detalla de seguido:

Cuadro N°. 4

Detalle de Variación Pasivos no Corriente 2019-2020.

Cuentas	Años		Análisis Horizontal 2019-2020
	2019	2020	
Provisiones a Largo Plazo	-	₺362,728,922.00	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los Estados Financieros al 31 de diciembre del 2019-2020, de la Municipalidad de Belén.

Con relación a esta última cuenta, al observar las Notas a los Estados Financieros no se visualiza el detalle de las provisiones registradas en el periodo 2020, el cual es el medio adecuado para revelar la composición de la cuenta que permita un mejor entender del saldo que se refleja en ese periodo y del porque no se refleja saldo en el 2019.

- Por otro lado, con el fin de validar si la Municipalidad presenta niveles altos de apoyo en recursos ajenos frente a los propios y si por tanto tiene poca capacidad de endeudarse más vía recursos ajenos, se validó que dicha situación presenta una **razón de endeudamiento**

óptima, ya que para el 2019, el Pasivo representa un 0.04 del Patrimonio y para el 2020 un 0.08, por lo que la Municipalidad todavía tiene capacidad de endeudamiento externo. Es importante señalar que el incremento de un periodo a otro en el indicador se debe a la razón expuesta en los párrafos anteriores sobre el incremento en el Pasivo Total, reflejada en los estados financieros, pero que carecen de mayor revelación en las notas a los estados financieros, que permitan mayor claridad sobre este.

- Como parte de este conjunto de indicadores de endeudamiento y solvencia adicionalmente se procedió a identificar el **grado de dependencia de la Municipalidad por medio de la relación del total de activo con los recursos ajenos** (Deuda corto y largo plazo), y se logró evidenciar que para el periodo 2019 la inversión en activos totales que está financiado con recursos ajenos es de un 4% y para el 2020 de un 7%, en ambos casos se concluye que la Municipalidad posee una situación óptima, ya que el grado de dependencia esta sustantivamente por debajo del porcentaje idóneo, que para este indicador es no mayor a un 40%, esto igualmente se debe a que la Municipalidad al cierre del periodo 2020 no depende de deuda externa para el desarrollo de sus operaciones, si no del capital y la generación de ingresos propios.
- De igual manera, se midió el peso de los **gastos financieros dentro de la estructura de gastos** de la Municipalidad y como podrían afectar los intereses y amortización de la deuda, el margen de utilidad y el flujo de caja, obteniéndose que para el periodo 2019 dicha relación es de un 0.29% y para el periodo 2020 de un 0.19%, para ambos periodos se determina un nivel óptimo en los indicadores, esto igualmente tiene sus sustento en lo expuesto en el punto anterior, ya que la Municipalidad al no depender de deuda externa, los gastos financieros no tienen un peso importante dentro de la estructura de gastos de la Institución, por lo que de acuerdo a la situación actual estos no van a llegar a tener un impacto en los ingresos y rendimientos de la Municipalidad.
- En función de los indicadores asociados a los Estados Financieros, también se evaluó el **número de veces que habría que utilizar los ingresos propios del ejercicio para hacer frente a la devolución de las deudas a corto y largo plazo** pendientes al cierre del ejercicio, en el supuesto de que solamente se destinarán a esa finalidad, se obtuvo como resultado que para el periodo 2019 el endeudamiento respecto a la capacidad de obtener ingresos es de 0.12 veces y para el periodo 2020, es de 0.22 veces, con base en esto se determina que la Municipalidad se encuentra dentro de los niveles óptimos en el manejo de dichas variables, esto debido a que entre menor sea el indicador a 1, serán necesarios menos años para cancelar la deuda total de la Municipalidad con base en sus ingresos.
- Por último, a nivel presupuestario se comprobó la proporción que representa el **servicio de la deuda respecto de los ingresos corrientes ejecutados**, concluyéndose que para el periodo

2019, la capacidad que tiene la institución para atender el servicio de la deuda es de un 0.66% y para el periodo 2020 0.62%, lo cual demuestra que la Municipalidad presenta un nivel óptimo en su gestión, ya que se demuestra con base en estos cálculos que los gastos por amortización e interés no llegan ni al 1% de los ingresos corrientes, adicional a ello el indicador tuvo una leve disminución de un periodo a otro.

