



MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 1 de 10

Señores (as)
Concejo Municipal
MUNICIPALIDAD DE ZARCERO

Asunto: Modificación sexta del Presupuesto 2026.

Estimados (as) Señores (as):

Reciban un saludo cordial. Me refiero al criterio técnico comunicado mediante el oficio MZ-DAF-OF-0089-2026, del 30 de julio de 2026, suscrito por la persona titular de la Dirección Administrativa Financiera, en torno de los hechos descritos por esta Auditoría Interna mediante el oficio MZ-AI-OF-0139-2026, del 31 de julio de 2026, derivados de la sexta modificación del Presupuesto Ordinario del 2026.

El detalle de la reforma presupuestaria aludida atañe al rubro *Capacitación y protocolo*, subpartida *Actividades de capacitación*, en cuyo caso se reforzó el contenido económico, disminuyendo el rubro de *Otros Alquileres*, conforme con el siguiente detalle:

Dirección de Servicios Públicos

☐	Aseo y Limpieza de Sitios Públicos	¢ 100.000
☐	Gestión de Residuos Sólidos	100.000
☐	Protección Medio Ambiente	60.000

Dirección de Desarrollo Territorial

☐	Gestión y Control Urbano	<u>¢ 700.000</u>
--------------------------	--------------------------	------------------

Total	<u>¢ 960.000</u>
-------	------------------

Nota: Se corrige el detalle expuesto en el oficio MZ-AI-OF-0139-2026.

La particularidad de esta variación presupuestaria es que no cuenta con el respaldo de los formularios de solicitud suscritos por los directores de las áreas de Servicios Públicos y de Desarrollo Territorial, lo cual contraviene el artículo 16 del Reglamento Interno sobre Variaciones al Presupuesto, el cual establece:

“Disposiciones comunes que deben observarse en el trámite interno de formulación, aprobación y ejecución de modificaciones presupuestarias. El Concejo Municipal establece que los mecanismos y procedimientos formales a cumplir de previo al trámite interno de formulación y aprobación de las modificaciones presupuestarias son los siguientes: (...)





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 2 de 10

e. El encargado de la unidad administrativa o de servicio atendiendo de forma razonable las necesidades de bienes o servicios de la unidad bajo su dirección, mediante oficio razonado solicitará la modificación presupuestaria a la Unidad de Presupuesto y este oficio deberá contar con la aprobación de la Autoridad Superior Administrativa.

f. La solicitud de modificación presupuestaria se deberá hacer considerando una previsión mínima de cinco días hábiles, considerando el tiempo necesario para la confección del documento de la modificación presupuestaria.

g. La solicitud sobre modificación presupuestaria deberá indicar claramente los siguientes aspectos:

- La meta que se afectará y monto que se afecta.
- La meta que se está creando y monto de la meta así como el período en que se ejecutará.
- El código y saldo de los renglones a los que se les rebaja el egreso.
- El código y saldo de los renglones a los que se les aumenta el egreso.
- Que las modificaciones solicitadas cumplen con el bloque de legalidad vigente.
- Que no se está desviando recursos que tiene un fin específico.
- Que no se está desviando recursos comprometidos por leyes.
- Que no se está afectando recursos comprometidos por licitaciones o contratos.

(...)

j. La Unidad Presupuestaria remitirá a la Autoridad Superior Administrativa el documento de la modificación presupuestaria, para que sea presentada ante el Concejo Municipal, para su aprobación.

k. La Autoridad Superior Administrativa mediante oficio de remisión presentará ante el Concejo Municipal, el documento de la modificación presupuestaria para su respectivo análisis, aprobación o improbación.

l. La Autoridad Superior Administrativa deberá remitir al Concejo Municipal, para la aprobación de la modificación presupuestaria lo siguiente:

- Oficio de remisión de la modificación presupuestaria.
- Documento de la modificación presupuestaria.
- Copias de los oficios de las unidades administrativas solicitando las modificaciones.
- Certificación del cumplimiento del bloque de legalidad emitida por el encargado de presupuesto.
- Ajustes realizados al Plan Anual Operativo (PAO).” (El subrayado es suplido por el suscrito).

Como se puede apreciar, el reglamento interno detalla el procedimiento y la responsabilidad que se asigna a las direcciones administrativas solicitantes del ajuste presupuestario, en lo que interesa se resalta lo especificado en los incisos e), f), g), j) y k). Estas normas son precisamente las incumplidas en la modificación presupuestaria objeto del presente informe de control interno.

