

**INFORME DE AUDITORÍA INTERNA ESTUDIO SOBRE
DISPOSICIONES Y RELACION DEL SUPERAVIT ESPECÍFICO EN LA
LIQUIDACION PRESUPUESTARIA**

AI-05-2017

Contenido

1. INTRODUCCIÓN	2
1.1. Origen del Estudio.....	2
1.2. Objetivo General.....	2
1.3. Alcance del Estudio	2
1.4. Marco Legal.....	2
1.5 Generalidades del PROCESO PRESUPUESTARIO.....	3
1.6 Comunicación de los resultados.....	5
2. RESULTADOS OBTENIDOS.....	5
2.1. Normativa y disposiciones legales para fines específicos	5
2.2 Exceso de ingresos reales a los ingresos presupuestados y de egresos presupuestados a los egresos reales.....	10
2.3. Estructura del superávit / Déficit	13
2.4. La tendencia del ingreso por impuesto de bienes inmuebles es creciente.....	19
2.5 Fondos sin identificar	22
2.6 Conciliación a de la información de la contabilidad presupuestaria con la de los Estados financieros	22
2.7 Reglamento sobre variaciones del presupuesto	25
3 conclusiones.....	26
4 recomendaciones	26

1. INTRODUCCIÓN

1.1. ORIGEN DEL ESTUDIO

El presente estudio se llevó a cabo por la Licda. Heylin Ruiz, Auditora Asistente, de conformidad con el Plan Anual de Trabajo del periodo 2016.

La liquidación presupuestaria es el cierre de las cuentas del presupuesto institucional que se debe hacer al terminar el ejercicio económico, con el cual se obtiene el resultado global de la ejecución del presupuesto, tanto a nivel financiero - déficit o superávit-, como de las realizaciones de los objetivos y metas previamente establecidos. La información contenida en la liquidación presupuestaria sirve de apoyo en la toma de decisiones y en la rendición de cuentas.

1.2. OBJETIVO GENERAL

Conocer las disposiciones y aspectos relacionados con las partidas registradas en el superávit específico en Liquidación Presupuestaria, para establecer transparencia del control interno en las partidas municipales y la razonabilidad de la información presupuestaria.

1.3. ALCANCE DEL ESTUDIO

El estudio comprendió la información utilizada por la Municipalidad de Heredia para generar la liquidación presupuestaria del año 2015 y 2016, ampliándose dicho período en los casos que fue necesario. El mismo se desarrolló de acuerdo con la normativa aplicable al ejercicio de la Auditoría Interna

1.4. MARCO LEGAL

La Normativa que se utilizó para la realización del presente estudio fue la siguiente:

Código Municipal

- Ley General de Control Interno.

- Las Normas de Control Interno para el Sector Público.
- Normas Técnicas sobre Presupuesto Público (N-1-2012-DC-DFOE)
- Reglamento sobre Variaciones al Presupuesto de los Entes y Órganos Públicos, Municipalidades y Entidades de Carácter Municipal, Fideicomisos y Sujetos Privados.

1.5 GENERALIDADES DEL PROCESO PRESUPUESTARIO.

El proceso presupuestario deberá apoyarse en la planificación de corto plazo, la cual comprende una serie de actividades administrativas que involucran al jerarca y titulares subordinados y a otros niveles de la organización que determinan las acciones, medios y los recursos necesarios para el cumplimiento de la planificación anual.

El jerarca y los titulares subordinados deberán tomar las medidas necesarias para que la persona o las unidades encargadas de coordinar el desarrollo de las diferentes fases del proceso presupuestario, dispongan de los recursos humanos, materiales y tecnológicos suficientes para el cabal cumplimiento de sus funciones.

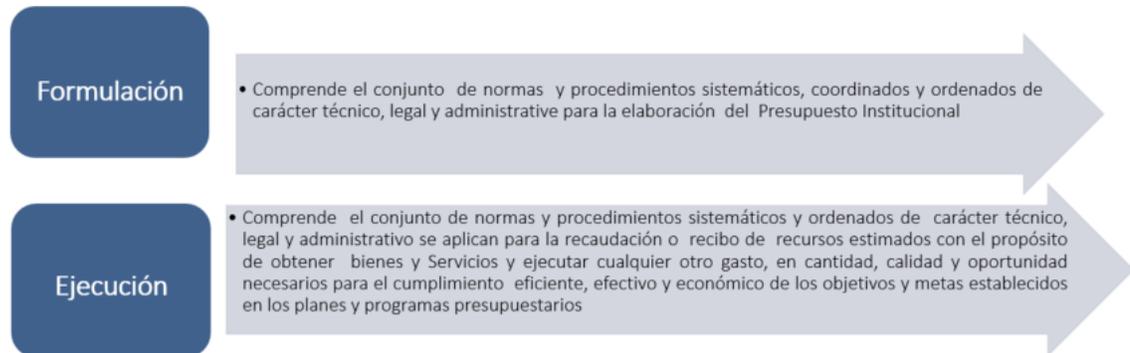
En relación con el presupuesto municipal, una de las responsabilidades primarias de la Administración es velar porque la ejecución presupuestaria se programe y desarrolle coordinadamente, utilizando los recursos según las posibilidades financieras, la naturaleza de los gastos y los avances en el cumplimiento de los objetivos y metas.

Esa ejecución tiene como marco temporal de referencia, el principio presupuestario de anualidad, es decir del 1 de enero al 31 diciembre, según lo dispuesto en el artículo 91 de Código Municipal.

El resultado de la liquidación presupuestaria refleja la totalidad ingresos recibidos, el total de gastos ejecutados y el superávit o déficit, considerando que el superávit es la diferencia positiva que se registra en la comparación de los egresos y los ingresos

La constitucionalidad de los superávits libres y específicos está relacionada con los principios que rigen la formulación y ejecución presupuestaria.

Ilustración 1 Fases del proceso presupuestario relacionado con el superávit/Déficit



Fuente 1 Información de N-1-2012-DC-DFO/R-DC-24-2012

El superávit libre de los presupuestos se dedicará en primer término a conjugar el déficit del presupuesto ordinario y, en segundo término, podrá presupuestarse para atender obligaciones de carácter ordinario o inversiones.

El superávit específico corresponde al exceso de ingresos ejecutados sobre los gastos ejecutados al final de un ejercicio presupuestario que por disposiciones especiales o legales tienen que destinarse a un fin específico, en el Código Municipal en el artículo 106 dispone en el segundo párrafo:

“El superávit específico de los presupuestos extraordinarios se presupuestará para el cumplimiento de los fines específicos correspondientes.

El superávit de partidas consignadas en programas inconclusos de mediano o largo plazo, deberá presupuestarse para mantener el sustento económico de los programas.

Se registrará con cargo al presupuesto las cuentas según de acuerdo a las partidas y fines específicos correspondientes.”