En general, se observa que la capacidad de la Municipalidad para cumplir con sus obligaciones de pago en el mediano y largo plazo es adecuada. Es importante indicar que la Institución no posee deuda a largo plazo que comprometa significativamente sus ingresos, especialmente en la coyuntura que se vive actualmente donde los recursos pueden verse afectados producto de la emergencia sanitaria.

4.1.3. Rendimiento.

Este grupo de indicadores lo que se pretende es evaluar las afectaciones de los ingresos que percibe en este caso la Municipalidad de Belén, ya que aún cuando el objetivo de la institución no es obtener utilidades resulta de relevancia su análisis y monitoreo.

- En primera instancia se midió el **rendimiento o eficiencia de la institución** con respecto a los recursos propios aportados, y se determinó que para el periodo 2019 la Municipalidad está obteniendo 5.92 colones de beneficio por cada 100 colones invertidos obteniendo con esto un nivel óptimo, por lo que entre mayor sea el rendimiento sobre el patrimonio, mayor será el rendimiento que puede ofrecer una institución en función de sus fondos propios.

Para el periodo 2020 esta razón muestra que la Municipalidad obtiene 3.26 colones de beneficio por cada 100 colones invertidos, lo cual pasa a tener un nivel medio, que responde ante la disminución de los rendimientos del periodo, situación que la Municipalidad tiene que prestar atención, porque el indicador desmejora, en relación con el resultado del periodo 2019.

- Por otra parte, se midió el **rendimiento sobre el uso de los activos** de la Municipalidad, con el fin de determinar que tan eficientes son los activos para generar beneficios económicos en un periodo de tiempo, así como la eficacia de la administración para generar utilidades con sus activos disponibles, como producto de lo anterior se determinó que la Municipalidad para el periodo 2019 genera ₡5.68 colones por cada ₡100 de sus activos disponibles y para el periodo 2020 es de ₡3.02 colones, en ambos casos los resultados obtenidos demuestran que la Municipalidad posee un nivel óptimo en la gestión de sus activos, sin embargo, es importante resaltar la disminución en el indicador de un periodo a otro, lo cual se debe como se indicó en párrafos anteriores a la disminución de los rendimientos.

- Por último, se buscó por medio de la medición de la **eficiencia de la Municipalidad para generar beneficios económicos**, obteniéndose como resultado para el periodo 2019 que la institución genera 17 colones por cada colón de ingresos propios y para el periodo 2020, genera 9 colones, es decir, que a pesar de que de un periodo a otro se evidencia una disminución en el indicador ambos periodos se sitúan dentro de los niveles óptimos en la gestión de los rendimientos, no obstante este indicador también muestra deterioro en relación al periodo anterior.

En resumen, de los tres tipos de indicadores medidos, Liquidez, solvencia/endeudamiento y Rendimiento, este último es el que muestra cierto nivel de deterioro, de un periodo a otro, ya que, aunque aún se mantienen en nivel óptimo en términos generales, la entidad requirió de un mayor esfuerzo para cubrir sus gastos con los ingresos disponibles.

En términos generales, es importante señalar que como parte del sistema de control interno la administración como lo indica las Norma de Control Interno para el Sector Público “debe establecer y vigilar el cumplimiento de actividades de control necesarias para garantizar razonablemente la correcta planificación y gestión de los proyectos que la institución emprenda”¹, así como la planificación de sus recursos financieros, tal cual lo señala las 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 en su apartado 2.1.1 que indica lo siguiente:

“El Sistema de administración financiera institucional estará conformado por el conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados, así como por las unidades administrativas participantes en el proceso de planificación, obtención, asignación, utilización, registro, control y evaluación de sus recursos financieros.”

Lo anterior, involucra un monitoreo constante de sus Estados Financieros e indicadores asociados, tal cual lo indica las citadas Normas en su apartado 2.1.2 inciso b), que señala lo siguiente:

“La administración deberá ejecutar las acciones necesarias para que el Sistema de administración financiera institucional cumpla los siguientes objetivos (...):

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. (...)”

