



Informe Final

PEFA⁺ Costa Rica 2022

31 de agosto de 2022



INFORME FINAL

con PEFA Check

Bruno Giussani
Ulises Guardiola
Hernán Pflücker
José Adrián Vargas
Matías Miranda

El contenido de esta publicación es responsabilidad única y exclusiva de sus autores y en ningún momento comprometen la opinión o posición de las entidades públicas o agencias de cooperación internacional que lo han comisionado.

AÑO FISCAL

1 de enero – 31 de diciembre

TASA DE CAMBIO

Julio 2022

1 USD = 685 Colones (CRC o ₡)

1 EUR = 700 Colones (CRC o ₡)

PESOS Y MEDIDAS

Sistema Métrico Decimal

ÍNDICE

Abreviaciones y acrónimos	... 4
PEFA Check	... 6
Metodología	... 10
– Objetivos de la evaluación	... 11
– Metodología de la evaluación	... 11

Resumen Ejecutivo	... 15
1 Antecedentes sobre Costa Rica	... 22
1.1 El contexto costarricense	... 22
1.2 Gobernanzas de las finanzas públicas	... 25
1.3 Marco normativo y regulatorio para la GFP	... 31
1.4 La reforma de la GFP	... 37
2 Evaluación de Desempeño de la GFP	... 41
2.1 Confiabilidad del presupuesto	... 41
2.2 Transparencia de las finanzas públicas	... 47
2.3 Gestión de activos y pasivos	... 67
2.4 Estrategia fiscal y presupuestación basada en políticas	... 84
2.5 Previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria	... 100
2.6 Contabilidad y presentación de informes	... 130
2.7 Escrutinio y auditoría externos	... 139
3 Conclusiones de la Evaluación PEFA	... 151
3.1 Evaluación integrada del desempeño de la GFP	... 151
3.2 Impacto de las fortalezas y debilidades en los objetivos de la GFP	... 158
3.3 Eficiencia de marco de control interno	... 161
3.4 Evolución del desempeño del sistema GFP entre 2016 y 2022	... 162
3.5 PEFA Clima	... 165
Anexos	... 168
1. Lista de Personas Entrevistadas	... 169
2. Fuentes de Información	... 172
3. Observaciones de Control Interno	... 179
4. Matrices de validación de los ID-1, ID-2 e ID-3	... 183
5. Matriz Comparativa PEFA 2016 v PEFA 2022	... 186

Apéndice

Marco PEFA Clima

ABREVIACIONES Y ACRÓNIMOS

AFD	Agencia Francesa de Desarrollo
AL	Asamblea Legislativa
ALC	América Latina y el Caribe
APP	Alianza Público Privada
ATV	Administración Tributaria Virtual
AyA	Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados
BID	Banco Interamericano de Desarrollo
CAPTAC-DR	Centro Regional de Asistencia Técnica para Centroamérica, Panamá y República Dominicana
CCSS	Caja Costarricense de Seguro Social
CCU	Cuentas de la Caja Única
CGR	Contraloría General de la República
COFOG	Clasificación de las Funciones de Gobierno
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CU	Caja Única
CUT	Cuenta Única del Tesoro
DCC	Dirección de Cambio Climático
DGA	Dirección General de Aduanas
DGABCA	Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa
DGH	Dirección General de Hacienda
DGNP	Dirección General de Presupuesto Nacional
DGCN	Dirección General de Contabilidad Nacional (Contabilidad Nacional)
DGT	Dirección General de Tributación
DGTIC	Dirección General de Tecnologías de Información y Comunicaciones
DSFT	Departamento de Servicios Financieros a Terceros
DTR	Débitos en Tiempo Real
EEFF	Estados Financieros
EFS	Entidad Fiscalizadora Superior
FMI	Fondo Monetario Internacional
GFP	Gestión de las Finanzas Públicas
GFPCC	Gestión de Finanzas Públicas para el Cambio Climático
GpRD	Gestión por Resultados para el Desarrollo
ICE	Instituto Costarricense de Electricidad
IFAM	Instituto de Fomento y Asesoría Municipal
IGI	Índice de Gestión Institucional
ILI	Información y Liquidación de Ingresos (módulo)
INEC	Instituto Nacional de Estadísticas y Censos
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
ISC	Impuesto Selectivo al Consumo
ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

IVA	Impuesto al Valor Agregado
MAPP	Matriz de Articulación Plan Presupuesto
MEIC	Ministerio de Economía, Industria y Comercio
MEP	Ministerio de Educación Pública
MEFP	Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas
MICITT	Ministerio de Ciencias, Tecnología y Comunicaciones
MFMP	Marco Fiscal de Mediano Plazo
MFPMP	Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo
MH	Ministerio de Hacienda
MIDEPLAN	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica
MINAE	Ministerio de Ambiente y Energía
MMD-EFS	Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
MOPT	Ministerio de Obres Públicas y Transporte
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad de Sector Público
NIC	Normas de Control Interno
OECD	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico
PEFA	Gasto Público y Rendición de Cuentas (Public Expenditure and Financial Accountability)
PND	Plan Nacional de Desarrollo
PNDIP	Plan Nacional de Desarrollo y de Inversión Pública
RECOPE	Refinadora Costarricense de Petróleo S.A
SCCF	Sistema de Control Contable de Fondos
SCII	Sistema de Control Interno Institucional
SEPLASA	Secretaría de Planificación del Sector Ambiente
SEVRI	Sistema de Valoración de Riesgo Institucional
SIAC	Sistema Integrado de Actividad Contractual
SIBINET	Sistema de Administración de Bienes del Estado
SICOP	Sistema de Compras Públicas
SIGADE	Sistema de Gestión y Análisis de Deuda Externa
SIGAF	Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera
SIGECI	Sistema de Gestión de la Cooperación Internacional
SINIGER	Sistema Integrado de Gestión de Riesgos
SINPE	Sistema Nacional de Pagos Electrónicos
SFP	Sistema de Formulación Presupuestaria
SNA	Sistema Nacional de Aduanas
SNIP	Sistema Nacional de Inversión Pública
SNP	Sistema Nacional de Planificación
SPNF	Sector Público No Financiero
TICA	Sistema de Tecnología de Información para el Control Aduanero
TD	Tributación Digital
UCI-TN	Unidad de Control de Ingresos de la Tesorería Nacional
UAI	Unidad de Auditoría Interna
USD	Dólar de los Estados Unidos de Norteamérica



COSTA RICA

EVALUACION PEFA 2022

El Secretariado PEFA confirma que el informe PEFA con su apéndice PEFA Clima cumple con los requisitos de control de calidad y se le otorga el "PEFA CHECK".

Secretariado PEFA

18 de agosto de 2022

El ejercicio PEFA Costa Rica 2022 se inició con la preparación de la Nota de Concepto y la organización del Grupo de Referencia para orientar y supervisar la evaluación. El Grupo de Referencia está presidido por el Ministerio de Hacienda, a través del Viceministerio de Egresos, y compuesto adicionalmente por representantes delegados del Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE), la Agencia Francesa de Desarrollo (AFD), el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y la Unión Europea. El punto focal de la evaluación es la Dirección General de Crédito Público del Ministerio de Hacienda.

La versión preliminar de la Nota de Concepto fue enviada a revisión del Secretariado PEFA y los revisores pares (peer reviewers, en inglés) designados por el Grupo de Referencia en cumplimiento de los procedimientos del *PEFA Check*¹, en fecha 12 de febrero de 2022. Los comentarios y sugerencias de los revisores pares, que se recibieron entre el 22 y 24 de febrero de 2022, fueron incorporados a la versión final de la Nota de Concepto, la misma que fue aprobada formalmente y distribuida por el Ministerio de Hacienda a todos los organismos e instituciones participantes del proceso en fecha 1 de marzo de 2022. Con la Nota de Concepto aprobada se procedió a la contratación del Equipo de Evaluación.

El Equipo de Evaluación está compuesto por cinco consultores internacionales, contratados de forma individual cada uno por las agencias de cooperación internacional que colaboran con el ejercicio PEFA Costa Rica 2022. Bruno Giussani (Jefe de Equipo) y Ulises Guardiola, fueron contratados por la AFD; Hernán Pflücker, por el BID; José Adrián Vargas, por la UE/CAPTAC-DR; y Matías Miranda por el Banco Mundial. La evaluación PEFA del sistema de gestión de las finanzas públicas fue realizada, principalmente por Ulises Guardiola, Hernán Pflücker y José Adrián Vargas, expertos todos en la aplicación de la metodología PEFA y especialistas en administración financiera pública, mientras que la evaluación PEFA Clima fue encargada a Bruno Giussani y Matías Miranda, este último como especialista en temas de cambio climático.

La misión de campo se desarrolló de forma presencial en la ciudad de San José (Costa Rica) entre el 21 de marzo y el 20 de abril de 2022. El Equipo de Evaluación dictó un taller de formación sobre la metodología PEFA, con un programa de dos días completos, el 23 y 24 de marzo de 2022, mientras que los funcionarios del Secretariado PEFA, Helena Ramos y Antonio Blasco, expusieron muy amablemente (de forma virtual, desde Washington DC, EEUU) sobre la metodología del PEFA Clima durante la sesión de la mañana del día 25 de marzo de 2022. En el taller participaron los funcionarios designados de la mayoría de las entidades nacionales contraparte de la evaluación. La capacitación fue muy bien recibida y la audiencia valoró especialmente el tiempo dedicado a los ejercicios prácticos.

Las reuniones de recolección de información, agendadas de acuerdo con un estricto calendario elaborado por la Dirección General de Crédito Público del MH en su calidad de punto focal de la evaluación, se desarrollaron sin mayores contratiempos, la mayoría de forma presencial, aunque también hubo casos en los que la preferencia de los interlocutores fue por reuniones virtuales. Durante estas tres semanas de trabajo se logró tener reuniones sustantivas con todos los órganos rectores del sistema de gestión de las finanzas públicas: el Ministerio de Hacienda, con sus principales dependencias, el MIDEPLAN, el MINAE, la Contraloría General de la República y la Asamblea Legislativa. Asimismo, y con el objetivo de triangular información, se tuvieron también reuniones con una muestra de entidades usuarias de estos sistemas, actores externos y la sociedad civil.

¹ Guía para la Verificación de la Calidad de las Evaluaciones PEFA (*PEFA Check*), aprobado en fecha 1 de enero de 2018. Secretariado PEFA, Washington DC, EEUU.

La misión de campo se inició y cerró con reuniones con el Grupo de Referencia. En la reunión de cierre con el Grupo de Referencia, realizada el 19 de abril de 2022, el Equipo de Evaluación hizo una presentación detallada de los resultados preliminares de la evaluación PEFA Costa Rica 2022, incluyendo los resultados de la evaluación PEFA Clima. Esta presentación, que muestra un primer panorama global del ‘estado de situación’ del sistema de gestión de las finanzas públicas costarricense para apoyar la política fiscal y los esfuerzos que hace el país para implementar medidas contra el cambio climático, fue bien recibida por las autoridades del MH, MIDEPLAN y MINAE participantes, aspecto que le permitió al Equipo de Evaluación contar con una base sólida para la preparación del informe PEFA preliminar.

Resumen de la Gestión de la Evaluación y el Control de Calidad del PEFA Costa Rica 2022

Organización de la Gestión de la Evaluación del PEFA
<p>Grupo de Referencia: Ministerio de Hacienda, Viceministerio de Egresos (preside), Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE), Agencia Francesa de Desarrollo (AFD), Fondo Monetario Internacional (CAPTAC-DR), Banco Mundial, Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y Unión Europea.</p> <p>Punto focal: Dirección General de Crédito Público (Ministerio de Hacienda) en la persona de Rosibel Bermúdez.</p> <p>Equipo de Evaluación: Bruno Giussani (Jefe de equipo), Ulises Guardiola, Hernán Pflücker, José Adrián Vargas, y Matías Miranda.</p>
Nota de Concepto
<p>Nota de Concepto Preliminar: 12 de febrero de 2022 Nota de Concepto Final: 1 de marzo de 2022</p> <p>Revisores pares:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. MH: Marco Solera, Rosibel Bermúdez 2. Secretariado PEFA: Antonio Blasco 3. AFD: Matthieu Robin, Julia Monjanel 4. FMI/CAPTAC-DR: Martha Cubillo, Gerardo Uña 5. Banco Mundial: Eduardo Estrada, Alejandro Solanot 6. BID: Juan Carlos Dugand, Vianca Merchan, Pablo Vega 7. Unión Europea: Birgit Vleugels
Informe PEFA Preliminar
<p>Informe PEFA Preliminar: 30 de mayo de 2022</p> <p>Revisores pares:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Secretariado PEFA 2. MH: Dirección General de Presupuesto Nacional, Dirección General de Contabilidad, Dirección General de Crédito Público, Tesorería Nacional, Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa 3. MINAE: Dirección de Cambio Climático 4. FMI/CAPTAC-DR: Virginia Alonso, Nicoletta Feruglio, Martha Cubillo 5. Banco Mundial: Eduardo Estrada, Alejandro Solanot, Sandra Lisette Flores de Mixco 6. BID: Vianca Merchán, Christian Contin, Andrés Suarez, Juan Carlos Dugand, Karla Jiménez, Raúl Lozano, Pablo Vega.
Informe PEFA Final
<p>Informe PEFA Final: 31 de julio de 2022</p>

El informe preliminar del ejercicio PEFA Costa Rica 2022, documento que incluye como un apéndice complementario la evaluación PEFA Clima, fue entregado al Grupo de Referencia en fecha 30 de mayo de 2022. En cumplimiento de los requisitos de control de calidad establecidos por el *PEFA Check*, el punto focal de la evaluación, la Dirección General de Crédito Público del Ministerio de Hacienda, circuló oficialmente y de forma inmediata este documento al Secretariado PEFA y a los revisores pares designados por el propio Grupo de Referencia para su revisión y comentarios. Estos comentarios fueron recibidos por el Equipo de Evaluación en fecha 30 de junio de 2022 y valorados debidamente para su incorporación en el presente Informe Final. La fecha del Informe Final es el 31 de julio de 2022. El Informe Final PEFA Costa Rica 2022, con el *PEFA Check*, se presentó el 31 de agosto de 2022.