1.6 COMUNICACIÓN DE LOS RESULTADOS

La comunicación preliminar de los resultados producto de la auditoría se presentaron verbalmente a Lic. Adrian Arguedas Vindas, Director Financiero y Administración y a la Licda. Marianela Guzmán Díaz, Encargada de Presupuesto el día 26 de octubre de 2017 en la oficina de Auditoría Interna; y se les remitió el borrador del informe vía correo electrónico el día 03 de noviembre de 2017 para que realizaran las observaciones pertinentes. Del análisis de las observaciones y comentarios se incorporaron en el informe aquellas que se consideraron pertinentes.

2. RESULTADOS OBTENIDOS

2.1. NORMATIVA Y DISPOSICIONES LEGALES PARA FINES ESPECÍFICOS

El superávit específico tiene un destino o fin determinado, de acuerdo a las disposiciones especiales o legales, dichos recursos no podrán utilizarse para establecer el superávit del período subsiguiente, ni pueden ser gravados de ninguna forma. Exponemos las disposiciones y regulaciones especiales sobre el superávit específico de las partidas registradas.

Destino o fin específico	Detalle
Junta Administrativa del Registro Nacional, 3% del IBI, Leyes 7509 y 7729	<p>LEY 7509 Impuesto Bienes Inmuebles. ARTÍCULO 30.- Recursos para el Catastro Nacional Cada año, las municipalidades deberán girar, a la Junta Administrativa del Registro Nacional, el tres por ciento (3%) del ingreso anual que recauden por concepto del impuesto de bienes inmuebles. El Catastro Nacional utilizará el porcentaje establecido, para mantener actualizada y accesible, permanentemente, la información catastral para las municipalidades, que la exigirán y supervisarán el cumplimiento de las metas relativas a esta obligación. El Catastro deberá informar cada año sobre los resultados de su gestión.</p>

Destino o fin específico	Detalle
	Anualmente, la Contraloría General de la República fiscalizará y rendirá cuentas a las municipalidades sobre el uso y destino de dichos recursos.
Juntas de educación, 10% impuesto territorial y 10% IBI, Leyes 7509 y 7729	Ley Nro. 7552 Artículo 1 Subvención a las Juntas de Educación y Juntas administrativas por las Municipalidades Artículo 1 anualmente, las municipalidades destinarán por lo menos el diez por ciento (10%) de los ingresos que reciban conforme a lo dispuesto por la Ley 7509 IBI para subvencionar a las Juntas de Educación y a las juntas administrativas de los centros educativos públicos de su respectiva jurisdicción territorial.
Organismo de Normalización Técnica, 1% del IBI, Ley N° 7729	Ley 7509 y Ley 7729 Artículo 13 El Ministerio de Hacienda tomará las provisiones presupuestarias para el desarrollo del órgano de Normalización Técnica Municipal. A fin de cumplir sus objetivos, contará también con el 1% de lo que cada municipalidad recaude por el impuesto sobre bienes inmuebles
Fondo del Impuesto sobre bienes inmuebles, 76% Ley N° 7729	Ley 7509 No existe norma que establezca la separación de estos recursos. No obstante en el modelo electrónico de la liquidación elaborado por la CGR en la hoja de liquidación ingreso aparece este concepto monto a separar
Consejo de Seguridad Vial	Ley 7331-93 Artículo 231 b) Un diez por ciento (10%) a las municipalidades de toda la República, el cual se distribuirá tomando en consideración, en igual porcentaje, su población y su área geográfica. Estas sumas se destinarán, exclusivamente, para financiar proyectos de seguridad vial, en coordinación con la Dirección General de Ingeniería de Tránsito.
Comité Cantonal de Deportes	Ley 7794 Código Municipal Artículo 170. — Los comités cantonales de deportes y recreación coordinarán con la municipalidad respectiva, lo concerniente a inversiones y obras en el cantón. Las municipalidades deberán asignarles un mínimo de un tres por ciento (3%) de los ingresos ordinarios anuales municipales; de este porcentaje, un diez por ciento (10%), como máximo, se destinará a gastos administrativos y el resto, a programas deportivos y recreativos. (...)
Fondo Ley de Instalación de	LEY 3580 Artículo 7º.- El producto de las multas a los infractores de esta ley corresponderá a las municipalidades respectivas. Lo que se recaude por concepto de los impuestos autorizados por esta ley, será

Destino o fin específico	Detalle
Estacionómetros (Parquímetros)	invertido preferentemente en el mantenimiento y administración de los sistemas de estacionamiento, en la construcción y mantenimiento de vías públicas, y en obras de sanidad municipal.
Ley N°7788 10% aporte CONAGEBIO	Ley N°7788 Biodiversidad Artículo 43 De los fondos recaudados por medio del timbre por-parques nacionales, establecido en el artículo 7 de la Ley de creación del servicio del Parques Nacionales de 17-08-1977, en adelante se destinará el 10% a la Comisión. De lo recaudado un 30% será designado por el Municipio a la formulación e implementación de estrategia locales de desarrollo sostenible y un 70% para las áreas protegidas del área de Conservación respectiva.
Ley N°7788 10% aporte Fondo Parques Nacionales	
Proyectos y programas para la Persona Joven	Ley General de la Persona Joven Nro. 8261 ARTÍCULO 26.- Financiamiento Un veintidós y medio por ciento (22,5%) del presupuesto del Consejo será destinado a financiar los proyectos de los comités cantonales de la persona joven. El Consejo girará los recursos a la municipalidad de cada cantón, con destino específico al desarrollo de proyectos de los comités cantonales de la persona joven, en proporción a la población, el territorio y el último índice de desarrollo social del cantón, previa presentación de sus planes y programas, debidamente aprobados por cada comité cantonal de la persona joven y presentados en el primer trimestre del año ante la Dirección Ejecutiva del Consejo.
Fondo de recolección de basura	Ley para la Gestión Integral de residuos Nro.8839 Artículo 24.- Fondo Créase el Fondo para la gestión integral de residuos para alcanzar los objetivos de esta Ley, cuyos recursos se constituirán a partir de lo siguiente: a) Las transferencias que se le asignen anualmente en los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República. b) La reasignación del superávit de operación del Fondo para la gestión integral de residuos. c) Los legados y las donaciones de personas físicas o jurídicas, organizaciones nacionales o internacionales, públicas o privadas, y los aportes del Estado o de sus instituciones.