¹ Norma de control interno para el Sector Público N° 4.5.2

Adicionalmente, lo anterior se complementa con la obligatoriedad del jerarca sobre el seguimiento de la gestión financiera de la Municipalidad fundamentado primeramente en artículo 17 inciso a) del Código Municipal que señala lo siguiente:

“Corresponden a la persona titular de la alcaldía las siguientes atribuciones y obligaciones (...):

- a) *Ejercer las funciones inherentes a la condición de administrador general y jefe de las dependencias municipales, vigilando la organización, el funcionamiento, la coordinación y el fiel cumplimiento de los acuerdos municipales, las leyes y los reglamentos en general. (...)*

En ese sentido, las Normas de Control Interno para el Sector Público establecen en su apartado 4.5.1 en cuanto a la debida supervisión del jerarca y titulares subordinados lo siguiente:

“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben ejercer una supervisión constante sobre el desarrollo de la gestión institucional y la observancia de las regulaciones atinentes al SCI, así como emprender las acciones necesarias para la consecución de los objetivos.”

4.2. Calidad de la Información Financiera.

La calidad de la información financiera contable es un componente relevante ante la necesidad de disponer de datos oportunos como insumo para la toma de decisiones, la rendición de cuentas y la transparencia.

En cuanto a esta variable se determinó que la Municipalidad debe mejorar la revelación que se realiza en las notas a sus estados financieros con el propósito de reflejar en forma completa la esencia de las transacciones, ya que únicamente se reflejan los saldos de las cuentas que integran los Estados Financieros, mismas que representan un insumo para el análisis financiero y toma de decisiones a nivel institucional además de la transparencia en la revelación de la información hacia terceros.

Además, un factor crítico en la calidad de la información financiera es el uso de los marcos internacionales de contabilidad, que en el caso de la Municipalidad, son las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), ante lo cual se determinó que en la declaratoria de cumplimiento en la Notas a los Estados Financieros se indica aún la existencia de brechas en cuanto al cumplimiento de dichas normas, situación que agrava la posibilidad de confiar en la información financiera disponible.

Otro factor para considerar en la calidad de la información financiera son las Auditorías Externas, contratadas para dictaminar los estados financieros, por lo que es importante hacer mención de que la

Municipalidad para periodos anteriores al alcance de la presente asesoría fue objeto de dos Auditorías Externas, dichas Auditorías fueron ejecutadas para los siguientes periodos:

- Por el Despacho Carvajal & Colegiados Contadores Públicos Autorizados, S.A al 31 de diciembre del 2014, 2015 y 2016, emitidos el 8 de agosto de 2018.
- Por el ABBQ Consultores, S.A. al 31 de diciembre del 2017 y 2018, emitidos el 28 de junio de 2019.

Como producto de la ejecución de ambas Auditorías se tuvo como resultado la abstención de opinión de la Auditoría Externa (salvedades) para los periodos indicados anteriormente.

Con base a lo anterior, las salvedades comunicadas en ese momento son las siguientes:

Cuadro N°. 5

Estado de cumplimiento de las salvedades emitidas por la Auditoría Externa
Para los periodos terminados al 31 de diciembre de 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018

Salvedades	Periodos
1. Registro auxiliar de inversiones.	2015-2016-2017-2018
2. Registro auxiliar de las cuentas por cobrar por concepto de servicios e impuestos sobre bienes inmuebles.	2015 -2016-2017-2018
3. Reconocimiento de intereses por cobrar provenientes de las cuentas por cobrar.	2015 -2016
4. Registro auxiliar contable de las partidas de otros activos financieros.	2015 -2016
5. Bienes duraderos conciliados con el saldo contable.	2015 -2016

Salvedades	Periodos
6. No se ha registrado contablemente los saldos de las correspondientes cuentas de pólizas de seguros, ingresos recibidos por adelantado por concepto de tributos, obsolescencia de inventario, provisión para aguinaldo, provisión para vacaciones, y gasto por estimación para cuentas de dudoso cobro.	2015 -2016
7. Registro auxiliar de cuentas por pagar.	2015 -2016-2017-2018
8. Base de datos de la cuenta de ingresos.	2015 -2016
9. Se carece de un sistema contable automatizado que sea fiable y seguro, que genere el reporte de los movimientos a una fecha dada.	2015 -2016
10. Estados financieros consolidados con la información financiera del Comité Cantonal de Deporte y Recreación de Belén.	2015 -2016-2017-2018
11. La Municipalidad no suministró la documentación de soporte de las diferentes partidas que conforman el estado de flujo de efectivo.	2017-2018
12. No se suministró el detalle de activos y pasivos en moneda extranjera al 31 de diciembre de 2017 y 2018.	2017-2018
13. No se suministró el detalle de los saldos de cuentas por cobrar que se encuentran en manos de los abogados o que presentan problemas.	2017-2018
14. No fue proporcionado el registro auxiliar de los inventarios al 31 de diciembre de 2018 y 2017.	2017-2018
15. No fue proporcionado el registro auxiliar de propiedad, mobiliario y equipos, así como el detalle de las compras y retiros de las propiedades, mobiliario y equipo efectuados durante el año terminado al 31 de diciembre de 2018 y 2017.	2017-2018
16. No fue proporcionado el registro auxiliar de otros activos al 31 de diciembre de 2018 y 2017.	2017-2018
17. No fue proporcionado la documentación soporte de los endeudamientos a corto plazo al 31 de diciembre de 2018 y 2017.	2017-2018
18. No fue proporcionado el registro de ingresos operativos al 31 de diciembre de 2018 y 2017.	2017-2018