El Equipo de Evaluación desea agradecer a las autoridades y funcionarios técnicos de todas las instituciones del Gobierno de Costa Rica con las que se tuvo contacto durante la preparación de este Informe Final por la información compartida, los comentarios pertinentes y la cordialidad de las reuniones sostenidas, destacando el valioso aporte realizado por Rosibel Bermúdez, Directora General de Crédito Público, quien como punto focal de la evaluación y con abundantes reservas de amabilidad y paciencia, tuvo a su cargo la organización de la misión de campo, la coordinación con las entidades contraparte y el seguimiento a la entrega de la información requerida.

METODOLOGÍA

La evaluación PEFA del sistema de gestión de las finanzas públicas costarricense fue solicitada formalmente por el Ministerio de Hacienda a la cooperación internacional en fecha 10 de mayo de 2021, mediante nota DM-0409-2021. En esta nota, el Ministerio de Hacienda destaca la importancia que tiene esta evaluación para fortalecer el sistema de gestión de las finanzas públicas en el país y, con la aplicación del nuevo marco de PEFA Clima, asegurar que este sistema esté adicionalmente coadyuvando positivamente con la implementación de las políticas nacionales sobre cambio climático. La nota, que está dirigida a la Agencia Francesa de Desarrollo (AFD), subraya finalmente la importancia de contar con el apoyo de las agencias de cooperación internacional para asegurar el éxito del ejercicio.

Las agencias de cooperación internacional con operaciones de apoyo al fortalecimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas en el país que se sumaron al esfuerzo de apoyar técnica y financieramente el ejercicio PEFA Costa Rica 2022 fueron - además de la AFD - el Fondo Monetario Internacional (FMI), junto con su Centro Regional de Asistencia Técnica para Centroamérica, Panamá y República Dominicana (CAPTAC-DR), el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y la Unión Europea. Sin embargo, el trabajo de coordinación posterior para avanzar en la preparación y organización del ejercicio estuvo fuertemente afectado todavía por las secuelas de la pandemia del COVID-19 y un contexto de restricciones impuestas a las reuniones y/o misiones presenciales, tanto por el Gobierno de Costa Rica, como por los protocolos de seguridad de las propias agencias de cooperación internacional.

En diciembre de 2021, aprovechando la flexibilización de estas restricciones, una misión de la AFD hizo una visita presencial a Costa Rica para renovar el compromiso de la cooperación internacional de apoyar con la evaluación PEFA de Costa Rica y conocer la disposición del Ministerio de Hacienda para desarrollar este ejercicio durante 2022, tomando en cuenta que este último es un año electoral y que con seguridad habrá un cambio de administración de gobierno en mayo próximo. En las reuniones sostenidas, el Ministerio de Hacienda ratificó su deseo y voluntad de que la evaluación PEFA, incluida la aplicación piloto del marco PEFA Clima, se llevara a cabo lo antes posible para beneficio del país, incluso si ello implicaba que el ejercicio se iniciaría con el Gobierno actual y terminaría con el próximo, el mismo que asumirá su mandato el 8 de mayo de 2022.

La misión de la AFD también se reunió con representantes de las agencias de cooperación internacional interesadas en el ejercicio PEFA para informar sobre este importante desarrollo y acordar un cronograma de pasos siguientes para avanzar con la mayor celeridad posible en la preparación de la evaluación PEFA Costa Rica 2022, que incluye la aplicación del marco complementario PEFA Clima. Entre los acuerdos alcanzados estuvo la preparación de una Nota de Concepto que permita establecer el objetivo, alcance y organización del ejercicio, además de definir las responsabilidades de cada una de las agencias de cooperación internacional en relación a la evaluación. La Nota de Concepto elaborada fue puesta en consideración del Ministerio de Hacienda y aprobada el 1 de marzo de 2022, cumpliendo con todos los requisitos establecidos por el PEFA *Check*. La aprobación de la Nota de Concepto dio inicio al proceso de evaluación.

La evaluación PEFA Costa Rica 2022 es el tercer ejercicio de evaluación de la gestión de las finanzas públicas que se desarrolla en el país. La primera evaluación, que tenía como objetivo establecer una línea de base para valorar los esfuerzos de reforma y modernización emprendidos por las autoridades para profundizar las intervenciones positivas, se completó en octubre de 2010. La segunda evaluación, realizada en 2015 y actualizada posteriormente a la metodología PEFA 2016,

se publicó formalmente en septiembre de 2016 y tuvo como propósito central tener un diagnóstico del desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica mejor adecuado a la última sistematización de las buenas prácticas internacionales. Este último ejercicio es el referente principal de la evaluación PEFA Costa Rica 2022.

Objetivos de la evaluación

El **objetivo general** del ejercicio PEFA Costa Rica 2022 es dotar al Ministerio de Hacienda, a otras instituciones públicas relevantes y a las agencias de cooperación internacional interesadas de un ‘estado de situación’ actualizado, independiente, objetivo y común sobre el desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica, incluida una valoración de la capacidad de este sistema para promover y apoyar la implementación de políticas públicas para el cambio climático, utilizando una metodología de evaluación ampliamente reconocida y aceptada internacionalmente, como es el marco PEFA.

Este ‘estado de situación’ permitirá a las autoridades nacionales establecer los progresos y avances logrados en el fortalecimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas desde la última evaluación PEFA realizada en 2016 e identificar y priorizar nuevas oportunidades de mejora para reforzar la disciplina fiscal, profundizar en la asignación estratégica de recursos y avanzar hacia una provisión más eficiente de bienes y servicios públicos a la población. Asimismo, abrirá un espacio de diálogo entre el gobierno y las agencias de la cooperación internacional sobre las necesidades de acompañamiento técnico y financiero para continuar avanzando en la reforma.

Los **objetivos específicos** de la evaluación PEFA Costa Rica 2022 son, por tanto:

- a) presentar un ‘estado de situación’ del desempeño de la gestión de las finanzas públicas en Costa Rica mediante la aplicación estricta de la metodología PEFA 2016, incluyendo el cumplimiento de los requisitos establecidos por el PEFA *Check*;
- b) valorar los avances realizados por el país en el fortalecimiento de la gestión de las finanzas públicas sobre la base de la última evaluación realizada en 2016;
- c) identificar las fortalezas y debilidades del sistema de gestión de las finanzas públicas costarricense como insumo para el diálogo político entre el gobierno y las agencias de cooperación internacional para afianzar el proceso de reformas de mediano plazo;
- d) complementar la evaluación del ‘estado de situación’ utilizando el marco complementario de evaluación de la gestión de las finanzas públicas para el cambio climático (PEFA Clima).

Metodología de la evaluación

La evaluación PEFA Costa Rica 2022 se desarrolló utilizando la metodología 2016, aprobada y publicada formalmente el 1 de febrero de 2016. En la evaluación se utilizaron los 31 indicadores y 94 dimensiones descritos en **Marco de Referencia para la Evaluación de la Gestión de las Finanzas Públicas** (Marco PEFA), traducido al español². De forma complementaria y para efectos de recibir orientaciones adicionales sobre los criterios y evidencia necesarias para sustentar las calificaciones, el Equipo de Evaluación tuvo acceso y utilizó el Manual PEFA (Vol-II): **Guía para la Aplicación Práctica de las Evaluaciones PEFA**, traducida al español y publicada en diciembre 2018³. La preparación de del presente informe PEFA se realizó en conformidad con los lineamientos y formatos del Manual PEFA (Vol-III): **Preparando un Informe PEFA**, versión de prueba del enero de 2020 y solo disponible en inglés⁴. Finalmente, la gestión del control de calidad de la evaluación se alineó con los criterios y requisitos establecidos en el documento **PEFA**

² https://www.pefa.org/sites/pefa/files/resources/downloads/2020002207SPAspa001_PEFA%20Framework.pdf.

³ https://www.pefa.org/sites/pefa/files/resources/downloads/2020002215SPAspa002_Volume%20-new-logo.pdf.

⁴ <https://www.pefa.org/sites/pefa/files/resources/downloads/PC-PEFA%20Handbook%20Volume%203%20Second%20edition%20revised%20as%20at%20March%201%2C%202020.pdf>.

CHECK: Verificación de la Calidad de las Evaluaciones PEFA de enero de 2018, traducido al español⁵.

Por su parte, la evaluación de la gestión de las finanzas públicas de Costa Rica y, específicamente, la valoración de su desempeño para apoyar la implementación de las políticas públicas para el cambio climático se desarrolló utilizando el **Marco de Evaluación de la Gestión de las Finanzas Públicas para el Cambio Climático** (PEFA Clima) de fecha 4 de agosto de 2020, en su versión piloto traducida al español⁶. Este marco piloto se complementó en su aplicación práctica con algunas modificaciones introducidas durante el proceso de implementación de la metodología realizado en las islas Samoa (del Pacífico sur) en febrero de 2021. Este marco complementario consta de 14 indicadores y 29 dimensiones, y está calibrado para establecer en qué medida el sistema GFP está en línea con las buenas prácticas internacionales en la materia y su desempeño favorece a la implementación de las políticas públicas sobre cambio climático.

Alcance de la evaluación. La evaluación, como lo establece la metodología PEFA 2016, alcanza solo al conjunto de las instituciones públicas que conforman el subsector del Gobierno Central, tanto presupuestarias, como extrapresupuestarias⁷. Es decir, cuando la metodología PEFA se refiere al Gobierno Central este término abarca en el caso de Costa Rica, según el clasificador institucional vigente⁸, a:

- a) El **Gobierno de la República**, que comprende a todas las entidades públicas que cumplen funciones de gobierno y operan en el ámbito nacional. Está conformado por el Poder Ejecutivo y sus órganos desconcentrados⁹, el Poder Legislativo y sus órganos auxiliares, el Poder Judicial y el Tribunal Supremo de Elecciones. En términos presupuestarios sus ingresos provienen y sus gastos son financiados directamente por el Presupuesto de la República. Estas son, por tanto, entidades presupuestarias.
- b) Las **instituciones descentralizadas no empresariales**, que son instituciones con personalidad jurídica plena y patrimonio propio que realizan función de gobierno en el ámbito nacional, a las que se les ha sido asignada una competencia específica en la satisfacción de un fin público determinado. Además, tienen alguna autonomía administrativa, política y organizativa, pero están sujetas a la tutela administrativa del Gobierno Nacional. El presupuesto de estas instituciones es aprobado por la Contraloría General de la República y no figura como parte del Presupuesto de la República. Se consideran, por lo mismo, entidades extrapresupuestarias.

Esta última categoría incluye a entes públicos no estatales con características similares al resto de las instituciones que conforman este grupo, como la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS). Sin embargo, la CCSS se clasifica para efectos de la presente evaluación y, por efectos de su mandato específico, autonomía en las decisiones y gestión institucionales, organización y tamaño, como un sector de la clasificación institucional en sí mismo. Es decir, no es, ni se considera, una entidad extrapresupuestaria que es parte del Gobierno Central.

⁵ <https://www.pefa.org/resources/pefa-check-quality-endorsement-pefa-assessments-january-2018>.

⁶ <https://www.pefa.org/resources/marco-de-evaluacion-de-la-gestion-de-las-finanzas-publicas-para-el-cambio-climatico-pefa>.

⁷ Pág. 4, Marco de Referencia para la Evaluación de la Gestión de las Finanzas Públicas. Esta definición es concordante con el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas, 2014, del Fondo Monetario Internacional (FMI).

⁸ Ministerio de Hacienda, Clasificador Institucional del Sector Público, septiembre de 2021.

⁹ Los órganos desconcentrados eran hasta el año 2020 entidades dependientes del Poder Ejecutivo, pero encargadas - con diferentes niveles de autonomía de gestión - de llevar adelante actividades específicas establecidas mediante normativa expresa. Sus presupuestos eran aprobados por la Contraloría General de la República y, por tanto, estaban clasificadas como entidades extrapresupuestarias. La promulgación de la Ley 9524 de Fortalecimiento del Control Presupuestario de los Órganos Desconcentrados del Gobierno Central, de fecha 10 de abril de 2018, establece que los órganos desconcentrados se incorporan al presupuesto nacional a partir del proceso de formulación del ejercicio fiscal 2021.