Destino o fin específico	Detalle
Transferencias CNE Proyecto Renacer	Plan De Inversión “Compra De Terreno Con La Finalidad De La Construcción Del Proyecto De Vivienda Renacer Para Damnificados Por El Terremoto De Chinchona”, Decreto De Emergencia No.34993MP, fecha: 08-01- 2008, Publicado en el Alcance 2 de la Gaceta N° 9 del 14 de enero del 2009.
Utilidad de Comisión de Fiestas 2002.	No se obtuvo información.
Fondo recursos mermas 2014	Ley de Régimen de Zonas Francas Nro. 7830 a) El artículo 16 de la Ley N° 7210, del 23 de noviembre de 1990, Ley de Régimen de Zonas Francas, reformado mediante el artículo 1° de la Ley N° 7830 del 22 de setiembre de 1998 “Reformas de la Ley de Régimen de Zonas Francas”, en lo que interesa señala: “(...) d) El artículo 16, cuyo texto dirá:/Artículo 16- La propiedad de las mermas, los subproductos y desperdicios que desechen las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, corresponderá prioritariamente a la municipalidad del cantón donde dichas empresas se ubiquen, siempre que puedan ser tratados a nivel local o nacional y no causen peligro a la población; en estos casos, las municipalidades quedan autorizadas para venderlos de modo directo. Si las mermas, los subproductos y desperdicios no pueden tratarse a nivel local o nacional, será responsabilidad de la empresa darles el tratamiento debido. /...”. Según lo anterior, la Municipalidad de Heredia tiene la facultad de realizar la comercialización de las mermas entregadas por las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, que operan en la Zona Franca Metropolitana en Barreal y en la Zona Franca Ultrapark Free Zone, en La Aurora.
Saldo de partidas específicas	Ley 7755 Control de las Partidas Específicas con cargo al Presupuesto Nacional. Artículo 1°- Objeto. La presente ley regulará todo lo relacionado con el otorgamiento, distribución y buen uso de las partidas específicas, con cargo a los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República y sus modificaciones. Entiéndase por partidas específicas el conjunto de recursos públicos asignados en los presupuestos nacionales para atender las necesidades

Destino o fin específico	Detalle
	<p>públicas locales, comunales o regionales, expresadas en proyectos de inversión o programas de interés social, según los términos del siguiente párrafo, independientemente de que su ejecución esté a cargo de las municipalidades en forma directa o por medio de contrataciones o convenios con otras instancias gubernamentales o no gubernamentales. Además, se incluyen los recursos públicos para financiar proyectos, programas y obras que serán ejecutados directamente por asociaciones de desarrollo comunal y otras entidades privadas promotoras del desarrollo comunal, local, regional y nacional.</p> <p>Las obras, los programas, los proyectos y los equipamientos financiados con partidas específicas estarán dirigidos a solucionar problemas generales e impulsar el desarrollo local en todos los campos y en la cultura. "Artículo 5°- Criterios de asignación. La suma global destinada en los presupuestos públicos a dar contenido a las partidas específicas, será asignada proporcionalmente a cada municipalidad, en observancia de tres criterios: el número de habitantes, definido por la Dirección Nacional de Estadística y Censos; la extensión geográfica, certificada por el Instituto Geográfico de Costa Rica, y el índice de pobreza, determinado por el Ministerio de Planificación y Política Económica, según la metodología que debe seguirse consistentemente todos los años. A cada uno de los dos primeros criterios se le asignará un veinticinco por ciento (25%) y el cincuenta por ciento (50%) restante al de pobreza, para efectos de fijar la cifra indicativa mencionada en el inciso b) del artículo 4 de esta ley".</p>
Saldo de transferencias anexo -5	Decreto Liberia (36483-H, 35932-H, 37381-H) La Unión (35225-H, 34098-H, 34502-H, 31108-H, 36182-H, 36483-H) Moravia (34800-H, 36483-H, Ley 8841, 36182-H)
Transferencias CNE, Proyecto Renacer	Proyecto Renacer recursos transferidos por CNE, para la construcción y formalización están pendientes de formalizar dos soluciones de vivienda por parte de la Mutual Alajuela y el BANHVI, hasta que se formalicen estos dos casos se procederá con la liquidación y devolución de los saldos a la CNE.

2.2 EXCESO DE INGRESOS REALES A LOS INGRESOS PRESUPUESTADOS Y DE EGRESOS PRESUPUESTADOS A LOS EGRESOS REALES

Durante los periodos comprendido de 2014 a 2016 los ingresos reales superan a los ingresos presupuestados presentándose incremento del ingreso real en el año 2015 con una variación absoluta de ¢ 2.143 millones con respecto al año 2014 y con un crecimiento del 12 % y en el año 2016 el ingreso real se presenta una variación absoluta de ¢1.624 millones con crecimiento del 8% con respecto al año 2015.

De igual manera se presenta una disminución de los egresos reales en relación con los egresos presupuestados así tenemos que en la diferencia entre los egresos presupuestados y reales durante 2014 fue de ¢2.850 millones, 2015 fue ¢4.580 millones y para el 2016 de ¢4.493 millones, en estos periodos se presentó que los gastos fueron inferiores a los presupuestados, por lo que el resultado de ingresos reales menos egresos reales nos arroja el Superávit, el cual se ha presenta incrementos 2% en 2015 y 5% en el 2016.

En la siguiente tabla se muestra:

Tabla 1 Información de la liquidación presupuestaria -2014-2015-2016

Rubros	Liquidación de Presupuesto periodos 2014-2015-2016 ajustada a junio						
	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016	Variación 2015/2014		Variación 2016/2015	
				absoluta	% Crec.	absoluta	% Crec.
Ingresos presupuestados	15.490.122.054,54	19.229.571.140,94	20.482.491.149,98	3.739.449.086,40	24%	1.252.920.009,04	7%
Ingresos reales	18.138.790.702,62	20.282.771.196,11	21.906.810.985,52	2.143.980.493,49	12%	1.624.039.789,41	8%
Diferencia de ingresos	2.648.668.648,08	1.053.200.055,17	1.424.319.835,54	1.595.468.592,91	60%	371.119.780,37	35%
Egresos presupuestados	15.490.122.054,54	19.229.571.140,94	20.482.491.149,98	3.739.449.086,40	24%	1.252.920.009,04	7%
Egresos reales	12.639.882.337,16	14.648.978.814,19	15.989.075.423,10	2.009.096.477,03	16%	1.340.096.608,91	9%
Diferencia de egresos	2.850.239.717,38	4.580.592.326,75	4.493.415.726,88	1.730.352.609,37	61%	- 87.176.599,87	-2%
Superávit	5.498.908.365,46	5.633.792.381,92	5.917.735.562,42	134.884.016,46	2%	283.943.180,50	5%
Más Notas de credito sin contabilizar	121.052.611,57	18.091.142,75	58.254.158,62				
Menos notas de débito sin registrar	2.647.274,90	18.697.489,13	20.766.203,12				
Superávit- Deficit total	5.617.313.702,13	5.633.186.035,54	5.955.223.517,92	15.872.333,41	0,28%	322.037.482,38	6%
Ejecución	82%	76%	78%				