Salvedades	Periodos
19. Para el año terminado al 31 de diciembre de 2018 se reconocieron gastos en el estado de resultados, correspondientes a periodo 2017 y que ya habían sido reconocidos en este periodo, por tanto, el excedente del periodo 2018 se encuentra subestimado en esa cantidad. Por el periodo terminado al 31 de diciembre de 2017 se reconocieron gastos en el estado de resultados, correspondientes a periodo 2016 y que ya habían sido reconocidos en este periodo, por tanto, el excedente del periodo 2017 se encuentra subestimado en esa cantidad.	2017-2018
20. Para el año terminado al 31 de diciembre de 2018 y 2017, el estado de cambios en el patrimonio presenta un registro por ajustes al excedente acumulado, de los cuales no se obtuvo documentación soporte.	2017-2018
21. No fue proporcionado el registro de activos intangibles al 31 de diciembre de 2018 y 2017.	2017-2018

Fuente: Elaboración propia. Datos tomados del informe sobre los Estados Financieros y Opinión de los Auditores Independientes de la Municipalidad de Belén, realizada por la Auditoría Externa al 31 de diciembre de 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018.

Adicionalmente, el pasado 02 de junio del presente la Dirección Administrativa Financiera giro la orden de inicio al Despacho Carvajal & Colegiados sobre el proceso de contratación 2021CD-000006-0002600001, denominado “Servicio Auditoría Externa para Estados y Liquidaciones Financieras”, el alcance de dicha Auditoria cubre los periodos 2019 y 2020, por lo que actualmente **los Estados Financieros que se utilizaron de base para medir la capacidad para gestionar los recursos financieros de la Municipalidad están siendo revisados y serán objeto de una opinión sobre la razonabilidad, integridad y confiabilidad de estos**, de acuerdo con las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP).

Es oportuno mencionar que ante cualquier análisis financiero que se pretenda realizar sobre Estados Financieros de la Institución es necesario asegurar que se establezcan y constantemente se actualicen los registros contables, esto con el fin de brindar un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados tal como lo señala las Normas de Control Interno, por lo que la situación descrita, sobre la abstención de opinión sobre los Estados Financieros del 2014 al 2018 y la Auditoría Externa que se encuentra en curso, debe ser considerada en los resultados obtenidos.

Las situaciones descritas constituyen una limitante significativa para el análisis financiero; así como, para la transparencia de la gestión de la Hacienda Pública, ya que, es imperativo contar con información financiera confiable para la toma de decisiones, y el desarrollo de razones objetivas que promueven la continuidad y la eficiencia de los servicios públicos.

Ante este escenario es importante recordar lo establecido en la Ley General de Control Interno, No.8292, en el artículo 10 que establece:

“Artículo 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.”

De igual manera, lo que indica las Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE), en el Capítulo I: Normas Generales, en el inciso 1.4, que dice:

“1.4 Responsabilidad del jerarca y los titulares subordinados sobre el SCI. La responsabilidad por el establecimiento, mantenimiento, funcionamiento, perfeccionamiento y evaluación del SCI es inherente al jerarca y a los titulares subordinados, en el ámbito de sus competencias”.