Los gobiernos subnacionales (Municipalidades cantonales en Costa Rica), las empresas públicas (financieras y no financieras) y, como se explica anteriormente, la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS) no son parte de la presente evaluación, salvo para la valoración del riesgo fiscal que estas tres categorías institucionales generan para el Gobierno Central, como se mide en el indicador ID-10 de la metodología. El cuadro siguiente hace un resumen de la participación del Gobierno Central (como lo define la metodología PEFA) en la composición institucional del sector público costarricense durante la gestión fiscal 2021, último ejercicio fiscal finalizado a la fecha de corte del presente ejercicio.

Alcance de la Evaluación
Gasto Público por la Clasificación Institucional, 2021
(en Millones de Colones)

Sector	Número Entidades
Gobierno de la República	27
Instituciones Descentralizadas no Empresariales	44
Gobierno Central	71
Caja Costarricense de Seguro Social	1
Gobiernos Municipales (+entidades subnacionales)	91
Gobierno General	163
Empresas públicas no financieras	18
Empresas públicas financieras	22
Sector Público	203

Fuente: Elaboración propia sobre la base del Clasificador Institucional del Sector Público de Costa Rica, 2021

Los datos preliminares proporcionados por la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP) muestran que las 71 entidades que conforman el Gobierno Central, sector objeto de la presente evaluación, representan aproximadamente el 64% del gasto total consolidado del sector público costarricense¹⁰.

Periodos críticos de la evaluación. La fecha de corte para la evaluación es el 31 de marzo de 2022. En este sentido, en el cuadro que sigue a continuación se presenta el detalle de los periodos críticos utilizados en concordancia con los requerimientos metodológicos definidos en el Marco PEFA para cada indicador:

Periodos Críticos para la Evaluación

Periodo crítico	Años
Tres últimos ejercicios fiscales finalizados.	2019, 2020, 2021
Año fiscal finalizado anterior a la evaluación.	2021
Último presupuesto presentado a la Asamblea Legislativa.	2022
Último presupuesto aprobado por la Asamblea Legislativa.	2022
Al momento de la evaluación.	Marzo 2022

¹⁰ Estas cifras no se pudieron calcular en detalle para 2021, porque el sistema de consolidación del gasto del sector público fue afectado por el cierre de los sistemas del MH a partir del hackeo experimentado en marzo/abril 2022. A la fecha del presente informe este sistema no se había aún restituido.

Fuentes de Información. La principal fuente de información para la evaluación fueron las reuniones realizadas con las autoridades, funcionarios y técnicos de las cinco instituciones rectoras de mayor vinculación al sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica: i) el Ministerio de Hacienda y sus dependencias, ii) MIDEPLAN, iii) la Contraloría General de la República, iv) la Asamblea Legislativa y, para el caso del PEFA Clima, el Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE). Estas reuniones sirvieron no sólo para comprender la situación del sistema de gestión de las finanzas públicas en gran detalle, sino también para recoger la evidencia documentaria requerida para respaldar la evaluación.

La información adicional recibida en estas reuniones con las entidades rectoras fue triangulada - como lo requiere la metodología - con documentación revelada por los usuarios del sistema de gestión de las finanzas públicas, en especial los siguientes ministerios sectoriales: Ministerio de Educación Pública (MEP), Ministerio de Salud Pública, Ministerio de Obras Públicas y Transporte (MOPT), y Ministerio de Seguridad Pública. Estos cuatro ministerios representaron el 2021 el 75.2% del gasto total del Poder Ejecutivo y el 33.7% del gasto total del Gobierno Central presupuestario. Otras entidades públicas consultadas fueron: el Banco Central de Costa Rica (BCCR), la Refinadora Costarricense de Petróleo (RECOPE), el Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados (AyA) y la Unión Nacional de Gobiernos Locales de Costa Rica. El Equipo de Evaluación se reunió también con la Cámara de Comercio de Costa Rica en representación de la sociedad civil.

La lista completa de todas las entidades y funcionarios entrevistados se presenta en el **Anexo 1** del presente informe. Las fuentes de información detalladas para cada indicador están recopiladas en el **Anexo 2**.

RESUMEN EJECUTIVO

El ejercicio de evaluación **PEFA Costa Rica 2022** se lleva adelante a solicitud del Ministerio de Hacienda y cuenta con el respaldo financiero y técnico de la Agencia Francesa de Desarrollo (AFD), el Fondo Monetario Internacional (FMI), a través de su centro regional de asistencia técnica CAPTAC-DR, el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y la Unión Europea. El objetivo general del ejercicio es dotar al Ministerio de Hacienda, a otras instituciones públicas nacionales relevantes y a las agencias de cooperación internacional interesadas de un 'estado de situación' actualizado, independiente, objetivo y común sobre el desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica, incluida una valoración de la capacidad de este sistema para promover y apoyar la implementación de políticas públicas para el cambio climático, utilizando una metodología de evaluación ampliamente reconocida y aceptada internacionalmente, como es el marco PEFA.

El ejercicio de evaluación PEFA está liderado por el Ministerio de Hacienda, a través del Viceministerio de Egresos, y tiene como punto focal de la evaluación a la Dirección General de Crédito Público. El Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE), junto con las agencias de cooperación internacional participantes, completan el Grupo de Referencia, instancia colegiada de coordinación y supervisión del ejercicio. El Equipo de Evaluación está compuesto por cinco consultores internacionales, expertos en diferentes procesos del sistema de gestión de las finanzas públicas y especialistas en la aplicación de la metodología PEFA. Esta coordinado por Bruno Giussani (Jefe de Equipo) e integrado además por Ulises Guardiola, Hernán Pflücker, José Adrián Vargas y Matías Miranda.

La evaluación utiliza la versión 2016 del Marco PEFA, aprobada en febrero de ese año, con sus 31 indicadores y 94 dimensiones. La evaluación de la capacidad del sistema de gestión de las finanzas públicas para apoyar la implementación de las políticas nacionales de cambio climático, cuyos resultados se presentan como un apéndice a este informe, utiliza el marco complementario desarrollado en agosto de 2020, conocido como PEFA Clima. Este marco, que cuenta con 14 indicadores y 29 dimensiones, se aplica en Costa Rica de forma piloto y por primera vez en América Latina. Finalmente, la versión preliminar de este informe su puso en consideración de los revisores pares designados por el Grupo de Referencia, en cumplimiento de los requerimientos del PEFA *Check* o el mecanismo de aseguramiento de la calidad de las evaluaciones PEFA realizadas.

La fecha de corte de la evaluación es el 31 de marzo de 2022. El periodo crítico de la evaluación es, por tanto, los tres últimos ejercicios fiscales finalizados, en este caso los años 2019, 2020 y 2021. En Costa Rica los años 2020 y 2021, como en todos los países de la región y el mundo entero, estuvieron fuertemente afectados por la pandemia del COVID-19 y las medidas de orden interno, sanitarias y fiscales extraordinarias que se tuvieron que tomar para evitar la expansión de los contagios, socorrer a los grupos poblacionales más vulnerables y proteger el aparato productivo nacional. El año 2022, momento en que se lleva adelante la evaluación, es un año electoral y de cambio de gobierno. Las autoridades del Ministerio de Hacienda salientes solicitaron la evaluación PEFA (y PEFA Clima) por considerarlas importantes para las finanzas públicas nacionales, incluso si ello implicaba que el ejercicio PEFA Costa Rica 2022 se iniciara con un Gobierno y termine con el que asume para el periodo 2022-2026.

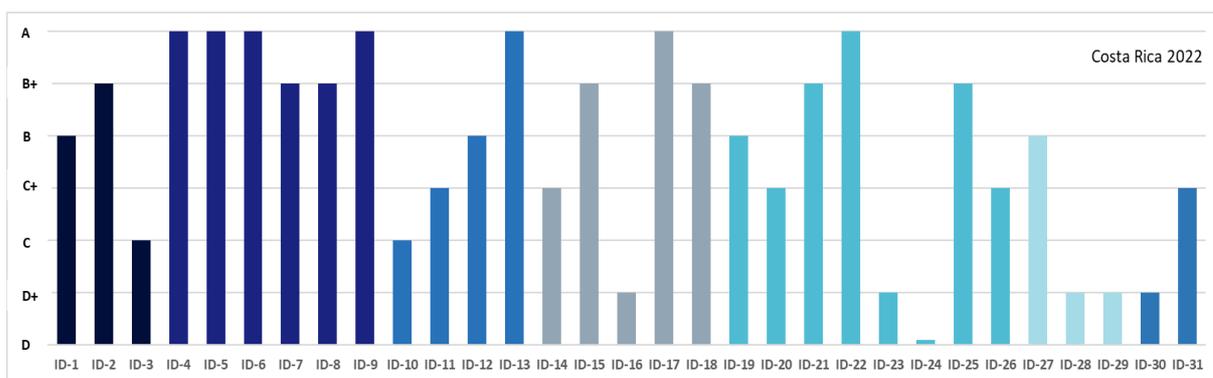
El alcance de la evaluación, como lo exige la metodología PEFA y está definido en el Manual de Estadísticas de la Finanzas Pública (FMI, 2014), cubre al conjunto del Gobierno Central, que en el caso de Costa Rica y, partir del año 2021, incluye a las entidades del Gobierno de la República (el Poder Ejecutivo y sus órganos desconcentrados, el Poder Legislativo y sus órganos auxiliares, el

Poder Judicial y el Tribunal Supremo de Elecciones), que son parte del presupuesto, y a las entidades descentralizadas no empresariales, que se clasifican como extrapresupuestarias. El Gobierno Central, objeto de esta evaluación, está por tanto compuesto por 71 entidades y representa el 64% del gasto total consolidado del sector público¹¹.

La principal fuente de información para la evaluación fueron las reuniones realizadas con las autoridades, funcionarios y técnicos de las cinco instituciones rectoras de mayor vinculación al sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica: i) el Ministerio de Hacienda y sus dependencias, ii) MIDEPLAN, iii) la Contraloría General de la República, iv) la Asamblea Legislativa y, para el caso del PEFA Clima, el Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE). Esta información fue triangulada con los usuarios del sistema, especialmente los ministerios sectoriales, actores externos, como las empresas públicas y los gobiernos subnacionales, y la sociedad civil.

Resultados de la Evaluación. El cuadro siguiente muestra los resultados de la evaluación PEFA del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica para los 7 pilares y 31 indicadores en los que se organiza la metodología:

Desempeño del Sistema de Gestión de la Finanzas Públicas en Costa Rica 2022



En términos generales, los resultados de la evaluación PEFA Costa Rica 2022 muestran que el sistema de gestión de las finanzas públicas costarricense está bien alineado con las buenas prácticas internacionales como se encuentran sistematizadas por la metodología PEFA. Un recuento de los puntajes alcanzados en la evaluación realizada en el país durante los meses de marzo/abril 2022, para el periodo crítico 2019, 2020 y 2021, muestra que 25/31 indicadores (80.6%) tienen calificaciones iguales o por encima de la calificación C, que refleja el nivel básico de desempeño consistente con las buenas prácticas internacionales, mientras que solo 6/31 indicadores (19.4%) están por debajo de este nivel básico de desempeño requerido. Sin embargo, las oportunidades de mejora para el sistema de gestión de las finanzas públicas de Costa Rica son todavía amplias si se considera que 13/31 indicadores (41.9%) son iguales o inferiores al nivel C+ de la calificación, que convencionalmente se identifican como debilidades del sistema. En este sentido, existe todavía un espacio importante de trabajo para acercar el sistema GFP del país a las mejores prácticas internacionales.

Un análisis por pilares muestra también que los pilares de “confiabilidad del presupuesto” y “transparencia de las finanzas públicas” tienen un conjunto de indicadores casi plenamente alineados con las buenas prácticas internacionales más avanzadas. Los pilares de “gestión de activos y pasivos”, “estrategia fiscal y presupuesto basados en políticas” y “previsibilidad y control de la

¹¹ Estas cifras no se pudieron calcular en detalle para 2021, porque el sistema de consolidación del gasto del sector público fue afectado por el cierre de los sistemas del MH a partir del hackeo experimentado en marzo/abril 2022. A la fecha del presente informe este sistema no se había aún restituido.

ejecución presupuestaria” tienen un desempeño mixto, en el que varios indicadores están todavía alejados de los estándares internacionales, mientras que los pilares de “contabilidad e informes” y “escrutinio y auditoría externos” tienen un desempeño débil que no alcanza - en general - aún el nivel básico de alineamiento con los estándares internacionales. Esta relación de fortalezas y debilidades tiene los siguientes impactos sobre los objetivos fundamentales del sistema:

Disciplina Fiscal Agregada. La existencia de una estrategia fiscal creíble, junto con la gestión adecuada de la tesorería y la deuda pública, el seguimiento semanal de los atrasos de pago y unos controles al gasto no salarial y a las entidades extrapresupuestarias bien establecidos y efectivos potencian la disciplina fiscal agregada. Aportan también a este objetivo, la gestión adecuada de los activos, la credibilidad del presupuesto y, en menor medida, la gestión de los riesgos fiscales y las prácticas existentes para la preparación de previsiones macroeconómicas. Estos elementos, sin embargo, tienen todavía amplios espacios de mejora. Finalmente, la gestión del presupuesto en el mediano plazo, el seguimiento a la ejecución presupuestaria de forma oportuna y útil para la toma de decisiones informada y la credibilidad de los ingresos presupuestados en comparación a los ejecutados, no muestran prácticas consistentes con los estándares internacionales definidos por la metodología PEFA y, por tanto, detraen del objetivo de lograr la disciplina fiscal agregada.