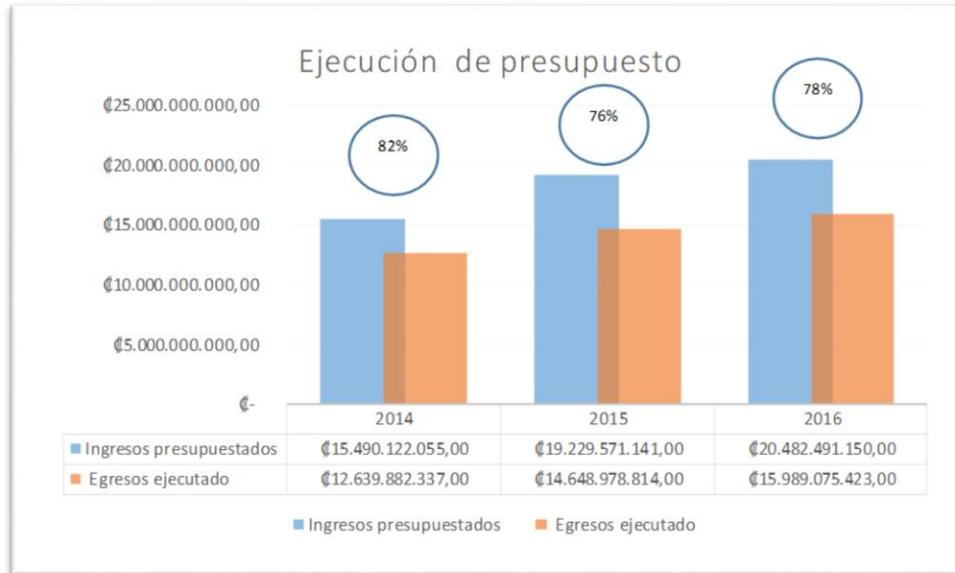
Fuente 2 Liquidación presupuestaria presentada Contraloría General de la República, corte al 30 de junio

En relación con el comportamiento de los ingresos 2014-2015 aumentaron en 12% en este año, se modificó la base imponible sobre el cual se realiza el cálculo de impuesto, la declaración de bienes inmuebles, además la aplicación de la tarifa de patentes se realizó último bimestre de 2014 y principios de 2015 de la Ley 9023 Ley de patentes de la Municipalidad de Heredia, además del incremento de los ingresos por los desarrollos inmobiliarios, cambio en monto alquiler de locales en el mercado, renovación del quinquenio.

Así tenemos al mostrar un incremento en los ingresos y que los gastos en estos períodos fueron inferiores a los presupuestados, tenemos que la ejecución presupuestaria que corresponde a la relación egresos reales versus ingresos presupuestados tenemos 2014 alcanzó el 82%, si bien en el año 2015 se incrementó el uso de los recursos en términos absolutos en más de \$2000 millones en comparación con el año anterior, se aumentó el uso de recursos con la implementación de procesos de contratación mediante Licitación Pública, elaboración de contratos mediante la modalidad de demanda logrando maximizar esfuerzos y tiempos; sin embargo, el porcentaje de ejecución fue del 76% , en este año se presenta un incremento del ingreso real del 12%.

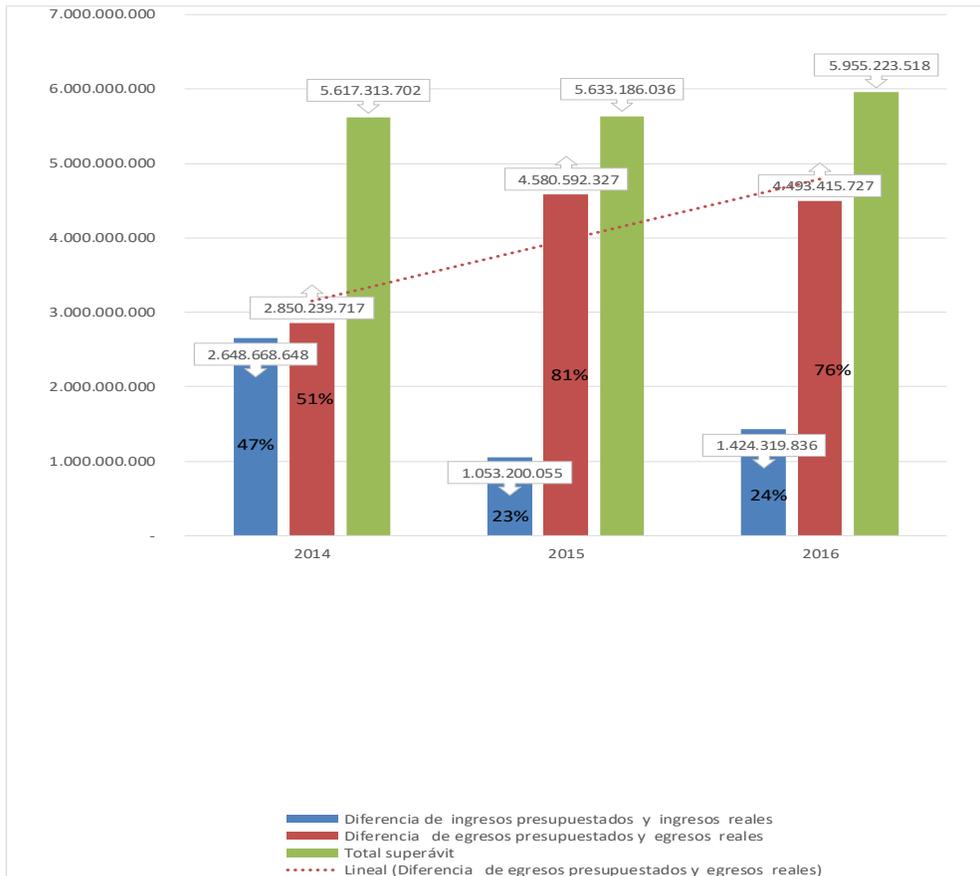
Con respecto al periodo 2016 se mantiene el crecimiento de los ingresos aumentaron en un 8% respecto al año anterior y la ejecución del presupuesto fue del 78%.

Gráfico 1 Nivel de Ejecución del Presupuesto.



Dado al incremento de los ingresos reales que en el periodo en estudio que estos años superan a los presupuestados, las diferencias que se presentan con relación a gastos reales y presupuestados que superan ₱ 4.000 millones en los 2015, 2016, siendo este rubro de mayor participación en la composición del superávit, en el 2014 representaba el 51%, 2015 aumento al 81%, para el 2016 se presenta una leve disminución quedando en un 76%.

Gráfico 2 Comportamiento de los ingresos y egresos presupuestados y los ingresos y egresos reales



2.3. ESTRUCTURA DEL SUPERÁVIT / DÉFICIT

Los resultados de la liquidación presupuestaria corresponde el resumen que refleja los ingresos recibidos y el total de gastos ejecutados en el período, con el fin de obtener el resultado financiero de la ejecución del presupuesto institucional - superávit o déficit.

El concepto superávit se refiere a la diferencia positiva que se registra en la comparación entre los egresos y los ingresos de un Estado, y el concepto de déficit

cantidad que falta para que se equilibren con los gastos o situación de la economía en que los gastos superan a los ingresos.

En la Municipalidad las liquidaciones presupuestarias muestran superávit, por lo que, a continuación transcribimos las definiciones dispuestas en las Normas Técnicas sobre Presupuesto Público N-1-2012-DC-DFOE/ R-DC-24-2012 de los conceptos superávit libre y superávit específico.

“Superávit libre:

Exceso de ingreso ejecutado sobre los gastos ejecutados al final de un ejercicio presupuestario que son libre de disponibilidad en cuanto al tipo de gastos que puede financiar.