Con lo anterior se explica la inconsistencia observada en el cumplimiento del bloque de legalidad. Considérese que bloque de legalidad integra el marco normativo aplicable.





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 3 de 10

Como respuesta, el Proceso de Presupuesto no emitió criterio técnico, según la solicitud hecha por la Auditoría Interna. Por su parte, la Dirección Administrativa Financiera sí se pronunció y sostiene que no existe incumplimiento en el reglamento e interpreta las facultades de la Alcaldía, en el presente caso, como una actuación lícita de ese Despacho. Manifiesta que el máximo jerarca administrativo tiene la potestad legal de realizar ajustes presupuestarios, sin que medie la solicitud formal por oficio de la unidad administrativa responsable del presupuesto de su área, considerando suficiente el aval unilateral de la Alcaldía.

Bajo las condiciones expuestas, esta Auditoría Interna considera relevante manifestarse, no con enfoque en la materialidad del ajuste presupuestario cuestionado, sino por el riesgo de que, bajo la interpretación del señor Administrador Financiero, se esté realizando un manejo irregular en el ciclo presupuestario, concretamente en la fase de Ejecución del Presupuesto, comprometiendo al Concejo Municipal al otorgar la aprobación que le corresponde en materia presupuestaria, según lo dispuesto en el artículo 13 del Código Municipal, incisos b), c) y d).

Considera esta Auditoría Interna que la posición de la Dirección Administrativa Financiera afecta negativamente el bloque de legalidad y con ello se estaría incurriendo en un retroceso en el sistema de control interno inherente. Al respecto se cita lo regulado en la Ley General de Control Interno:

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

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

Como prefacio del análisis integral de las normas, es preciso anotar las guías medulares que deben orientar la gestión pública, sin distingo del régimen contractual, sea estatutario o de elección popular, cuyo objetivo es un desempeño, lícito, transparente, ético, probo, eficiente y eficaz en la salvaguarda del patrimonio del Estado, así como de la orientación de los recursos públicos hacia la satisfacción de la colectividad, en procura de maximizar el bienestar de los administrados:





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO

AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 4 de 10

1. El ejercicio público está sujeto al Principio de Legalidad tutelado por el artículo 11 de la Constitución Política de Costa Rica (CP) y el homólogo de la Ley General de la Administración Pública (LGAP)¹.
2. La Contraloría General de la República y los entes u órganos sujetos a su fiscalización tienen como obligación el establecimiento, funcionamiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de sus sistemas de control interno, conforme lo establece la Ley General de Control Interno (LGCI)².

Sobre el bloque de legalidad aplicable al proceso presupuestario, desde la óptica de la integración de las normas

En la cúspide de la pirámide normativa tenemos la *Constitución Política de Costa Rica* y la *Ley General de la Administración Pública*, cuyos onceavos ordinales contienen el **Principio de Legalidad**, de la forma explicada en párrafos anteriores.

Bajo las condiciones anotadas, el ciclo presupuestario no escapa del debido alineamiento normativo, como garantía del correcto uso de los recursos públicos que recauda la Municipalidad, para el posterior traslado a los Contribuyentes en la forma de servicios básicos y el desarrollo socioeconómico cantonal.

En esa línea, la Municipalidad cuenta con un reglamento interno sobre las modificaciones presupuestarias aprobado por el Concejo Municipal, marco normativo que responde a la Ley de la *Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP)*, así como a las normas técnicas dictadas por la Contraloría General de la República (CGR), por citar: las *Normas Técnicas sobre Presupuesto* y las *Normas Técnicas sobre el Presupuesto de los Beneficios Patrimoniales otorgados mediante Transferencia del Sector Público a Sujetos Privados*.

¹ CP: Los funcionarios públicos son simples depositarios de la autoridad. Están obligados a cumplir los deberes que la ley les impone y no pueden arrogarse facultades no concedidas en ella. Deben prestar juramento de observar y cumplir esta Constitución y las leyes. La acción para exigirles la responsabilidad penal por sus actos es pública. La Administración Pública en sentido amplio, estará sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, con la consecuente responsabilidad personal para los funcionarios en el cumplimiento de sus deberes. La ley señalará los medios para que este control de resultados y rendición de cuentas opere como un sistema que cubra todas las instituciones públicas.

LGAP: Artículo 11.-1. La Administración Pública actuará sometida al ordenamiento jurídico y sólo podrá realizar aquellos actos o prestar aquellos servicios públicos que autorice dicho ordenamiento, según la escala jerárquica de sus fuentes. 2. Se considerará autorizado el acto regulado expresamente por norma escrita, al menos en cuanto a motivo o contenido, aunque sea en forma imprecisa.