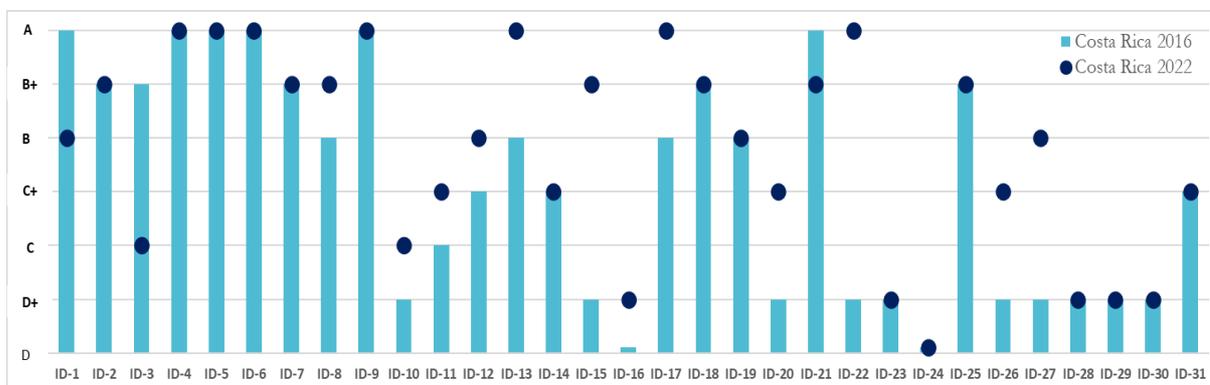
Asignación Estratégica de Recursos. El proceso presupuestario ordenado y respetado por las entidades presupuestarias, con un sistema de clasificadores bien establecido y reglas claras para las transferencias de recursos a las entidades descentralizadas y los Gobierno Municipales aportan de manera clara al logro de una asignación estratégica de recursos. De igual forma, un escrutinio legislativo del presupuesto sólido, eficiente y productivo, basado en información que recibe la Asamblea Legislativa del Poder Ejecutivo que está completa y es consistente, son elementos que trabajan también a favor de este objetivo. El respeto a la asignación de recursos aprobada por la ley de presupuestos durante la etapa de ejecución del gasto dice mucho sobre el buen desempeño del sistema GFP en su conjunto. La gestión de los ingresos en general, pero especialmente en lo que se refiere a la conciliación de información entre la administración tributaria y la Tesorería Nacional, requiere atención para que todos los elementos puedan empujar en la misma dirección y hacia el objetivo declarado.

Provisión Eficiente de Servicios Públicos. La prestación eficiente de servicios públicos a la población costarricense tiene en el uso de las técnicas presupuestarias basadas en información de desempeño y el acceso público útil y oportuno a la información fiscal clave dos elementos que lo alinean con las buenas prácticas internacionales y le permiten promover mejoras en los resultados. La integralidad de la información financiera, la gestión de la inversión pública y la auditoría interna coadyuvan en este propósito. Sin embargo, el desempeño de los sistemas de adquisiciones y de gestión de los recursos humanos, así como el registro y preparación de la información presupuestaria, contable y financiera tienen prácticas que requieren todavía mejoras importantes para contribuir al objetivo de proveer bienes y servicios públicos de forma transparente, oportuna y en las condiciones demandadas a la población. El control externo y el escrutinio legislativo de los reportes de auditoría, aportan positivamente al objetivo propuesto, pero con limitaciones que debilitan o hacen menos efectivo este aporte.

Evolución del desempeño 2016-2022. El PEFA Costa Rica 2022 es el tercer ejercicio de evaluación de la gestión de las finanzas públicas que se desarrolla en el país. La primera evaluación se completó en el mes de octubre de 2010, para el periodo crítico 2007, 2008 y 2009, mientras que la segunda se concluyó en septiembre de 2016 y tuvo como periodo de análisis los años 2012, 2013 y 2014. Esta evaluación se actualizó al entonces recientemente aprobado Marco PEFA de febrero de 2016, por lo que sus hallazgos son directamente comparables con los resultados de la presente evaluación. La comparación de estos resultados tiene como fin establecer en qué medida las

iniciativas de reforma emprendidas en los últimos cinco años apuntalaron el desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas.

Desempeño GFP Comparado, 2016-2022



Los resultados alcanzados en la evaluación PEFA Costa Rica 2022 son significativamente superiores a los obtenidos en 2016. En principio, las prácticas nacionales que se encuentran por debajo de los estándares internacionales mínimos, como se sistematizan en los indicadores de desempeño de la metodología, se redujeron marcadamente de 13/31 o 41.9% a 6/31 o 19.4%. Este es un avance importante. Por otra parte, y de forma recíproca, los indicadores que muestran que se han alcanzado prácticas internacionales básicas de gestión de las finanzas públicas se incrementaron de 7/31 o 22.6% a 11/31 o 35.5%, mientras que los que muestran niveles avanzados de gestión subieron también de 11/31 o 35.5% a 14/31 o 45.2%.

Los principales cambios positivos se reportan en los pilares de “gestión de activos y pasivos” - área donde ha habido un esfuerzo importante de reforma en los últimos años - y “control y previsibilidad de la ejecución presupuestaria”, que muestra avances en diferentes aspectos del sistema GFP. Otros indicadores puntuales, muestran también avances interesantes, como el ID-15 de estrategia fiscal o el ID-27 de integridad de la información financiera. Es también importante resaltar que existen importantes cambios positivos a nivel de las dimensiones, que aún no generan un cambio en la calificación global de los indicadores, pero exhiben claro progreso. Los indicadores que han perdido desempeño entre 2016 y 2022 son aquellos que son más vulnerables a los efectos de las decisiones adoptadas en materia de política fiscal para atender la situación de emergencia sanitaria desencadenada por la pandemia del COVID-19 en 2020 y, principalmente, el pilar de “credibilidad del presupuesto”. Finalmente, también se debe llamar la atención a los pilares de “contabilidad y registro de información” y “escrutinio y auditoría externa”, que no muestran avances reveladores entre 2016 y 2022.

Reformas en curso y en proceso. La promulgación de un importante número de leyes en los últimos cuatro años, las mismas que se venían gestando desde incluso antes de la evaluación PEFA anterior, han tenido un impacto significativo en las finanzas públicas de Costa Rica y sus principales sistemas e instrumentos de gestión. La aprobación de estas nuevas leyes ha dinamizado, en consecuencia, varios procesos de reforma concurrentes y continuos para lograr la aplicación de la norma y, también, para incorporar buenas prácticas internacionales. A su vez, la pandemia del COVID-19 ha generado una nueva urgencia para concretar estos avances en el menor tiempo posible a efectos de dar mejores respuestas a la ciudadanía en términos de la provisión de bienes y servicios públicos. Entre los procesos más importantes de reforma que se encuentran en proceso se pueden destacar están:

- Aplicación de la regla fiscal y la calidad del gasto público.
- Adopción de las NICSP.
- Implementación de la Nueva Ley de Contratación Pública.
- Fortalecimiento de la Inversión Pública.
- Implementación del proyecto de Hacienda Digital.

La evaluación PEFA Costa Rica 2022 permitirá, por un lado, validar los avances alcanzados y, por el otro, generar insumos para corregir y profundizar esta reforma, especialmente en aquellos aspectos que son necesarios para asegurar que el sistema de gestión de las finanzas públicas contribuye positivamente a la implementación de las políticas de cambio climático. Asimismo, es voluntad del MH que el ejercicio PEFA contribuya también a alinear y armonizar mejor este trabajo con todas las agencias de cooperación al desarrollo en torno al fortalecimiento de la administración financiera pública.

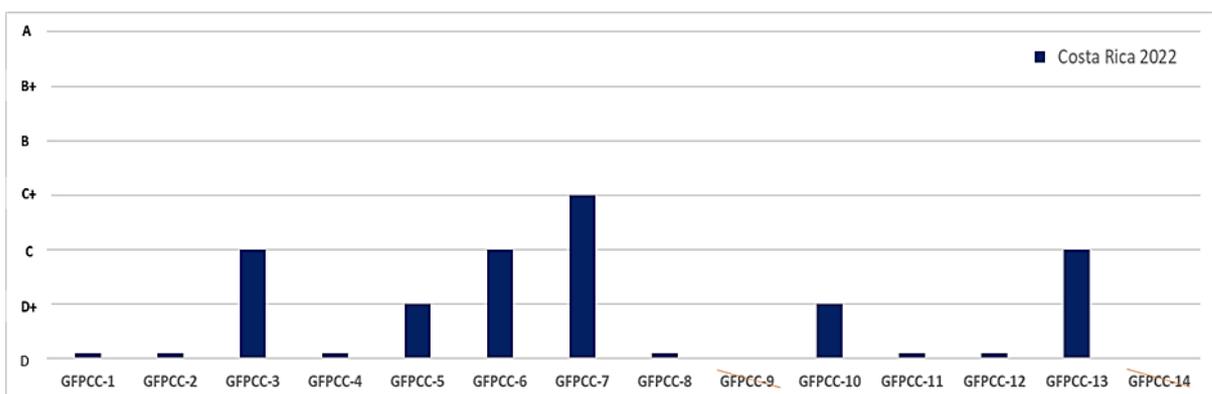
Resumen de resultados. La evaluación PEFA del desempeño del sistema de la gestión de las finanzas públicas en Costa Rica realizada en 2022 muestra los siguientes resultados para las calificaciones de los indicadores, de forma global y por cada una de sus dimensiones:

ID	Indicador	Total	1	2	3	4
I. Confiabilidad del presupuesto						
ID-1	Resultados del gasto agregado	B	B			
ID-2	Resultados en la composición del gasto	B+	B	B	A	
ID-3	Resultados de los ingresos agregados	C	D	B		
II. Transparencia de las finanzas públicas						
ID-4	Clasificación del presupuesto	A	A			
ID-5	Documentación del presupuesto	A	A			
ID-6	Operaciones ni incluidas en informes financieros	A	A	A	A	
ID-7	Transferencias a los gobiernos subnacionales	B+	A	B		
ID-8	Información de desempeño para la provisión de servicios	B+	A	A	B	C
ID-9	Acceso del público a información fiscal	A	A			
III. Gestión de los activos y pasivos						
ID-10	Informe de riesgos fiscales	C	B	D	C	
ID-11	Gestión de la inversión pública	C+	B	C	C	B
ID-12	Gestión de los activos públicos	B	C	C	A	
ID-13	Gestión de la deuda	A	A	A	B	
IV. Estrategia fiscal y presupuestación basada en políticas						
ID-14	Previsiones macroeconómicas y fiscales	C+	B	B	D	
ID-15	Estrategia fiscal	B+	C	A	A	
ID-16	Perspectiva de mediano plazo para la presupuestación del gasto	D+	C	D	B	D
ID-17	Proceso de preparación del presupuesto	A	A	A	A	
ID-18	Escrutinio legislativo de los presupuestos	B+	B	B	A	A
V. Previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria						
ID-19	Administración de ingresos	B	B	B	A	C
ID-20	Contabilidad de los ingresos	C+	A	A	C	
ID-21	Previsibilidad en la asignación de recursos durante el ejercicio en curso	B+	A	A	B	C
ID-22	Atrasos en el pago de gastos	A	A	A		
ID-23	Controles de la nómina	D+	D	D	D	C

ID-24	Adquisiciones	D	D	D	C	D
ID-25	Controles internos del gasto no salarial	B+	A	C	A	
ID-26	Auditoría interna	C+	A	C	C	C
VI. Contabilidad y presentación de informes						
ID-27	Integridad de los datos financieros	B	B	NA	A	C
ID-28	Informes presupuestarios durante el ejercicio en curso	D+	A	D	D	
ID-29	Informes financieros anuales	D+	D	A	D	
VII. Escrutinio y auditoria externos						
ID-30	Auditoría externa	D+	A	B	C	D
ID-31	Escrutinio legislativo de los informes de auditoria	C+	D	C	C	A

PEFA Clima. La evaluación PEFA Clima, que se aplica de forma piloto en Costa Rica y se presenta como un apéndice al presente informe, tiene por objetivo establecer las condiciones en las que se encuentra al momento de la evaluación el sistema de gestión de las finanzas públicas en el país para apoyar la implementación de la política pública para el cambio climático. Este marco complementario, aprobado en agosto de 2020, consta de 14 indicadores y 29 dimensiones, y está diseñado para establecer si los sistemas y las prácticas de GFP existentes están en línea con las buenas prácticas internacionales en la materia. Los resultados de aplicar el marco PEFA Clima a las prácticas en Costa Rica muestran que - en la actualidad y bajo las condiciones existentes - los sistemas y las prácticas nacionales están todavía por debajo de los niveles mínimos de desempeño requeridos para apoyar de forma efectiva la implementación de la política de cambio climático. En suma, 8/14 o 57.1% de los indicadores no alcanzan el nivel requerido por las buenas prácticas internacionales y solo 4/14 o 28.6% están en los niveles básicos de estos estándares. 2/14 indicadores (ID-9 e ID-14) no se pudieron evaluar por no ser aplicables al contexto presente de Costa Rica.