Superávit específico:

Exceso de ingresos ejecutados sobre los gastos ejecutados al final de un ejercicio presupuestario que por disposiciones especiales o legales tienen que destinarse a un fin específico.”

a) Superávit libre

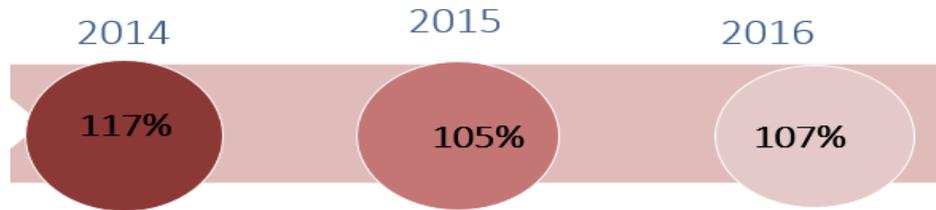
Estos conceptos los contempla el Código Municipal en el artículo 106.- en relación al superávit libre establece su utilización para atender el déficit o para atender obligaciones de carácter ordinario.

En el primer párrafo de este artículo dispone

El superávit libre de los presupuestos se dedicará en primer término a conjugar el déficit del presupuesto ordinario y, en segundo término, podrá presupuestarse para atender obligaciones de carácter ordinario o inversiones.

Durante los periodos del 2014 al 2016 los resultados de la liquidación presupuestaria reflejan diferencia positiva los ingresos son superiores a los gastos.

La brecha entre los ingresos y egresos es atribuible la recaudación que ha tenido la Municipalidad en estos periodos que superaron las estimaciones realizadas en más del 100%



En cuanto a los egresos fueron inferiores a los estimados, la sub ejecución se debe a diversos motivos que difieren en su nivel de complejidad.

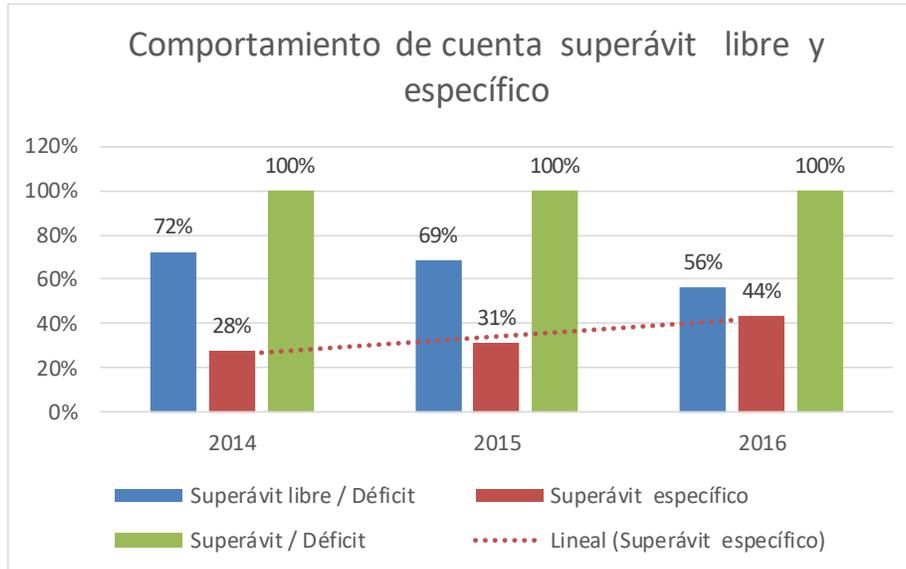
El superávit total en estos periodos supera los ¢5 mil millones en la tabla Nro. 2 se muestra, un aspecto a resaltar el que el comportamiento del Superávit libre que está disminuyendo tenemos que 72% en el 2014 se redujo al 56% en el 2016, las partidas registradas en el superávit libre se pueden atender obligaciones ordinarias o inversiones.

Tabla 2 Relación del Superávit libre o déficit y Superávit específico

Cuenta	2014	2015	2016	Composición del Superávit		
				2014	2015	2016
Superávit libre / Déficit	4.070.664.934	3.864.950.396	3.364.112.957	72%	69%	56%
Superávit específico	1.546.668.768	1.768.235.640	2.591.110.561	28%	31%	44%
Superávit / Déficit	5.617.333.702	5.633.186.036	5.955.223.518	100%	100%	100%

Fuente 3Liquidacion presupuestaria al 30 de junio del año

Gráfico 3 Relación porcentual del Superávit libre y Superávit específico



b) Superávit específico:

El excedente que por disposición normativa u operativa se encuentra comprometido para un fin específico en el Código Municipal se refiere al superávit específico en el artículo 106.-en el segundo párrafo:

El superávit específico de los presupuestos extraordinarios se presupuestará para el cumplimiento de los fines específicos correspondientes.

El superávit de partidas consignadas en programas inconclusos de mediano o largo plazo, deberá presupuestarse para mantener el sustento económico de los programas.

Es importante destacar que el objetivo principal de esta norma es que se cumpla efectivamente el sistema de control interno con el fin de que se manejen de manera transparente los recursos municipales.

En la tabla Nro. 3 se presenta las variaciones del Superávit específico correspondiente al 2014,2015 y 2016, el cual presenta un comportamiento de

crecimiento, en el 2016 este superávit aumento en ¢822,8 millones, con un crecimiento porcentual del 46.54% con respecto al año anterior.

Tabla 3 Variación absoluta y porcentual del Superávit específico

Año	Superávit específico	Aumento	Porcentaje
2014	1.546.668.768		
2015	1.768.235.640	221.566.871	14,33%
2016	2.591.110.561	822.874.921	46,54%

En el año 2015 el superávit específico aumento en ¢221,5 millones producto del incremento de la partida Fondo del impuesto bienes Inmuebles (76% Ley 7729) en un monto de ¢54 millones y la cuenta fondo servicio de mercado que aumento en ¢189,6 millones.

En el año 2016 el superávit específico aumento en ¢822,8 millones resultado del incremento de la partida Fondo del impuesto sobre bienes inmuebles (76% Ley Nro.7729) de ¢1.148 millones y en a la partida Fondo de instalación de los estacionómetros de ¢65,2 millones, el superávit específico de este año también se vio afectada por la eliminación de la partida Fondo Servicio de mercado de ¢352,9 millones por considerarse que no existe una Ley que obligue a registrar un fondo de servicio de mercado como partida del superávit específico.

El superávit específico está constituido principalmente por la partida el *Fondo del impuesto sobre bienes e inmuebles (76% de la Ley 7729), Ley de Instalación de Estacionómetros (parquímetros Nro. 3580)*, son las partidas destacadas, en la ilustración Nro. 2 y Nro. 3 , donde se detalla la composición del Superávit Específico en período 2015 y 2016.

Ilustración 2 Estructura del Superávit/ Déficit.