Adicionalmente, las 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, en el apartado 2.3.2 señala lo siguiente:

“Objetivos. La administración deberá ejecutar las acciones necesarias para que el subsistema de Contabilidad cumpla los siguientes objetivos:

a) Registrar de forma sistemática todas las transacciones que afecten la situación económico-financiera de la institución, así como mostrar que éstas se realizaron de conformidad con las disposiciones legales y técnicas propias de la materia, de manera que permita el control interno y posibilite el control externo.

b) Proveer información útil, adecuada, oportuna y confiable, de fácil análisis e interpretación, que sirva de apoyo para la toma de decisiones del jerarca y titulares subordinados, así como para terceros interesados.

c) Suministrar la información contable y la documentación pertinente de conformidad con las disposiciones vigentes, sobre la gestión financiera, patrimonial y presupuestaria para apoyar las tareas de control y evaluación presupuestaria, de auditoría y otros fines.

d) Posibilitar la integración de las cifras contables de la institución en el Sistema de Cuentas Nacionales, así como para efectos de suministrar la información necesaria para la elaboración de los estados consolidados del sector público.”

Y en cuanto a los registros contables y presupuestarios, las Normas de Control Interno para el Sector Público, en el apartado 4.4.3 establece:

“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben emprender las medidas pertinentes para asegurar que se establezcan y se mantengan actualizados registros contables y presupuestarios que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados.”

4.3. Estrategia para la Sostenibilidad

La sostenibilidad financiera debe estar orientada a que la Municipalidad gestione anticipadamente la disponibilidad de recursos financieros estables y suficientes, tanto en el corto, mediano y largo plazo con el fin de cubrir sus necesidades y asegurar que éstas sean administradas efectiva y eficientemente para lograr sus objetivos institucionales. Lo dicho hace necesario que la institución disponga de una estrategia para la sostenibilidad financiera que permita el establecimiento de líneas de acción estratégicas, metas y objetivos para su gestión, y que a la misma se le dé seguimiento respectivo.

Sobre lo descrito, se determinó que existe una oportunidad de mejora por parte de la Municipalidad, ya que de acuerdo con consultas realizadas a la Dirección Administrativa Financiera la Municipalidad **no se ha definido e implementado aspectos relacionados con las políticas, los planes, las estrategias, los análisis financieros y de brechas**; así como, de acciones para gestionar sus recursos financieros. Asimismo, se destaca que actualmente **no se realizan y documentan análisis con base en la información financiera contable, ni proyecciones financieras**, para medir los efectos actuales y futuros de la emergencia sanitaria, **tampoco se han establecido medidas para gestionar su sostenibilidad financiera en el corto, mediano y largo plazo.**

Sobre lo expuesto, es importante **reafirmar la obligatoriedad del jerarca sobre el seguimiento de la gestión financiera de la Municipalidad** fundamentado en el artículo 17 inciso a) del Código Municipal que señala lo siguiente:

“Corresponden a la persona titular de la alcaldía las siguientes atribuciones y obligaciones (...):

- b) Ejercer las funciones inherentes a la condición de administrador general y jefe de las dependencias municipales, vigilando la organización, el funcionamiento, la coordinación y el fiel cumplimiento de los acuerdos municipales, las leyes y los reglamentos en general. (...)”*

En ese sentido, las Normas de Control Interno para el Sector Público establecen en su apartado 4.5.1 en cuanto a la debida supervisión del jerarca y titulares subordinados lo siguiente:

“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben ejercer una supervisión constante sobre el desarrollo de la gestión institucional y la observancia de las regulaciones atinentes al SCI, así como emprender las acciones necesarias para la consecución de los objetivos.”

Por otra parte, las 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, en el apartado 2.2.1.8 inciso f) y g) señala lo siguiente:

“Ambiente propicio para la planificación en el desarrollo del proceso presupuestario. (...)

f) Formular distintos cursos de acción y elección, en procura de elegir la o las alternativas que permitan alcanzar los resultados esperados con la mayor eficacia, eficiencia, economía y transparencia posible.

g) Establecer los mecanismos y parámetros que permitan la rendición de cuentas sobre la utilización de los recursos y los resultados alcanzados. (...)

4.4. Nivel de Gestión de la Sostenibilidad Financiera.

La Contraloría General de la República mediante el informe N° DFOE-EC-SGP-00002-2020, denominado “SEGUIMIENTO DE GESTIÓN SOSTENIBILIDAD FINANCIERA PARA LA CONTINUIDAD DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS CRÍTICOS ANTE LA EMERGENCIA SANITARIA”, el cual tuvo como objetivo analizar el nivel de gestión de la sostenibilidad financiera de 90 instituciones que brindan servicios públicos críticos, a partir de su capacidad para gestionar los recursos financieros, el establecimiento de una estrategia para la sostenibilidad, así como la calidad de su información financiera.