Desempeño del Sistema GFP para el Cambio Climático en Costa Rica 2022



Es absolutamente necesario y justo, por el otro lado, comentar que se han hecho importantes avances en los últimos años y que muchos de los instrumentos y herramientas en desarrollo, que no se han podido evaluar en esta ocasión, están prontos a entrar en operación en los próximos años. Estas reformas de gestión de finanzas públicas y sus avances se reflejará positivamente, con seguridad, en la próxima evaluación PEFA Clima.

Finalmente, los resultados del PEFA Clima con los resultados del PEFA estándar son, en general, consistentes, aunque evidencian que el sistema de gestión de las finanzas públicas tiene un mejor

nivel de desempeño (está mejor alineado con las buenas prácticas internacionales) cuando se trata de apoyar las decisiones que se tomen sobre política fiscal en el país y es menos efectivo para apoyar la implementación del política pública de cambio climático que se impulsa, como una prioridad, en Costa Rica.

Los resultados del PEFA Clima. La evaluación PEFA Clima realizada en Costa Rica en 2022 muestra los siguientes resultados para las calificaciones de los indicadores, de forma global y desagregados por sus respectivas dimensiones (ver Apéndice PEFA Clima para los detalles):

GFPCC	Indicador	Total	1	2	3	4
GFPCC-1	Alineación del presupuesto con las estrategias sobre cambio climático	D	D			
GFPCC-2	Seguimiento del gasto relacionado con el cambio climático	D	D			
GFPCC-3	Circular presupuestaria	C	C			
GFPCC-4	Escrutinio legislativo	D	D	D		
GFPCC-5	Gestión de la inversión pública para el cambio climático	D+	C	C	D	D
GFPCC-6	Gestión de los activos no financieros para el cambio climático	C	C			
GFPCC-7	Pasivos relacionados con el cambio climático	C+	A	D		
GFPCC-8	Adquisiciones públicas para el cambio climático	D	D	D	D	D
GFPCC-9	Administración de los ingresos para el cambio climático	NA	NA	NA		
GFPCC-10	Controles para el gasto relacionado con el cambio climático	D+	D	C		
GFPCC-11	Descentralización fiscal para el cambio climático	D	D	D	D	
GFPCC-12	Información de desempeño para el cambio climático	D	D	D		
GFPCC-13	Evaluación para el cambio climático	C	B	D		
GFPCC-14	Resultados del gasto para las iniciativas de cambio climático	NA	NA	NA		

1. ANTECEDENTES SOBRE COSTA RICA

Esta sección tiene un carácter descriptivo y proporciona información presupuestaria y fiscal sobre Costa Rica, las características fundamentales de su sistema de gestión de las finanzas públicas (GFP) y su proceso de reforma. Su objetivo es servir de contexto y facilitar la comprensión de la evaluación PEFA a los lectores. La información utilizada se ha recogido de diferentes publicaciones existentes y de un análisis de la legislación vigente que describe la estructura institucional del sector público y su relación con la GFP en el país.

1.1 El contexto costarricense

Costa Rica es una república democrática, libre e independiente ubicada en América Central con una extensión territorial equivalente a 51,100 km² y una población total de 5,1 millones de habitantes (2020). La población es joven, con 40.5% de sus habitantes menores a 24 años y sólo el 7.4% mayor a los 65 años de edad. La esperanza de vida alcanza a 78.1 años para los hombres y 83.2 años para las mujeres.

Es reconocido que Costa Rica ha tenido un desarrollo económico, social e institucional relativamente exitoso para la región latinoamericana. El crecimiento económico anual ha promediado 5.3% en los últimos 50 años, por encima de América Latina y el Caribe (ALC), con 4.4% e incluso de los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) con 3.4%¹².

El país tiene una economía diversificada, orientada a las exportaciones, donde sobresalen el sector industrial de alta tecnología, el turismo y servicios conexos, la agricultura, la silvicultura y la pesca. Su producto per cápita alcanzó a 12,508 USD en 2021, monto superior al 2020 (USD 12,201), pero todavía inferior al 2019 (USD 12,762)¹³. Este nivel de ingreso, al igual que otros indicadores socioeconómicos, ubican a Costa Rica entre los países de la región con mayor desarrollo en los últimos 30 años. Esto último incluye un reconocido liderazgo mundial en materia ambiental, con la implementación de innovadores y exitosos programas para promover la conservación de bosques y la protección de la biodiversidad.

Cuadro 1.1
Indicadores Económicos Seleccionados

Indicadores	2019	2020	2021
PIB (% anual de crecimiento real)	2.2	-4.8	7.8
Inflación (% a fin de periodo)	1.5	0.9	3.3
Deuda pública del Gobierno Central (%PIB)	56.4	67.2	68.3
Balanza en cuenta corriente (% PIB)	-2.3	-2.6	-3.3
Tasa de desempleo	12.4	19.9	13.7
PIB (miles de millones de colones)	37,561	35,944	39,993
PIB per cápita (dólares)	12,762	12,201	12,508

Fuente: FMI (Art. IV 2021), Banco Mundial y BCCR, 2022

¹² Estrategia del Grupo BID con Costa Rica, 2019-2022. BID, octubre 2019.

¹³ Banco Mundial, 2022.

En general, la población de Costa Rica presenta altos índices de bienestar y satisfacción, como resultado de una cobertura casi universal de los servicios de educación primaria y de salud, un régimen político democrático estable, un sólido estado de derecho, bajos niveles de violencia e inseguridad y políticas innovadoras de conservación del medio ambiente.

No obstante, persisten retos estructurales que han limitado la productividad y retrasado su convergencia hacia países de mayores ingresos, al tiempo que han incidido en una persistencia de los niveles de pobreza y un aumento de la desigualdad. Destaca el desbalance fiscal, que ha limitado la inversión y afectado el clima de negocios.

El último Informe del Estado de la Nación resalta la relevancia de atender debidamente la delicada situación socioeconómica, al puntualizar que en la actualidad el país está en un proceso que acrecienta el riesgo de que durante los próximos años se produzcan regresiones, más o menos permanentes, en los logros históricos de Costa Rica en materia de desarrollo humano, debido a la falta de respuestas frente a la ampliación de las ya profundas desigualdades económicas y sociales pre-pandémicas, el debilitamiento de su Estado de bienestar y de las políticas de sostenibilidad ambiental¹⁴. Otro factor que acrecienta los retos para el país es el acelerado envejecimiento poblacional, que genera mayores presiones sobre el financiamiento de las políticas productivas, sociales y ambientales.

La evolución de la economía costarricense en el 2021 y en lo transcurrido del 2022 ha estado muy marcada por los resultados de la pandemia por COVID-19 y las medidas sanitarias adoptadas, con gran impacto en la actividad económica¹⁵. La recuperación de la economía mundial y la flexibilización de las restricciones sanitarias han fortalecido la confianza, tanto de los consumidores como de los productores, con el consecuente estímulo al consumo y la inversión pública y la inversión privada en la segunda mitad del 2021.

Por otra parte, la coyuntura económica local para el año 2022 se ve influenciada por un entorno internacional muy adverso, caracterizado por una incertidumbre creciente, alimentada por nuevos brotes del coronavirus y por la invasión de Rusia a Ucrania, que acrecentó la presión alcista sobre los precios de las materias primas y con ello sobre la inflación mundial.

Los aumentos en los precios de las materias primas y otras mercancías importadas y en los costos de los fletes marítimos provocan el alza los precios locales, y también deterioran los términos de intercambio y restan poder adquisitivo a los hogares y las empresas, con lo que se pone un freno al consumo y la inversión, no obstante, la actividad ha continuado en recuperación, el desempleo ha ido cediendo, las exportaciones han tenido un fuerte dinamismo, y las cifras fiscales reflejan una notable mejora¹⁶.

La presente evaluación se realiza en un periodo un tanto inusual para un ejercicio de esta naturaleza, puesto que se desarrolla esencialmente durante el periodo de elecciones generales en su segunda ronda y con un cambio de gobierno entre la misión de campo y la entrega de los informes preliminares y finales. Si bien ello presupone algunos riesgos para el cumplimiento del cronograma del ejercicio los compromisos institucionales logrados, así como el apoyo del Grupo de Referencia y los organismos financiadores han sido elementos facilitadores de gran valía.

¹⁴ Consejo Nacional de Rectores. Estado de la Nación 2021: versión completa Programa Estado de la Nación, pág. 37. <http://hdl.handle.net/20.500.12337/8205>.

¹⁵ Los elementos de la coyuntura para el 2022 se fundamenta en el informe de política monetaria de abril 2022 del Banco Central de Costa Rica.

¹⁶ Ministerio de Hacienda, www.hacienda.go.cr.

Situación fiscal. La situación fiscal en 2021 muestra resultados más alentadores, incluso frente a las proyecciones más optimistas. A diciembre del 2021, el Gobierno Central acumuló un déficit primario equivalente a 0.3% del PIB, mejor de lo previsto en octubre 2021, con 0.9%, y considerablemente inferior al registrado en igual periodo del 2020, cuando alcanzó 3.4% del PIB. El déficit financiero, por su parte, fue 5.0% del PIB en 2021, que se compara favorablemente con la proyección de 5.8% realizado en octubre y al observado en 2020 de 8.0%. Este desempeño positivo se atribuye a dos elementos:

- el significativo aumento en las recaudaciones, explicado por ingresos de carácter transitorio, la recuperación en la actividad económica y a la implementación de las reformas tributarias introducidas en 2018.
- la contracción del gasto primario (gasto total menos intereses), en línea a la aplicación de la regla fiscal.

Estos buenos resultados permitieron al Gobierno captar recursos en el mercado nacional a tasas más bajas y plazos más largos, y además contribuyeron a reducir la percepción de riesgo país. Este desempeño ayudó a contener el endeudamiento, pero como consecuencia del aún elevado déficit financiero, la deuda del Gobierno Central con respecto al PIB aumentó en el 2021 al 68.3%.

La tabla siguiente muestra la evolución de la situación fiscal entre 2019 y 2021, que resalta el efecto que tuvo la pandemia del COVID-19 en los principales indicadores:

Cuadro 1.2
Desempeño Fiscal del Gobierno Central Presupuestario¹⁷
(en Millones de Colones)

Categoría	2019	%PIB	2020	%PIB	2021	% PIB
Ingresos totales	5,362,976.7	14.2%	4,776,316.4	13.1%	6,326,210.8	15.9%
Gastos totales	7,880,403.6	20.8%	7,682,246.4	21.1%	8,335,028.1	20.9%
Intereses	1,517,253.9	4.0%	1,681,308.4	4.6%	1,901,219.9	4.8%
Otros Gastos	6,363,149.7	16.8%	6,000,938.0	16.5%	6,433,808.2	16.1%
Resultado primario	-1,000,173.0	-2.6%	-1,224,621.6	-3.4%	-107,597.4	-0.3%
Resultado financiero	-2,517,426.9	-6.7%	-2,905,930.0	-8.0%	-2,008,817.3	-5.0%
Financiamiento	2,517,426.9	6.7%	2,905,930.0	8.0%	2,008,817.3	5.0%
Interno	1,405,665.5	3.7%	2,182,387.4	6.0%	1,350,505.9	3.4%
Externo	1,111,761.4	2.9%	723,542.6	2.0%	658,311.4	1.6%
Deuda pública (%PIB)		56.4%		67.2%		68.3%

Solo Gobierno Central presupuestario
Excluye amortizaciones

Fuente: Ministerio de Hacienda, STAP, Cifras Fiscales, 2022

¹⁷ Los datos solo reflejan los datos fiscales de Gobierno Central presupuestario. No se pudo acceder a los datos finales de Gobierno Central para 2021 debido a la situación de suspensión de los accesos al portal informático del Ministerio de Hacienda.