Estructura del Superávit 2015		
Superávit Total		5.633.186.035,44
Superávit Libre		3.864.950.395,92
Superávit específico		1.768.235.639,62
DETALLE SUPERÁVIT ESPECÍFICO:		
Junta Administrativa del Registro Nacional, 3% del IBI, Leyes 7509 y 7729	27.765.169,94	
Juntas de educación, 10% impuesto territorial y 10% IBI, Leyes 7509 y 7729	64.988.270,69	
Organismo de Normalización Técnica, 1% del IBI, Ley N° 7729	9.255.055,87	
Fondo del Impuesto sobre bienes inmuebles, 76% Ley N° 7729	569.059.826,25	
Gastos de sanidad, artículo 47 Ley 5412-73	79.473.114,29	
Consejo de Seguridad Vial, art. 217, Ley 7331-93	24.698.644,56	
Comité Cantonal de Deportes	82.636.674,18	
Fondo Ley de Instalación de Estacionómetros (Parquímetros) N°3580	229.800.275,91	
Ley N°7788 10% aporte CONAGEBIO	831.530,42	
Ley N°7788 70% aporte Fondo Parques Nacionales	10.648.688,00	
Ley N°7788 30% Estrategias de protección medio ambiente	17.653.969,74	
Proyectos y programas para la Persona Joven	5.071.995,00	
Fondo recolección de basura	78.550.311,28	
Fondo servicio de mercado	352.970.170,96	
Saldo de partidas específicas	82.438.108,99	
Saldo transferencias Anexo-5 transferencias	42.090.456,10	
Notas de crédito sin registrar 2013	134.360,00	
Notas de crédito sin registrar 2015	17.956.782,75	
Aporte Condominio Bolívar Entubado Aguas	18.207,00	
Transferencia CNE Proyecto Renacer	27.009.728,00	
Aporte IFAM casa de la Cultura Alfredo González	8.539,00	
Transferencia Sector Privado Estudios Hidrológicos	782.500,00	
Fondos del Fortin y la Casona	425,00	
Utilidad de Comisión de Fiestas 2002	8.848.661,03	
Fondo Recurso Mermas 2015	5.856.751,00	
Notas de crédito sin registrar 2014	17.380.438,22	
Fondo Recurso Mermas 2014	12.306.985,44	
Total		1.768.235.639,62

Ilustración 3 Estructura del Superávit 2016

Estructura del Superávit 2016		
Superávit Total		5.955.223.517,92
Superávit Libre		3.364.112.956,86
Superávit específico		2.591.110.561,06
DETALLE SUPERÁVIT ESPECÍFICO:		
Junta Administrativa del Registro Nacional, 3% del IBI, Leyes 7509 y 7729	27.154.982,45	
Juntas de educación, 10% impuesto territorial y 10% IBI, Leyes 7509 y 7729	90.518.420,87	
Organismo de Normalización Técnica, 1% del IBI, Ley N° 7729	9.051.661,69	
Fondo del Impuesto sobre bienes inmuebles, 76% Ley N° 7729	1.717.754.497,68	←
Consejo de Seguridad Vial, art. 217, Ley 7331-93	24.698.644,56	
Comité Cantonal de Deportes	67.228.740,42	
Fondo Ley de Instalación de Estacionómetros (Parquímetros) N°3580	294.924.739,65	←
Ley N°7788 10% aporte CONAGEBIO	1.453.017,20	
Ley N°7788 70% aporte Fondo Parques Nacionales	9.154.012,02	
Proyectos y programas para la Persona Joven	5.071.995,00	
Fondo recolección de basura	89.170.294,19	
Saldo de partidas específicas	99.780.315,14	
Saldo transferencias Anexo-5 transferencias	42.090.456,10	
Notas de crédito sin registrar 2013	134.360,00	
Notas de crédito sin registrar 2014	17.380.438,22	
Notas de crédito sin registrar 2015	2.604.362,34	
Notas de crédito sin registrar 2016	38.134.998,06	
Transferencia CNE Proyecto Renacer	27.009.728,00	
Transferencia Sector Privado Estudios Hidrológicos	782.500,00	
Utilidad de Comisión de Fiestas 2002	8.848.661,03	
Fondo Recurso Mermas 2014	12.306.985,44	
Fondo Recurso Mermas 2015	5.856.751,00	
Total	2.591.110.561,06	

Como se observa en el detalle de la composición del Superávit específico del año 2016 no se considera el rubro de fondo de servicio de mercado, y el incremento más relevante del superávit específico corresponde a la partida Fondo de Impuesto de Bienes Inmuebles (76% de la Ley 7729) que aumentó en \$1.148 millones con respecto al 2015, mostrando un incremento del 202%.

2.4. LA TENDENCIA DEL INGRESO POR IMPUESTO DE BIENES INMUEBLES ES CRECIENTE.

El ingreso por concepto de impuestos de bienes inmuebles presenta un incremento superior al 10% en el año 2015 y 2016, y en el año 2014 se destaca por presentar un

incremento del superior al 20% en la recaudación de estos impuestos que obedece principalmente a la modificación de base imponible 2014-2015. En la tabla Nro. 4 se muestra ingreso recibido por concepto de impuestos bienes inmuebles e intereses.

Tabla 4 Variación absoluta y porcentual del Impuesto de bienes inmuebles

Año	I.B.I.	Intereses	Total IBI	Aumento	
				absoluto	%
2013	3.283.345.655	38.658.464	3.322.004.119		
2014	3.949.358.169	75.687.848	4.025.046.017	703.041.897	21,16%
2015	4.431.884.665	62.510.609	4.494.395.275	469.349.258	11,66%
2016	5.044.089.774	11.076.308	5.055.166.082	560.770.807	11,09%

Fuente 4 Información del Modelo electrónico de la Contraloría General de la República.

En el punto 2.1 de este informe se presenta las disposiciones especiales o legales que regulan el fin o destino específico de cada partida, y las partidas relacionadas con la Ley 7509 Impuesto sobre bienes inmuebles y su reforma en Ley 7729.

Así tenemos regulaciones establecidas en la Ley citada, que en el artículo 3 *Competencia de las Municipales* dispone que de los tributos que genere esta Ley, el 10% para gastos administrativos; en el artículo 13¹ *Asignación y utilización de los recursos* el 1% para el órgano de Normalización Técnica Municipal, en el artículo 30 *Junta administradora del Registro Nacional* el 3% para la actualización y accesibilidad de la información catastral para las municipalidades, y el 10% para las Juntas de Educación y las Juntas Administrativas ordenado en el artículo 1 de la Ley 7552 *Subvención a las Juntas de Educación y Juntas Administrativas por las Municipalidades* y el 76% de los recursos recibido Fondo de impuesto de bienes inmuebles en el cual de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 7509 y su