Una vez obtenidos los resultados de los elementos descritos, se determinó el nivel de gestión de la sostenibilidad financiera los cuales se categorizaron de acuerdo con la siguiente escala:

Figura N°2

Escala del nivel de gestión de la sostenibilidad financiera



Fuente: Elaboración CGR (Informe N° DFOE-EC-SGP-00002-2020).

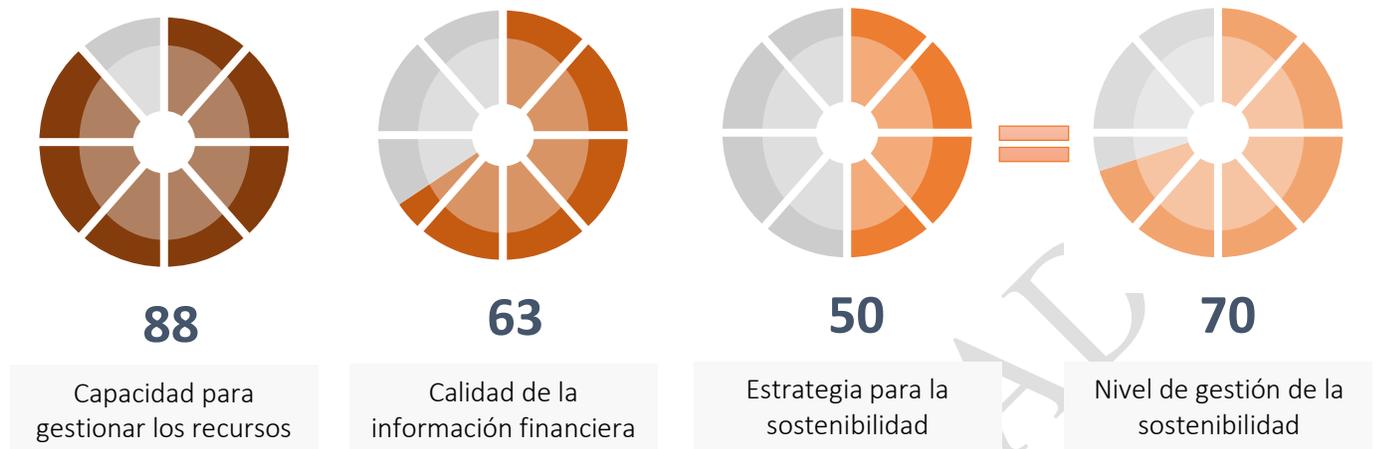
El resultado obtenido en la Municipalidad de Belén una vez aplicada dicha metodología fue un 70, ubicándola en un nivel intermedio, tal como se muestra a continuación:

Es importante mencionar que la Contraloría General de la República, para la obtención de dicha nota se basó en los Estados Financieros al 30 de junio del 2020, y con el objetivo de visualizar el panorama financiero al 31 de diciembre de 2020, realizó una proyección de escenarios aplicados a los resultados de los indicadores obtenidos mediante el uso de modelos de probabilidades.

Posteriormente, en un proyecto conjunto entre la Auditoría Interna y la Contraloría General de la República, en el cual esta última facilitó las herramientas para medir la capacidad de gestionar los recursos financieros en la Municipalidad, esta Unidad de Fiscalización volvió a aplicar dicha metodología, pero esta vez para los periodos del 2019 y 2020, basado en su totalidad en datos reales y no proyectados, se concluye que los datos proyectados por la Contraloría General de la República a diciembre 2020 son congruentes con la realidad, ya que la Municipalidad se encuentra en un nivel de **sostenibilidad financiera intermedio**, donde se evidencian oportunidades de mejora principalmente en la calidad de la información y el establecimiento de estrategias de sostenibilidad, tal como se detalla en la Figura No3.

Figura N°3

Resultado del nivel de gestión de la sostenibilidad financiera Municipalidad de Belén



Fuente: Elaboración propia con base a Informe N° DFOE-EC-SGP-00002-2020

Adicionalmente, los resultados que se presentan en esta asesoría producto del trabajo realizado por esta Auditoría consideran tanto el periodo 2019 como el 2020, por lo que se vuelve un insumo importante para conocer y tener un mejor entendimiento y claridad respecto a cuál es la situación financiera de la Municipalidad antes de la pandemia y durante esta.