La evolución del gasto entre 2019 y 2021 por la clasificación económica se presenta en el cuadro siguiente, a continuación:

Cuadro 1.3
Gasto del Gobierno Central Presupuestario por la Clasificación Económica
(en Millones de Colones)

Categoría	2019	%Total	2020	%Total	2021	%Total
Gastos Totales	7,880,403.6	100%	7,682,246.4	100%	8,335,028.1	100%
Gastos Corrientes	7,129,672.1	90.5%	7,237,370.0	94.2%	7,736,512.8	92.8%
Remuneraciones	2,476,572.7	31.4%	2,481,105.5	32.3%	2,623,920.1	31.5%
Bienes y servicios	232,410.9	2.9%	241,731.2	3.1%	341,810.7	4.1%
Intereses	1,517,253.9	19.3%	1,681,308.4	21.9%	1,901,219.9	22.8%
Transferencias	2,903,434.6	36.8%	2,833,224.9	36.9%	2,869,562.1	34.4%
Gastos de Capital	750,731.6	9.5%	444,876.9	5.8%	598,515.3	7.2%
Transferencias	718,825.0	9.1%	444,014.7	5.8%	594,010.1	7.1%
Otros	31,906.6	0.4%	862.2	0.0%	4,505.2	0.1%

Solo Gobierno Central presupuestario
Excluye amortizaciones

Fuente: Ministerio de Hacienda, STAP, Cifras Fiscales, 2022

1.2 Gobernanza de las finanzas públicas

La Constitución Política de Costa Rica, promulgada el 7 de diciembre de 1949, establece la organización del Estado alrededor de tres poderes independientes: ejecutivo, legislativo y judicial.

El **Poder Ejecutivo** está encabezado por el Presidente de la República y dos Vicepresidentes, quienes son electos por un periodo de cuatro años bajo un sistema de lista cerrada y bloqueada, en elecciones secretas y universales. En el descargo de sus responsabilidades, el Presidente cuenta con la colaboración de los Ministros de Gobierno, a quienes nombra y remueve libremente. Entre las principales responsabilidades del Presidente y los Ministros de Gobierno está la remisión del proyecto de Presupuesto a la Asamblea Legislativa en la oportunidad y con los requisitos determinados en la Constitución¹⁸.

La preparación del proyecto de presupuesto corresponde al Poder Ejecutivo por medio de un Departamento especializado en la materia, cuyo Jefe será de nombramiento del Presidente de la República, para un período de seis años¹⁹. Este Departamento tendrá autoridad para reducir o suprimir cualquiera de las partidas que figuren en los anteproyectos formulados por los Ministerios de Gobierno, Asamblea Legislativa, Corte Suprema de Justicia y Tribunal Supremo de Elecciones. El proyecto de presupuesto será sometido a conocimiento de la Asamblea Legislativa por el Poder

¹⁸ Art. 140, inciso 15, Constitución Política de Costa Rica, 1949

¹⁹ Este Departamento especializado es la Dirección General de Presupuesto Nacional. La Constitución también establece un tratamiento similar para el nombramiento del Tesorero Nacional (Art. 186).

Ejecutivo, a más tardar el primero de setiembre de cada año, y la ley de presupuesto deberá estar definitivamente aprobada antes del treinta de noviembre del mismo año²⁰.

El **Poder Legislativo** está representado por la Asamblea Legislativa, cuerpo unicameral compuesto por 57 diputados electos por voto popular junto con el Presidente de la República y sus Vicepresidentes. Los Diputados duran en sus cargos cuatro años y no pueden ser reelectos en forma sucesiva. Son atribuciones de la Asamblea Legislativa en materia hacendaria, entre otras, i) dictar los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República; ii) nombrar al Contralor General de la República, iii) establecer los impuestos y contribuciones nacionales; y iv) decretar la enajenación o la aplicación a usos públicos de los bienes propios de la Nación²¹.

La Asamblea Legislativa no podrá aumentar los gastos presupuestados por el Poder Ejecutivo en el presupuesto, si no ha señalado los nuevos ingresos que hubieren de cubrirlos, previo informe de la Contraloría General de la República sobre la efectividad fiscal de los mismos²². La Contraloría General de la República, en su función de auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la hacienda pública²³, será responsable de la revisión de la liquidación del presupuesto, enviada por el Poder Ejecutivo a más tardar el primero de marzo siguiente al vencimiento del año correspondiente. La Contraloría deberá remitir la liquidación, junto con su dictamen, a la Asamblea Legislativa a más tardar el primero de mayo siguiente para su aprobación o improbación definitiva²⁴.

El **Poder Judicial** está representado en la Corte Suprema de Justicia por 22 magistrados, quienes son electos por la Asamblea Legislativa por un período de 8 años. La Corte está compuesta por 4 Salas, cada una de las cuales tiene diferentes áreas temáticas a su cargo. Corresponde al Poder Judicial, además de las funciones que esta Constitución le señala, conocer de las causas civiles, penales, comerciales, de trabajo, y contencioso-administrativas, así como de las otras que establezca la ley; resolver definitivamente sobre ellas y ejecutar las resoluciones que pronuncie, con la ayuda de la fuerza pública si fuere necesario²⁵. El Poder Judicial tendrá un presupuesto asignado no menor del seis por ciento de los ingresos ordinarios calculados para el año económico correspondiente.²⁶

La Constitución está reglamentada en materia hacendaria o de gestión de las finanzas públicas por la Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos que establece que el sistema de administración financiera pública en Costa Rica estará conformado por el conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados, así como por los entes y órganos participantes en el proceso de planificación, obtención, asignación, utilización, registro, control y evaluación de sus recursos financieros²⁷. Las principales entidades públicas vinculadas al sistema de gestión de las finanzas públicas son:

Ministerio de Hacienda. El órgano rector de este sistema es el Ministerio de Hacienda²⁸ con competencias para: i) dirigir, coordinar y supervisar los subsistemas que conforman el sistema de administración financiera, ii) promover la eficiencia y eficacia del sistema de recaudación de los ingresos de su competencia, iii) promover el uso eficiente y eficaz de los recursos públicos, iv) coordinar las actividades de procesamiento de datos, v) dictar, con el Presidente de la República, los decretos relativos a la administración de los recursos financieros del Estado y vi) propiciar la

²⁰ Art. 178, ídem.

²¹ Art. 121, incisos 11, 12, 13 y 14, ídem.

²² Art. 179, ídem.

²³ Art. 183, ídem.

²⁴ Art. 181, ídem.

²⁵ Art. 153, ídem.

²⁶ Art. 177, ídem.

²⁷ Art. 26, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos de 16 de octubre de 2001.

²⁸ Art. 27, ídem.

formación y capacitación de los funcionarios que laboren en el sistema de administración financiera²⁹.

El Ministerio de Hacienda está a cargo del Ministro de Hacienda y organizado en dos Viceministerios: i) el Viceministerio de Ingresos y ii) el Viceministerio de Egresos. El Viceministro de Ingresos tiene a su cargo las dependencias delegadas para el análisis y la recaudación de los impuestos nacionales:

- la Dirección General de Hacienda (DGH) es un organismo técnico especializado y asesor obligado del Ministro de Hacienda para la definición, seguimiento y estudio de la política tributaria en el país.
- la Dirección General de Tributación (DGT) es un ente operativo de la política tributarias y tiene como objetivos promover el cumplimiento tributario, orientar la gestión hacia el aseguramiento de la calidad y disponer de un sistema informático completo, integral y confiable.
- la Dirección General de Aduanas (DGA), es el ente operativo de la política tributaria en el ámbito aduanero; regula las entradas y las salidas del territorio nacional, de mercancías, vehículos y unidades de transporte, también el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de él o de las entradas y salidas, de conformidad con las normas comunitarias e internacionales.
- la Policía de Control Fiscal es una instancia del MH cuyo objetivo es proteger los intereses fiscales fortaleciendo los sistemas de control de la evasión mediante la ejecución de acciones operativas de prevención, investigación e inteligencia.

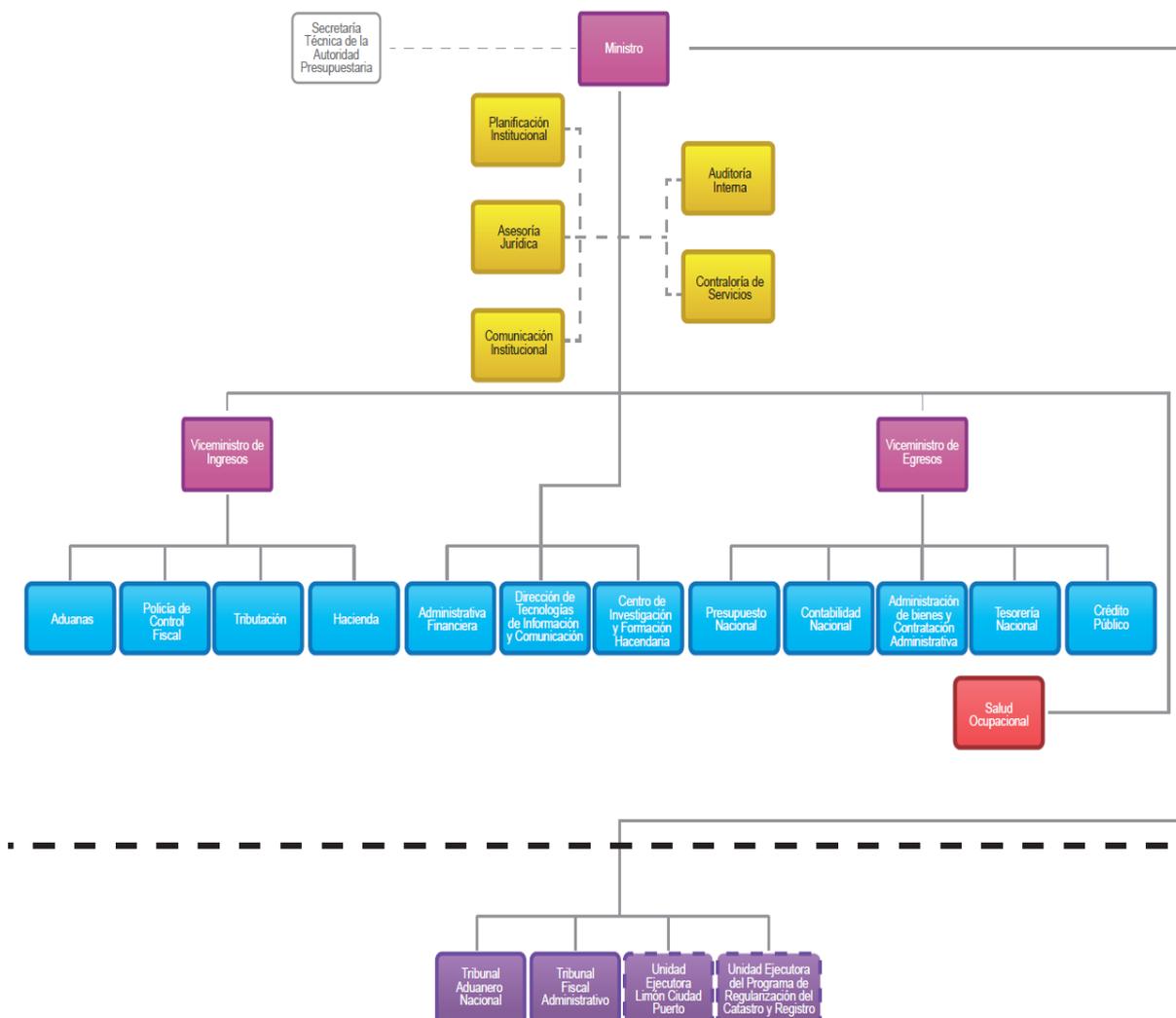
Por su parte, el Viceministro de Egresos es responsable de la coordinación de las Direcciones Generales responsables de los subsistemas del sistema de administración financiera del Estado³⁰, instituciones centrales para la evaluación PEFA:

- la Dirección General de Presupuesto Nacional, órgano rector del subsistema de presupuesto público y entidad encargada de preparar y gestionar el Presupuesto de la República;
- la Tesorería Nacional, órgano rector del subsistema de tesorería y entidad responsable de elaborar la programación financiera, gestionar la Caja Única y administrar los activos financieros nacionales;
- la Dirección General de Crédito Público, órgano rector del subsistema de crédito público y entidad responsable de la política y gestión del endeudamiento público en el mediano y largo plazo;
- la Dirección General de Contabilidad Pública, órgano rector de la contabilidad pública y entidad encargada de establecer los principios y normas generales para la preparación de los estados financieros;
- La Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa es el órgano rector de estos subsistemas y la entidad encargada de normar, supervisar y evaluar los procesos de contratación pública de bienes y servicios para las entidades de la administración central.

²⁹ Art. 28, ídem.

³⁰ Art. 29, ídem.

Cuadro 1.4
Organigrama del Ministerio de Hacienda



Fuente: Ministerio de Hacienda, 2022

Autoridad Presupuestaria. Para los efectos del ordenamiento presupuestario del sector público, la Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos formaliza también la existencia de un ente colegiado denominado Autoridad Presupuestaria, el mismo que está conformado por: i) el Ministro de Hacienda, quien lo preside, ii) el Ministro de Planificación Nacional y Política Económica, y iii) un Ministro designado por el Presidente de la República, que en la actualidad es el Ministro de la Presidencia³¹. Las funciones de la Autoridad Presupuestaria son³²:

- Asesorar al Presidente de la República en materia de política presupuestaria.
- Formular las directrices y los lineamientos generales y específicos de política presupuestaria, en todo lo relativo a salarios, empleo, inversión y endeudamiento, para el Poder Ejecutivo,

³¹ Art. 22, ídem.

³² Art. 21, ídem.