² LGCI, artículo 1.





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 5 de 10

En las primeras líneas jerárquicas del marco normativo citado, la LAFRPP orienta la responsabilidad presupuestaria pública³ por los principios de economía, eficiencia y eficacia, más el desarrollo de sistemas propulsores de información oportuna y confiable acerca del comportamiento financiero de la entidad pública, con miras al fortalecimiento de la toma de decisiones y evaluación por parte de las autoridades competentes.

En el plano operativo, la CGR proporciona las normas del proceso presupuestario lideradas por los principios generales, dentro de los cuales cabe destacar los siguientes:

Principio de universalidad e integridad. El presupuesto deberá contener, de manera explícita, todos los ingresos y gastos originados en la actividad financiera, que deberán incluirse por su importe íntegro. No podrán atenderse obligaciones mediante la disminución de ingresos por liquidar.

Principio de vinculación del presupuesto con la planificación institucional. El presupuesto debe responder a la planificación institucional de corto plazo y ésta a su vez a la de mediano y largo plazo que se deriven de la estrategia institucional, teniendo al Plan Nacional de Desarrollo y otros planes como los sectoriales, regionales y municipales como marco orientador global, según el nivel de autonomía de la institución.

Principio de programación. Los presupuestos deberán expresar con claridad los objetivos, las metas y los productos que se pretenden alcanzar, así como los recursos necesarios para cumplirlos, de manera que puedan reflejar el costo.

Principio del presupuesto como instrumento para la medición de resultados. El presupuesto debe contener los elementos y criterios necesarios para medir los resultados relacionados con su ejecución, para lo cual debe basarse en criterios funcionales que permitan evaluar el cumplimiento de las políticas y la planificación anual, así como la incidencia y el impacto económico-financiero de la ejecución del plan.

Principio de especialidad cuantitativa y cualitativa. Las asignaciones presupuestarias de los gastos, con los niveles de detalle aprobados, constituirán el límite máximo de autorizaciones para gastar. No podrán adquirirse compromisos para los cuales no existan saldos presupuestarios disponibles. Tampoco podrán destinarse saldos presupuestarios a una finalidad distinta de la prevista en el presupuesto, de conformidad con los preceptos legales y reglamentarios.

Principio de gestión financiera. La administración de los recursos financieros se orientará a los intereses generales de la sociedad, atendiendo los principios de economía, eficacia y eficiencia, con sometimiento pleno a la ley.

Principio de sostenibilidad. Se deben establecer las medidas que aseguren el financiamiento durante todo el periodo de desarrollo de los proyectos y gastos que tienen un horizonte de ejecución que rebasa el ejercicio económico. Así, todas las fases del proceso presupuestario deben ejecutarse dentro de un marco que considere la sostenibilidad financiera en el tiempo de las operaciones de la institución.

Principio de integralidad. Todos los elementos relacionados con el proceso presupuestario deben ser considerados de manera armoniosa, oportuna y coordinada.

³ LAFRPP, artículo 3.





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 6 de 10

La relevancia de esos enunciados radica en la forma sistémica, programática, que aporta al proceso de presupuestación de las municipalidades, lo cual no es más que el reflejo de la transparencia y la eficiencia a la que deben obedecer los diferentes actores que contribuyen a la formación del presupuesto anual del ente. Esto es coherente con el sistema de control interno y en ese sentido no existe indicios de concentración de funciones, sino que realza la participación pluralista, donde el titular subordinado realiza la estimación financiera de su área, para el posterior aval del máximo jerarca ejecutivo, seguido en la cúspide del organigrama institucional por la aprobación del Concejo Municipal. El ciclo se cierra con la aprobación externa por parte de la CGR, en cuanto a la formulación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios.

El Código Municipal define las potestades de la persona titular de la Alcaldía, como administrador general, y del Concejo Municipal como jerarca supremo. Entiéndase que “las define” porque las “potestades” tienen límites dentro del bloque de legalidad. No es admisible la interpretación subjetiva de la Dirección Administrativa Financiera, acompañada del silencio del Proceso de Presupuesto, al cual también se dirigió la consulta de esta Auditoría Interna, por las responsabilidades compartidas en sus condiciones de profesionales y técnicos. El criterio jurídico solicitado fue omitido.