V. CONCLUSIONES

- Los resultados del análisis del nivel de gestión de la sostenibilidad financiera de la Municipalidad de Belén, permiten concluir que existe oportunidades de mejora en aspectos esenciales para llevar a cabo dicha gestión, principalmente en cuanto a la calidad de la información financiera utilizada para la toma de decisiones y las estrategias formales para gestionar la sostenibilidad, los cuales son de gran importancia en el contexto actual en procura de la prestación de servicios en forma continua.
- Asimismo, resulta importante indicar que, del análisis de la capacidad para gestionar los recursos financieros al 30 de diciembre 2019, escenario sin emergencia sanitaria, el comportamiento en la Municipalidad es similar a los resultados actuales, ubicándose en un nivel óptimo, sin embargo, es importante prestar atención a los indicadores de rendimiento debido a una disminución de los resultados del periodo, lo cual deriva de un aumento del 17% de las gastos en contraposición del 6% de los ingresos reales.
- De acuerdo con lo observado de la calidad de la información financiera resulta importante hacer ver que existen debilidades significativas que limitan la disponibilidad de información de forma oportuna,

tales como las brechas en la implementación del marco de contabilidad (NICSP) como lo menciona la Municipalidad en sus Notas a los Estados Financieros y las abstenciones de opinión de las Auditorías Externas, afectan la razonabilidad de esa información y consecuentemente su uso para el análisis de la situación financiera y económica de la institución y para la toma de decisiones. Esto limita el cumplimiento de los objetivos de la calidad de la información financiera relacionados con la rendición de cuentas, la transparencia de la gestión y la toma de decisiones de forma estratégica y oportuna que promueva la continuidad y la eficiencia de los servicios prestados por la Municipalidad.

- Con respecto a las estrategias para la sostenibilidad financiera en la Municipalidad de Belén, se puede concluir que no se ha definido ni implementado una estrategia como herramienta para orientar con una visión de mediano y largo plazo para la toma de decisiones respecto al uso de los recursos financieros, ni se cuenta con políticas, planes e identificación de brechas que permitan establecer las acciones requeridas de acuerdo con las necesidades financieras de la institución.

VI. CONSIDERACIONES FINALES

1. De acuerdo con la información contenida en la presente asesoría resulta indispensable la definición e implementación de una estrategia por parte de la Municipalidad para monitorear mensualmente los recursos financieros, que permita mediante el establecimiento de las políticas, los planes y las acciones estrategias a seguir por la institución la prestación continua de los servicios.
2. Es necesario que se valore la creación de mecanismos de control orientados a tener información financiera de calidad para la toma de decisiones, que permitan comprender adecuadamente la situación financiera de la Municipalidad, así como, los resultados de la gestión institucional.
3. Además, es importante que se valore incorporar dentro de la gestión de los recursos financieros el análisis y monitoreo periódico de indicadores referentes a la liquidez, la estructura del endeudamiento y solvencia, así como el rendimiento, con el fin de poder evaluar la situación financiera institucional de manera frecuente que se cuente con información que permita sustentar y priorizar la implementación de mecanismos financieros en procura de atender compromisos en el corto y largo plazo.
4. Conjuntamente, considerando que la emergencia sanitaria que afronta el país presenta características que crean un contexto cambiante, es primordial que la Municipalidad valore el análisis de impactos para la formulación tanto de escenarios financieros base como alternativos, que permita a la Municipalidad adaptarse a dichas situaciones cambiantes, revisando y ajustando periódicamente las medidas que se implementan ante la realidad económica y social a la que se enfrentan.

5. Un aspecto que también merece la atención es que se valore el desarrollo de análisis de brechas financieras entre la situación actual y el escenario óptimo que permita determinar y evaluar los ingresos de la Municipalidad, cuantificación del nivel de gasto efectivo (sub o sobre ejecuciones), la identificación de oportunidades para reducir costos y la determinación del nivel de necesidades financieras.

Lo anterior se presenta a la administración superior como una asesoría que agregue valor en la gestión financiera institucional y la toma de decisiones de forma oportuna, ante los cambios del entorno por aspectos de tipo legal, técnico, ambiental, económico entre otros que puedan impactar de manera directa o indirecta a la Municipalidad.

Atentamente,

LICDA. MARIBELLE SANCHO GARCÍA
AUDITORA INTERNA

LIC. SERGIO VARGAS FLORES
ASISTENTE AUDITORIA INTERNA

Copias:
Contraloría General de la República
Concejo Municipal
Archivo/expediente