- Legislativo y Judicial, sus entidades auxiliares, el Tribunal Supremo de Elecciones, las instituciones descentralizadas³³ y las empresas públicas del Estado.
- Presentar, para aprobación del Consejo de Gobierno, las directrices y los lineamientos generales de política presupuestaria para el Poder Ejecutivo, las instituciones descentralizadas y las empresas públicas. Las directrices formuladas para el Poder Legislativo, el Poder Judicial y el Tribunal Supremo de Elecciones serán presentadas a sus respectivos jefes.
 - Velar por el cumplimiento de las directrices y los lineamientos de política presupuestaria.

La Autoridad Presupuestaria cuenta con un órgano ejecutivo, la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP), a cargo de un Director nombrado por el Ministro de Hacienda³⁴.

Contraloría General de la República. La Contraloría General de la República (CGR), como lo establece la Constitución Política de la República y la Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República, es el órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa en el control de la hacienda pública³⁵. En esta capacidad, corresponde a la CGR aprobar o improbar, total o parcialmente, los presupuestos de las instituciones autónomas a las que se refiere la Constitución, que incluyen a las instituciones públicas descentralizadas, las universidades públicas, la Caja Costarricense de Seguridad Social, los Gobiernos Municipales y las empresas públicas (financieras y no financieras)³⁶.

La Contraloría General de la República fiscaliza que los presupuestos sean formulados y presentados para cada ejercicio, de conformidad con las disposiciones legales y técnicas vigentes. Si la CGR imprueba o atrasa la tramitación y aprobación de un presupuesto institucional, continuará rigiendo el anterior hasta que se salven las observaciones o la CGR se pronuncie formalmente. Mediante resolución, la CGR puede limitar el número de instituciones públicas cuyos presupuestos debe revisar para aprobación, tomando como base el monto de los presupuestos que presentan estas instituciones.

Las instituciones que presentan sus presupuestos para aprobación de la CGR pueden solicitar a esta última institución también modificaciones presupuestarias siempre y cuando den cumplimiento de los procedimientos y condiciones que rigen este proceso³⁷. Para efectos de rendición de cuentas, todas estas instituciones deben también presentar informes mensuales de ejecución presupuestaria, así como informes de liquidación del presupuesto una vez vencido el año fiscal correspondiente. La CGR informará a la Asamblea Legislativa sobre la gestión presupuestaria de oficio o a través de informes regulares³⁸.

Finalmente, la CGR tiene las siguientes potestades y facultades adicionales en materia de administración financiera pública³⁹:

- Control de ingresos: mantener estudios permanentes sobre ingresos corrientes e informar a la Asamblea Legislativa, de oficio o cuando sea requerida por esta, sobre la efectividad fiscal estimada de los ingresos corrientes de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República.
- Solución de conflictos financieros: dirimir, agotando la vía administrativa, los conflictos financieros, surgidos entre los sujetos pasivos, con motivo de la aplicación de normas que

³³ La Autoridad Presupuestaria no tiene competencias para la formulación de las directrices y lineamientos de las universidades estatales, los Gobiernos Municipales y la Caja Costarricense de Seguro Social.

³⁴ Art. 20, Decreto Ejecutivo 30058 Reglamento a Ley de Administración Financiera y Presupuesto Públicos.

³⁵ Art. 1, Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República de fecha 4 de noviembre de 1994.

³⁶ Art. 18, ídem.

³⁷ Art. 19, ídem.

³⁸ Art. 32, ídem.

³⁹ Art. 37, ídem.

integran el ordenamiento de control y fiscalización, cuando la ley no le atribuya esa competencia específica a otro órgano o ente.

- Contratación administrativa: intervenir, de acuerdo con la ley, en lo concerniente a la contratación administrativa.
- Determinar cauciones: determinar reglamentariamente las categorías de funcionarios o empleados de los sujetos pasivos, que deben rendir garantía, así como la naturaleza, monto y forma de esta.
- Apertura de libros: autorizar, mediante razón de apertura, los libros de contabilidad y de actas que, legal o reglamentariamente, deban llevar los sujetos pasivos que no cuenten con auditoría interna.

Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica. El Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN) es la instancia que ejerce la rectoría técnica del sistema nacional de planificación y coordina los procesos de planificación de largo, mediano y corto plazo⁴⁰. Está a cargo del Ministro de Planificación⁴¹ y dentro de sus dependencias están los órganos rectores de la planificación nacional, la inversión pública y las relaciones con la cooperación internacional no reembolsable. La principal responsabilidad del MIDEPLAN es la elaboración del Plan Nacional de Desarrollo e Inversión Pública (PNDIP)⁴², que es el marco orientador de las políticas del Gobierno de la República para un período de cuatro años. La vigencia del PND actual es 2019-2022.

MIDEPLAN es también responsable de remitir a la Contraloría General de la República el informe final sobre los resultados de la ejecución del presupuesto, el cumplimiento de las metas, los objetivos, las prioridades y acciones estratégicas del PNDIP y su aporte al desarrollo económico-social del país. El informe de los resultados físico incluye los elementos explicativos necesarios para medir la efectividad de los programas, el costo unitario de los servicios y la eficiencia en el uso de los recursos públicos. La CGR remite este informe, junto a su dictamen, a consideración de la Asamblea Legislativa.

Ministerio de Ambiente y Energía. El Ministerio del Ambiente y Energía (MINAE) es el ente responsable dentro del Gobierno de la República de formular, planificar y ejecutar las políticas de recursos naturales y de protección ambiental.

La Dirección de Cambio Climático (DCC), como parte del MINAE, es la dependencia encargada de coordinar y gestionar la política pública de cambio climático en Costa Rica. Las funciones de la DCC son:

- Coordinar y gestionar la política pública de cambio climático, promoviendo la integración de una agenda interministerial de cambio climático en sus distintas dimensiones.
- Apoyar al Ministro rector y a la Secretaria de Planificación del Sector Ambiente (SEPLASA)⁴³ en la ejecución de la agenda prioritaria a nivel nacional e internacional de cambio climático.
- Ejercer la vocalía de la Convención Marco de Cambio Climático en sus distintos ámbitos y apoyar al ente rector en el proceso de negociación bajo la Convención y sus instrumentos.
- Fungir como Secretaría Técnica del Mercado Doméstico de Carbono y sus estructuras.

⁴⁰ Art. 19, DE 37735-PLAN Reglamento General del Sistema Nacional de Planificación de fecha 26 de junio de 2013

⁴¹ Art 5, Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación de fecha 23 de abril de 1974.

⁴² Art. 4, ídem.

⁴³ El sector ambiente está formado por los siguientes subsectores: recursos hídricos, mares, energía, ambiente, calidad ambiental, suelos y subsuelos.

- Diseñar y administrar el Registro de Créditos de Carbono y/o Unidades de Compensación que se generen o transen en el territorio costarricense con el fin de evitar la doble contabilidad y establecer los vínculos con el Sistema Nacional de Métrica de Cambio Climático.
- Coordinar e impulsar la implementación del Programa País Carbono Neutralidad con los diversos actores y sectores del quehacer nacional y de otros programas que se generen para consolidar la implementación de la acción climática.
- Promover espacios de participación multisectorial que fomenten el involucramiento del sector privado, sector público, academia y sociedad civil en la acción climática.

Otros actores de la gobernanza climática multinivel son: i) el Comité Técnico Interministerial de Cambio Climático, que es una estructura que se reúne una vez al mes y está compuesta por representantes técnicos de instancias públicas claves para la implementación de la acción climática; ii) el Consejo Ciudadano Consultivo de Cambio Climático (5C), que es un órgano consultivo, que se espera que retroalimente y aporte de manera sustantiva en la formulación de política pública y la auditoría ciudadana de la implementación de esta política; y iii) el Consejo Científico Cambio Climático (4C), que es un espacio establecido para fomentar que la academia y el mundo científico aporte a la construcción de la política climática y la acción climática.

1.3 Marco normativo y regulatorio para la GFP

La presente sección elabora sobre el marco normativo y regulatorio para la gestión de las finanzas públicas en Costa Rica, destacando el marco normativo, regulatorio e institucional para el control interno.

Marco normativo principal. Las principales leyes que dan el marco jurídico y normativo al sistema costarricense de gestión de las finanzas públicas son:

- La Constitución Política de Costa Rica de fecha 7 de noviembre de 1949.
- La Ley 1831 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos de fecha 16 de octubre de 2001, que define el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que facilitan la recaudación de los recursos públicos y su utilización óptima para el cumplimiento de los objetivos estatales, así como los sistemas de control. Los fines de esta ley son: i) propiciar que la obtención y aplicación de los recursos públicos se realicen según los principios de economía, eficiencia y eficacia; ii) desarrollar sistemas que faciliten información oportuna y confiable sobre el comportamiento financiero del sector público nacional, como apoyo a los procesos de toma de decisiones y evaluación de la gestión; y iii) definir el marco de responsabilidad de los participantes en los sistemas de la gestión de las finanzas públicas.
- La Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República fecha 4 de noviembre de 1994, que crea a la Contraloría General de la República como órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa en el control superior de la hacienda pública y define el sistema de fiscalización y control externo del cual la propia CGR es el órgano rector. Asimismo, la Ley 8292 General de Control Interno de fecha 4 de septiembre del 2002 complementa la ley anterior y establece los sistemas de control interno y las atribuciones de fiscalización de la Contraloría sobre los mismos.
- La Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación de fecha 23 de abril de 1974 crea el Sistema Nacional de Planificación (SNP) como mecanismo articulador del desarrollo del país y asegura que el programa de inversión pública sea compatible con las prioridades de política pública definidas. El Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) fue creado mediante Decreto Ejecutivo 34694-PLAN-H del 22 de agosto del 2008.

- La Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de Costa Rica de fecha 3 de diciembre de 2018, actualiza y moderniza el sistema tributario nacional, incluyendo reformas sustantivas a la Ley del Impuesto sobre la Renta y creando el Impuesto al Valor Agregado (IVA), además de introducir el concepto de responsabilidad fiscal y promover la implementación de una regla fiscal para el control del gasto público.

La regla fiscal de gasto fija como guías dos variables económicas que delimitan el crecimiento del gasto para el sector público no financiero en cada año presupuestario. Específicamente, determina el límite de crecimiento del gasto corriente al crecimiento promedio de los últimos cuatro años del PIB nominal y el nivel de deuda del Gobierno Central del período presupuestario anterior. En particular, el gasto corriente puede crecer cierta proporción de lo que crece el PIB nominal considerando los distintos niveles de deuda que puede alcanzar el Gobierno Central.

Además de establecer los criterios para la aplicación de la regla fiscal, la ley señala los mecanismos de seguimiento, sanciones y condicionamientos para las instituciones que no cumplieran con dicha regla, así como también las condiciones de excepción que pueden justificar la no aplicación de la misma. Para la aplicación de la regla fiscal, la ley obliga también al Ministerio de Hacienda a preparar y mantener actualizado un Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP) y un informe general sobre riesgos fiscales.

- La Ley 9524 de Fortalecimiento del Control Presupuestario de los órganos desconcentrados del Gobierno Central, de fecha 7 de marzo de 2018 y que entra en vigencia a partir del proceso de formulación del presupuesto 2021, modifica el proceso de formulación, aprobación y ejecución de los presupuestos de los órganos desconcentrados del Poder Ejecutivo de manera que ahora son incorporados al presupuesto nacional para su discusión y aprobación por parte de la Asamblea Legislativa, en sustitución a su aprobación por parte de la Contraloría General de la República. La ley establece también la responsabilidad del Ministerio de Hacienda para definir la forma y la técnica presupuestaria aplicable para incorporar los presupuestos antes indicados y brindar, a solicitud del órgano respectivo, el apoyo técnico para facilitar el análisis y la toma de decisiones en el proceso de discusión y aprobación legislativa del presupuesto de la República de 2021.

Marco normativo y regulatorio complementario. Para finalizar el análisis del marco jurídico para la gestión de las finanzas públicas, a continuación, se listan las principales leyes y normativa complementaria:

- **Administración Pública**
 - Ley 6227 General de la Administración Pública de fecha 2 de mayo de 1978.
 - Ley 8220 de Protección al ciudadano del exceso de requisitos y trámites administrativos de fecha 4 de marzo del 2002.
 - Ley 8508 Código Procesal Contencioso-Administrativo de fecha 28 de abril de 2006.
- **Tributación**
 - Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios de fecha 3 de mayo de 1971 y sus reglamentos.
 - Ley 4961 Reforma Tributaria y Ley de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo y sus reformas con sus reglamentos.
 - Ley 5923 Timbre Educación y Cultura de fecha 5 de agosto de 1976.