Convergiendo a la regulación operativa municipal, se tiene en el Reglamento Interior de Trabajo las siguientes disposiciones:

Artículo 11: *Además de lo contemplado en el artículo anterior y en el presente reglamento, los o las funcionarias que ocupen cargos con autoridad administrativa, técnica o de ambos tipos, están obligados a: (...)*

g) *Planear y programar, en los niveles que lo exijan, las condiciones del entorno y las acciones estratégicas y operativas pertinentes.*

h) *Formular los anteproyectos de presupuesto correspondiente al Departamento respectivo.*

Artículo 74: *Los(as) servidores(as) de la Municipalidad gozarán de los siguientes derechos, además de los dispuestos en otras leyes: (...)*

g) *La Municipalidad definirá políticas y promoverá la asignación de recursos para fomentar el desarrollo y la formación didáctica de su personal, dando facilidades, asignando partidas presupuestarias y otorgando licencias con goce de salario, orientadas a mejorar el recurso humano de sus áreas directivas (sic), profesionales, técnicas, administrativas y operativas.*





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 7 de 10

El *Reglamento Interno sobre Variaciones al Presupuesto de la Municipalidad*, como fue mencionado líneas atrás, contiene el procedimiento general de las modificaciones al presupuesto.

Estas normas internas reseñan la obligación directa de los funcionarios en la administración del presupuesto institucional, razón por la cual se ha dicho que las direcciones administrativas tienen, como una de sus labores sustantivas, la participación en todo el ciclo presupuestario en cuanto a los recursos que le sean asignados vía presupuesto, partiendo del requerimiento inicial que debe ser comunicado a la Alcaldía mediante oficio, según lo dispone el *Reglamento Interno sobre Variaciones al Presupuesto de la Municipalidad de Zarcero*.

Sobre los hechos objeto del presente informe

La Administración está tomando previsiones presupuestarias para la celebración del Día del Régimen Municipal, cuya fecha es el 31 de agosto de 2026. Para ese efecto, ha propuesto en la sexta modificación del presente año, la disposición de dinero para financiar las actividades de capacitación que se impartirán en esa conmemoración, cuyo detalle es el siguiente:

- ✓ Para cubrir la necesidad económica, el programa de Administración General aporta, del total del egreso estimado, la suma de ₡1.593.750,00 (Un millón quinientos noventa y tres mil setecientos cincuenta colones netos), según el comprobante firmado por la Alcaldía.
- ✓ Además, se propone disponer de cuatro partidas adicionales por un total de ₡960.000,00 (Novecientos sesenta mil colones netos) de unidades administrativas adscritas a la Dirección de Servicios Públicos y la Dirección de Desarrollo Territorial, con la particularidad de que los comprobantes del requerimiento presupuestario, firmados por los respectivos Directores y por la Alcaldía, no incluyeron el aporte para la capacitación aludida.

La disposición de tomar recursos de dichas Direcciones fue tratada en forma independiente en el comprobante de la requisición monetaria del área de *Administración General*, firmada por la Alcaldía. En dicho documento agregaron la toma de recursos de la Dirección de Servicios Públicos y de la Dirección de Desarrollo Territorial, sin la rúbrica de los respectivos Directores como responsables del control del presupuesto de ambas direcciones.

Este último movimiento es el objeto del análisis desde el punto de vista de control Interno. No existe sustento normativo interno que autorice expresamente la disposición de dinero de programas presupuestarios sin la autorización formal de los directores titulares, mediante la firma de los formularios de requisición económica para la actividad de capacitación aludida, en cumplimiento de su obligación por el debido manejo del presupuesto que les fue asignado dentro de sus responsabilidades, bajo el esquema programático que aplica, así como en obediencia de los principios que rigen el proceso presupuestario.





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 8 de 10

El bloque de legalidad relacionado al ciclo de presupuesto incluye todas las disposiciones de control, pasando por el control prístino como derecho constitucional y finalizando con las normas legales especiales y las operativas del ente. En el caso que nos ocupa, El Código Municipal delimita las facultades de los dos jerarcas municipales, sin posibilidad de aplicar facultades no incluidas en el texto ni mucho menos hacerlo por una interpretación subjetiva del área administrativa relacionada, con exposición a la posible ocurrencia de eventos con conflictos de interés, a menos que exista jurisprudencia administrativa aplicable.