¹ Artículo 13. Asignación y utilización de recursos

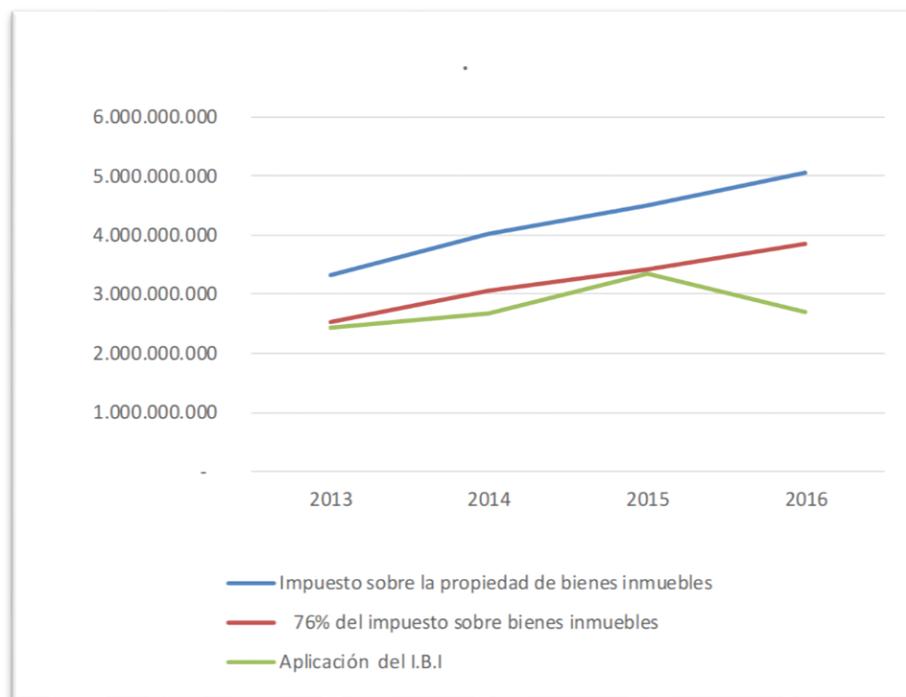
El Ministerio de Hacienda tomará las previsiones presupuestarias para el desarrollo adecuado del Órgano de Normalización Técnica Municipal. A fin de cumplir sus objetivos, contará también con el uno por ciento (1%) de lo que cada municipalidad recaude por el impuesto sobre bienes inmuebles. Este fondo podrá ser utilizado únicamente para los fines específicos de esta Ley. La Contraloría General de la República fiscalizará el uso y destino de dichos recursos y rendirá cuentas anualmente a las Municipalidades.

reforma 7729. Este fondo podrá ser utilizado únicamente para los fines específicos de esta Ley. (...)

Tabla 5 Nivel de aplicación o ejecución del impuesto de bienes inmuebles

Fondo Impuesto bienes inmuebles	2013	2014	2015	2016
Impuesto de Bienes Inmuebles recibidos	3.322.004.119	4.025.046.017	4.494.395.275	5.055.166.082
76% del impuesto sobre bienes inmuebles	2.524.723.131	3.059.034.973	3.415.740.409	3.841.926.222
Saldo liquidación año anterior	56.400.925	137.862.493	514.862.479	569.059.826
Total Presupuestado	2.581.124.056	3.196.897.466	3.930.602.887	4.410.986.048
Total ejecutado	2.443.261.563	2.682.034.987	3.359.557.040	2.693.231.551
Diferencia	137.862.493	514.862.479	571.045.847	1.717.754.498
Porcentaje de aplicación I.B.I	95%	84%	85%	61%

Gráfico 4 Tendencia del Impuesto bienes inmuebles con relación a la aplicación o ejecución del impuesto.



Al presentarse un incremento constante en los ingresos por concepto de impuesto bienes inmuebles el destino de impuesto correspondiente 76% muestra una tendencia decreciente con respecto a los años anteriores, como se observa paso de un porcentaje de aplicación del 95% en el 2013 a 61% en el 2016.

2.5 FONDOS SIN IDENTIFICAR

Depósitos de los que su finalidad o identificación del contribuyente no se determinan se registran las notas de crédito que se registran en el superávit específico. A continuación detallamos

Tabla 6 Notas de crédito sin registrar 2014, 2015, 2016

NOTAS DE CREDITO SIN REGISTRAR			
	2014	2015	2016
Notas de crédito sin registrar 2013		134.360,00	134.360,00
Notas de crédito sin registrar 2014	121.052.611,57		17.380.438,22
Notas de credito sin registrar 2015		17.956.782,75	2.604.362,34
Notas de crédito sin registrar 2016			38.134.998,06
TOTAL	121.052.611,57	18.091.142,75	58.254.158,62

Se observa que la administración ha realizado esfuerzos para depurar estas partidas las notas de crédito sin registrar correspondiente a 2014 y 2015 disminuyeron considerablemente el 86 % de las notas de crédito registradas en 2014 fueron identificadas, el registro del año 2016 se redujo de ¢121 millones a ¢17 millones. Para el año 2016 se registra en la partida de notas de créditos sin identificar la finalidad o contribuyente por ¢58 millones.

2.6 Conciliación a de la información de la contabilidad presupuestaria con la de los Estados financieros

En el inciso 4.3.4 de las Normas Técnicas del Presupuesto Público establece que la información que se origina de las transacciones financieras que realiza la institución, debe afectar oportunamente los registros contables del presupuesto y de la contabilidad patrimonial, en lo que corresponda a cada uno de ellos, de tal forma que dichos registros y los informes o estados que se emitan de ambas fuentes, guarden la debida relación y congruencia, como reflejo fiel de la actividad financiera institucional.

Siendo una actividad de control en la Ley General de Control Interno en el artículo 15 inciso b) sub inciso iv establece La conciliación periódica de registros, para

verificar su exactitud y determinar y enmendar errores u omisiones que puedan haberse cometido

Aunado a lo anterior, señalamos que el Gobierno de la República decidió adoptar e implementar las NICSP por medio del Decreto N° 34918-H, publicado en La Gaceta N° 238 del martes 9 de diciembre de 2008, este Municipio mediante el acuerdo tomado en la Sesión Ordinaria 318-2009 aprobó acogerse a las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. En relación con la presentación de información del presupuesto en los Estados Financieros, este aspecto está contemplado en la Norma NICSP -24.

Esta Norma requiere que los estados financieros de las entidades del sector público que ponen a disposición pública su presupuesto aprobado incluyan:

- (a) una comparación de los importes reales con los importes del presupuesto inicial y final. Esta comparación tiene que hacerse según la misma base contable que la adoptada para el presupuesto, incluso si esa base es diferente de la base adoptada para los estados financieros. Esta Norma utiliza el término “realizado” o “importe real” para describir los importes que resultan de la ejecución del presupuesto. “realización del presupuesto”, “ejecución del presupuesto” o términos similares pueden utilizarse con el mismo significado que “realizado”;
- (b) una explicación de las diferencias materiales entre los importes del presupuesto y realizados, a menos que tal explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros; y
- (c) una conciliación de los importes reales según una base del presupuesto, con los importes reales presentados en los estados financieros, cuando la base contable y del presupuesto difieren.