Claro está que el Jerarca Supremo conformado por el Concejo Municipal, en el uso de su facultad de organización del ente y de regular la institución, dispuso ordenar las autorizaciones, primero debe existir un requerimiento expreso y firmado por el titular subordinado responsable directo del presupuesto asignado a la respectiva Dirección. Acto seguido, el titular subordinado administrativo a cargo de la Alcaldía debe dar el aval. Bajo esa secuencia de autorización, el Concejo Municipal tendrá la facultad de analizar y tomar el acuerdo sobre el movimiento presupuestario propuesto.

Ese procedimiento operativo mantiene coherencia con el bloque de legalidad en todos los estratos superiores de la pirámide jerárquica de las normas aplicables.

En consecuencia, no es de recibo por parte de esta Auditoría Interna el criterio técnico formulado por la persona titular de la Dirección Administrativa Financiera. El bloque de legalidad vigente no confiere facultades extraordinarias a la Alcaldía, bajo las condiciones particulares del acto administrativo objeto de análisis, para disponer unilateralmente de los recursos presupuestarios asignados a los titulares subordinados de las direcciones administrativas. Por otra parte, la Alcaldía no ostenta autoridad en el grado que ignore la disposición suprema regulatoria del Concejo Municipal, contenida en el artículo 16 del reglamento de variaciones presupuestarias.

Sobre la especificación como principio en el proceso de presupuesto

En forma paralela a la exposición de control interno, se aclara que el manejo presupuestario debe ser transparente para la rendición de cuentas. En este sentido, no se observó en la presentación al Concejo Municipal de la sexta modificación, el detalle de las actividades de capacitación para demostrar cuantitativamente por qué se necesita la suma estipulada.





03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 9 de 10

Sobre la programación, integridad y universalidad como principios del proceso de presupuesto

La conmemoración del Régimen Municipal es una actividad con referencia histórica, cuya celebración debió ser incluida en el período 2025 al formularse el presupuesto del 2026, asimismo, debería ser considerada en la elaboración del proyecto presupuestario del 2027 y siguientes.

Desde esta óptica, no es clara la modificación presupuestaria relacionada con la capacitación en el día del régimen municipal, con al menos un detalle del valor agregado al servicio de los Contribuyentes que surtiría el importe total del egreso que se decida realizar en la actividad de marras, un valor agregado medible dentro del concepto de eficacia.

La capacitación específica, dentro del programa de actividades que, se supone, fue formulado en el 2025 para constituir la previsión económica del 2026, debería ser considerado como un egreso ordinario del área de *Administración General*. Siendo una actividad institucional, no se explica por qué deben contribuir específicamente los procesos relacionados con el aseo de vías públicas, la protección del ambiente, el control urbano y la gestión de residuos. Si existiera una razón excepcional, además de ser mostrada formalmente, debería tenerse presente en el tratamiento de los costos directos al fijar el importe de las tarifas de los servicios municipales. Si la justificación del egreso mantiene el carácter general municipal, el egreso no debería ser financiado por las unidades administrativas de la Dirección de Servicios Públicos ni de la Dirección de Desarrollo Territorial, sino que el gasto debería ser imputado como de *Administración General*.

Bajo estas consideraciones y en términos generales, el presupuesto anual no debería admitir justificaciones ni cuantificaciones débiles, ni improvisaciones frente a una actividad ordinaria como lo es el Día del Régimen Municipal.

Por la naturaleza del egreso en cuestión, la cual se resume en una capacitación para conmemorar el Día del Régimen Municipal, se reitera, el financiamiento debió ser considerado en su totalidad en el área de Administración General y, como se ha indicado, desde el momento mismo en que se elaboró el proyecto del presupuesto del período 2026, como corresponde en una adecuada planificación.





MUNICIPALIDAD DE ZARCERO
AUDITORÍA INTERNA

03 de agosto de 2026

MZ-AI-OF-0140-2026

Página 10 de 10

Recomendación para el Concejo Municipal

Desde la perspectiva de control interno, no se considera prudente la aprobación de los egresos presupuestarios que no cuentan con el oficio de solicitud de las Direcciones de Servicios Públicos y de Desarrollo Territorial, sino hasta que se enmiende lo relativo al bloque de legalidad relacionado con ese aspecto.

Atentamente,

Auditor Interno

Municipalidad de Zarcero

jprs

C: Alcaldía.
Dirección de Servicios Públicos.
Dirección de Desarrollo Territorial.
Proceso de Protección del Medio Ambiente.
Proceso de Limpieza de Vías y Sitios Públicos.
Proceso de Gestión de Residuos Sólidos.
Proceso de Gestión y Control Urbano.
Comisión de Presupuesto.
Archivo.