Esta Norma requiere que se incluya una comparación de los importes del presupuesto y los importes reales que surgen de la ejecución del presupuesto en los estados financieros de las entidades a las que se les requiere, o eligen, poner a disposición pública su presupuesto aprobado y para el que, por ello, tienen la obligación pública de rendir cuentas. Esta Norma también requiere la revelación de una explicación sobre las razones de las diferencias materiales entre el presupuesto

y los importes reales. El cumplimiento con los requerimientos de esta Norma asegurará que las entidades del sector público cumplen con sus obligaciones de rendición de cuentas y aumentará la transparencia de sus estados financieros al demostrar (a) el cumplimiento con el presupuesto aprobado sobre el que tienen la obligación pública de rendir cuentas y, cuando el presupuesto y (b) los estados financieros se preparan según las mismas bases, su rendimiento financiero para conseguir los resultados presupuestados.

Bases comparables

Párrafo 31. Todas las comparaciones de los importes presupuestados y reales se presentarán sobre bases comparables al presupuesto.

Se agrega en el párrafo 40 de la Norma se cita los siguiente

(...) Pueden existir diferencias entre la base contable (efectivo, acumulación (o devengo) u otras modificaciones de éstas) utilizada para la preparación y presentación del presupuesto y la base contable utilizada en los estados financieros. Estas diferencias pueden tener lugar cuando el sistema contable y el sistema presupuestario compilan información desde diferentes perspectivas – el presupuesto puede centrarse en flujos de efectivo, o en flujos de efectivo más ciertos compromisos, mientras que los estados financieros presentan flujos de efectivo e información de acumulación (o devengo).

PÁRRAFO 47

(...) cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparan con una base comparable, se conciliarán con los cobros en efectivo totales y los pagos en efectivo totales identificando por separado cualquier diferencia en las bases, tiempo y entidad:

(...)

(b) si se adopta una base distinta a la de acumulación (o devengo) para el presupuesto, los flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

A la fecha no se ha realizada la conciliación de la información del presupuesto con los Estados Financieros con el oficio CM-069-020172 del 29 de setiembre de 2017,

en cual se remite la Herramienta de Autoevaluación de la aplicación y avance NICSP se comunica a Contabilidad Nacional que la conciliación entre registros presupuestarios y contables se estima que se realizará el 31 de diciembre de 2018.

2.7 REGLAMENTO SOBRE VARIACIONES DEL PRESUPUESTO

Mediante oficio AMH-0034-2015 del 14 de enero 2015 se remitió al Concejo Municipal la Modificación del Reglamento sobre variaciones al presupuesto, la cual fue presentada en la Sesión Nro. 034-15 del 26 de enero de 2015 ante consulta realizada por esta Auditoría Interna con el correo electrónico del 02 de octubre de 2017 la Asesora Legal del Concejo Municipal nos comunica que se encuentra en análisis.

En las Normas técnicas sobre presupuesto Público N-1-2012-DC-DFOE/R-DC-24-2012 en el inciso 4.3.13 dispone:

Deber del Jerarca institucional de regular aspectos específicos de las modificaciones presupuestarias.

Informe acerca del seguimiento de la gestión presupuestaria de los gobiernos locales Nro. DFOE-DL-SGP-00002-2016 emitido por el Área de Fiscalización de servicios para el Desarrollo Local de la Contraloría General de la República estableció en al aparte de Recomendaciones punto b):

“Los titulares subordinados y funcionarios de las unidades competentes son responsables de preparar, divulgar y propiciar el conocimiento de manuales que contengan las normas que definan con claridad los procedimientos, la participación, la persona o unidad encargada de la coordinación general, las responsabilidades de los actores y las unidades que intervienen en el desarrollo coordinado e integrado del proceso presupuestario. El jerarca y los titulares subordinados, de acuerdo con sus competencias y con el apoyo de la persona o unidad encargada de la coordinación general del proceso presupuestario, son los competentes para emitir los manuales que rigen el proceso presupuestario en general y las directrices periódicas que se requieran para regular el desarrollo de las diferentes fases.”

3 CONCLUSIONES

En el estudio realizado se determinó que se presentan un incremento en los ingresos reales con relación con los presupuestados y situación inversa se muestra en el comportamiento de los egresos reales los cuales son inferiores a los presupuestados, disminuyendo el resultado de la ejecución presupuestaria y aumentando el superávit.

Se observó que el comportamiento del superávit libre tiene una tendencia decreciente en los últimos años y el superávit específico la tendencia es creciente primordialmente por la partida correspondiente al fondo del impuesto de bienes inmuebles.

Otros aspectos que se advirtieron en anteriores revisiones es la ausencia de las comparaciones del presupuesto con los Estados Financieros aspecto de control establecido en la Ley Control Interno y Normas Técnicas sobre Presupuesto Público que viene a ser necesario en la implementación de las NICSP que fueron acogidas por la Municipalidad, y este requisito está contemplado en la NICSP 24. Además se encuentra pendiente de aprobación la modificación al Reglamento de Variaciones del presupuesto el cual fue presentado al Concejo Municipal en la Sesión Nro. 34-15 del 26 de enero de 2015, aspectos que limitan el control interno.

4 RECOMENDACIONES

4.1 AL ALCALDE MUNICIPAL

- 4.1.1 Girar instrucciones a las diferentes Instancias para que se implanten las recomendaciones emitidas en este informe, de acuerdo al artículo No.35 de la Ley General de Control Interno y se cumplan los plazos establecidos.
- 4.1.2 Comunicar a esta Auditoría Interna en un plazo de 15 días las órdenes que gire para el cumplimiento efectivo de las recomendaciones del apartado No. 4.2 del presente informe.

4.2 AL DIRECTOR FINANCIERO ADMINISTRATIVO

- 4.2.1 Instaurar acciones para mejorar la ejecución del presupuesto dado al comportamiento creciente de los ingresos y a la disminución de egresos reales para aumentar el nivel de ejecución municipal.
- 4.2.2 Establecer una estrategia formal para la ejecución de la partida correspondiente al porcentaje del 76% por concepto del fondo de impuesto de bienes inmuebles que su utilización tiene un comportamiento decreciente, para optimizar el uso de la recaudación por este tributo y se ejecute conforme a los destinos que determina para cada caso el ordenamiento jurídico.
- 4.2.3 Realizar revisión de los rubros de las partidas a los cuales no hay definida una disposición para que se registre como una partida específica.
- 4.2.4 Establecer formalmente una estrategia para monitorear los depósitos que no se identifican por su finalidad, ni el contribuyente, para realizar oportunamente la aplicación del tributo.
- 4.2.5 Establecer las acciones correspondientes para realizar la conciliación del presupuesto y los Estados Financieros aspectos contemplados en las Normas Técnicas sobre Presupuesto Público N-1-2012-C-DFOE/R-DC-24-2012 y para cumplimiento con lo dispuesto en la Norma NICSP-24.
- 4.2.6 Brindar seguimiento sobre el avance de la modificación del Reglamento sobre las variaciones del presupuesto, el cual desde enero de 2015 fue conocido en el Concejo Municipal y se encuentra pendiente de aprobación.