- Ley 6820 de Consolidación de Impuestos Selectivos al Consumo de fecha 3 de noviembre de 1982, su reglamento y reformas.
 - Ley 6826 del Impuesto General sobre las Ventas de fecha 10 de noviembre de 1982, su reglamento y reformas.
 - Ley 7088 de Reajuste Tributario de fecha 30 de noviembre de 1987.
 - Ley 7092 del Impuesto sobre la Renta de fecha 19 de mayo de 1988, su reglamento y reformas.
 - Ley 7557 General de Aduanas de fecha 8 de noviembre de 1995, su reglamento y reformas.
 - Ley 7972 Impuestos sobre cigarrillos y licores para Plan de Protección Social de fecha 24 de diciembre de 1999 y su reglamento.
 - Ley 8114 Simplificación y Eficiencia Tributaria de 4 de julio de 2001 y su reglamento.
 - Ley 8343 de Contingencia Fiscal de 18 de diciembre de 2002 y sus reglamentos.
 - Ley 8683 Impuesto Solidario para el Fortalecimiento de Programas de Vivienda de fecha 19 de noviembre de 2008.
 - Ley 9028 de Control del Tabaco y sus efectos nocivos en la salud de 26 de marzo de 2012 y su reglamento.
 - Ley 9050 Impuesto a Casinos y Empresas de enlace de llamadas a apuestas electrónicas de fecha 9 de julio de 2012.
 - Ley 9068 para el Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal de fecha 28 de septiembre del 2012.
 - Ley 9069 Fortalecimiento de la Gestión Tributaria de fecha 28 de septiembre del 2012.
- **Planilla o Nómina**
 - Ley 1581 Estatuto del Servicio Civil del 31 de mayo de 1953.
- **Contrataciones Públicas**
 - Ley 7494 de Contratación Administrativa de fecha 2 de mayo de 1995 y su reglamento.
 - Ley 9986 General de Contratación Pública de fecha 27 de mayo de 2021.
- **Control Interno**
 - Ley 8422 contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública de fecha 6 de octubre de 2004.
- **Descentralización Fiscal**
 - Ley 8114 de Simplificación y Eficiencia Tributarias, de fecha 4 de julio de 2001
 - Ley 7755 de Control de las Partidas Específicas con cargo al Presupuesto Nacional, de fecha 23 de febrero de 1998.
 - Ley 7313 del Banano, de fecha 27 de enero de 1993.
 - Ley 8316 Reguladora de los Derechos de Salida del Territorio Nacional, de fecha 26 de septiembre de 2002.
 - Ley 7794 Código Municipal, de 26 de abril de 1998.

Marco normativo e institucional para el control interno. El marco legal de Costa Rica incluye una amplia gama de normas, relacionadas con la estructura y funcionamiento del control interno gubernamental. La Ley 8292 de Control Interno establece los criterios mínimos que deberán observar la CGR y los entes u órganos sujetos a su fiscalización, en el establecimiento, funcionamiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de sus sistemas de control

interno⁴⁴. La Ley 8292 incluye la obligación de disponer y hacer funcionar un Sistema de Control Interno Institucional (SCII) de la siguiente manera:

*“Los entes y órganos sujetos a esta Ley dispondrán de sistemas de control interno, los cuales deberán ser aplicables, completos, razonables, integrados y congruentes con sus competencias y atribuciones institucionales. Además, deberán proporcionar seguridad en el cumplimiento de esas atribuciones y competencias”*⁴⁵.

Adicionalmente, establece la naturaleza, objetivos y estructura que debe tener un SCII como se indica a continuación:

*“Para efectos la 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”*⁴⁶:

- 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.”*

En términos técnicos dentro de la Ley se desarrollan los cinco componentes del SCII: i) ambiente de control, ii) valoración del riesgo, iii) actividades de control, iv) sistemas de información y v) seguimiento del control interno⁴⁷. Esta Ley fue desarrollada ampliamente en aspectos técnicos por las Normas de Control Interno (NCI) para el Sector Público⁴⁸. Las NCI se fundamentan en los estándares internacionales, INTOSAI GOV 9100⁴⁹, y el documento COSO⁵⁰, emitido en 1992. No obstante, éste último fue actualizado en 2013 y ello no ha sido reflejando aún en el marco técnico del control interno para el sector público en Costa Rica.

Para desarrollar, implantar, hacer evaluación y seguimiento del sistema de control interno, complementario a la Ley 8292 y las Normas generales, la CGR ha emitido normas específicas y guías para la mayor parte de los componentes del sistema, como, por ejemplo:

1. Normativa relacionada con ambiente de control con énfasis en la ética institucional⁵¹.
2. Normativa relacionada con valoración del riesgo.
3. Normativa relacionada con actividades de control, para administración de fondos públicos administrados en fideicomisos, rendición de cauciones, informes de fin de gestión, etc.
4. Normativa relacionada con sistemas de información como, por ejemplo, “Normas técnicas para la gestión y el control de las tecnologías de información”, etc.

⁴⁴ Ley 8292 General de Control Interno de 04 de septiembre de 2002.

⁴⁵ Art.7, ídem.

⁴⁶ Art. 8, ídem.

⁴⁷ Art. 14 a 17, ídem.

⁴⁸ Normas de Control Interno para el Sector Público N-2-200-CO-DFOE, aprobadas por la Resolución de la CGR R-CO-9- 2009 vigente desde el 06 de febrero de 2009.

⁴⁹ “Guía para las normas de control interno del sector público” de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI por sus siglas en inglés)

⁵⁰ COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) es una Comisión voluntaria radicada en USA, que se dedica a proporcionar liderazgo de pensamiento mediante el desarrollo de marcos y orientaciones generales sobre el control interno, la gestión del riesgo empresarial y disuasión del fraude. Está constituida por representantes de la Asociación Americana de Contabilidad (AAA), el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), Ejecutivos de Finanzas Internacional (FEI), el Instituto de Auditores Internos (IIA), la Asociación Nacional de Contadores (ahora el Instituto de Contadores Administrativos [AMI]). COSO en general se considera la mejor práctica en materia de control interno y es un referente de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) en esta materia.

⁵¹ Directrices generales sobre principios y enunciados éticos a observar D-2-2004-CO, Resolución de la CGR del 22 de noviembre de 2004.

En materia de gestión de riesgos, las normas prevén que “*el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben definir, implantar, verificar y perfeccionar un proceso permanente y participativo de valoración del riesgo institucional, como componente funcional del SCII. Las autoridades indicadas deben constituirse en parte activa del proceso que al efecto se instaure*”⁵².

Así mismo, para la implantación de este componente, la CGR como parte de su función normativa desarrolló el Sistema Específico de Valoración del Riesgo Institucional (SEVRI), incluidas las directrices para su establecimiento y funcionamiento⁵³. La puesta en funcionamiento del SEVRI permite a las instituciones, disponer de información de apoyo para la toma de decisiones orientadas a manejar un nivel de riesgo aceptable que les permita promover, de manera razonable, el logro de los objetivos institucionales.

De conformidad con el marco legal y técnico vigente, en el cuadro siguiente, Cuadro 1.5, se ilustran las estructuras institucionales establecidas como parte del marco de control interno, incluidas sus respectivas funciones y/o responsabilidades.

Cuadro 1.5
Estructuras Institucionales del Control Interno

Entidad u Organismo	Funciones y/o Responsabilidades
Contraloría General de la República (CGR) ⁵⁴	<ul style="list-style-type: none"> • Organismo Rector del Control Interno • Dictar las políticas, los manuales técnicos y las directrices para el cumplimiento del control interno. • Dictar la normativa técnica de control interno necesaria para el funcionamiento efectivo del sistema de control interno de los entes y de los órganos sujetos a la Ley. • Examinar la eficiencia y eficacia del Control Interno • Analizar, aprobar o vetar el nombramiento del auditor y el subauditor interno.
Superiores Jerárquicos o Titulares Subordinados de los Organismos y Entidades ⁵⁵ Componentes orgánicos del sistema de control interno	<ul style="list-style-type: none"> • Establecer, mantener, perfeccionar y evaluar el sistema de control interno institucional (SCII) acorde con el marco legal y técnico dispuesto. • Realizar las acciones necesarias para garantizar su efectivo funcionamiento. • Analizar las implicaciones en el SCII, cuando se lleve a cabo una desconcentración de competencias, o bien la contratación de servicios de apoyo con terceros. • Velar por el adecuado desarrollo de la actividad del ente o del órgano a su cargo. • Tomar de inmediato las medidas correctivas, ante cualquier evidencia de desviaciones o irregularidades. • Analizar e implantar, de inmediato, las observaciones, recomendaciones y disposiciones formuladas por la CGR, la auditoría interna, otras auditorías externas y las demás instituciones de control y fiscalización que correspondan. • Asegurar que los SCII cumplan con las características definidas en la Ley. • Presentar un informe de fin de gestión y realizar la entrega formal del ente o el órgano a su sucesor, de acuerdo con las directrices emitidas por la CGR. • Nombrar al auditor y al subauditor interno. • Disponer y ejecutar un proceso periódico, formal y oportuno de rendición de cuentas sobre el diseño, el funcionamiento, la evaluación y el perfeccionamiento del SCII, ante los diversos sujetos interesados.

⁵² Sección 3.1 de las NCI.

⁵³ Directrices generales para el establecimiento y funcionamiento del SEVRI, Resolución R-CO-64-2005 del 12 de julio de 2005.

⁵⁴ Art. 11, 12, 17 y 24, Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República del 07 de septiembre de 1994 y Art. 3 y 31, Ley 8292 General de Control Interno del 4 de septiembre de 2002.

⁵⁵ Arts. 9, 10, 11, 12, 31 Ley 8292, NCI para el Sector Público N-2-200-CO-DFOE, Capítulo I: Normas Generales, secciones 1.1, 1.4, 1.7, 1.9.

	<ul style="list-style-type: none"> • Establecer las políticas y las actividades de control pertinentes para gestionar y verificar la calidad de la gestión, para asegurar su conformidad con las necesidades institucionales, a la luz de los objetivos, y con base en un enfoque de mejoramiento continuo.
Organismos y Entidades ⁵⁶	<ul style="list-style-type: none"> • Disponer de SCII, aplicables, completos, razonables, integrados y congruentes con sus competencias y atribuciones institucionales. • Proporcionar seguridad en el cumplimiento de sus atribuciones y competencias. • Contar con la función de auditoría interna, salvo en los casos en que la CGR disponga lo contrario.
Funcionarios de los Organismos y Entidades ⁵⁷	<ul style="list-style-type: none"> • Realizar las acciones pertinentes y atender los requerimientos para el debido diseño, implantación, operación, y fortalecimiento de los distintos componentes funcionales del SCII, de manera oportuna, efectiva y con observancia a las regulaciones aplicables, de conformidad con las responsabilidades que competen a cada puesto de trabajo.
Unidades de Auditoría Interna (UAI) ⁵⁸	<ul style="list-style-type: none"> • Brindar servicios de auditoría interna orientados a fortalecer el SCI, de conformidad con su competencia institucional y la normativa jurídica y técnica aplicable. • Realizar auditorías o estudios especiales semestralmente • Verificar el cumplimiento, la validez y la suficiencia del SCII, informar de ello y proponer las medidas correctivas que sean pertinentes. • Verificar que la administración activa toma las medidas de control interno señaladas en esta Ley, en los casos de desconcentración de competencias, o bien la contratación de servicios de apoyo con terceros. • Examinar regularmente la operación efectiva de los controles críticos, en esas unidades desconcentradas o en la prestación de tales servicios. • Elaborar un informe anual de la ejecución del plan de trabajo y del estado de las recomendaciones de la auditoría interna, de la CGR y de los despachos de contadores públicos.
Sujetos de Derecho Privado (custodios o administradores de fondos públicos) ⁵⁹	<ul style="list-style-type: none"> • Aplicar en su gestión los principios y las normas técnicas emitida por la CGR.
Congreso Nacional de Gestión y Fiscalización de la Hacienda Pública ⁶⁰	<ul style="list-style-type: none"> • Propiciar mejoras en los procesos de fiscalización y control • Revisar procedimientos y normas de control interno

Características especiales del sistema GFP en Costa Rica. El sistema de gestión de las finanzas públicas de Costa Rica es un sistema con una serie de características particulares que es importante comprender a cabalidad para poder contextualizar los resultados de la evaluación de los indicadores que se presente en la siguiente sección. En este apartado se hace una recopilación breve de estas principales características:

1. **El sistema de gestión de las finanzas públicas está altamente centralizado**, solo el 4% del gasto se ejecuta a nivel de los gobiernos locales. El restante 96% del gasto público total se ejecuta en las instituciones del sector público a nivel nacional.
2. **El Gobierno Central representa el 64% del gasto público total.** El Gobierno Central definido como lo requiere la metodología PEFA en: i) Gobierno de la República y ii)

⁵⁶ Art. 7 y 20, Ley 8292 General de Control Interno del 04 de septiembre de 2002.

⁵⁷ NCI para el Sector Público N-2-200-CO-DFOE, Capítulo I: Normas Generales, sección 1.5.

⁵⁸ NCI para el Sector Público N-2-200-CO-DFOE, Capítulo I: Normas Generales, sección 1.6, Ley No. 8292, Art. 22

⁵⁹ Art. 4, Ley 8292.

⁶⁰ Art. 5, Ley 8292.

instituciones descentralizadas no empresariales aportan el 53% y 11% del gasto público total respectivamente.

3. **La Caja Costarricense de Seguridad Social (CCSS) no es parte del Gobierno Central.** La CCSS está clasificada institucionalmente como una institución descentralizada no empresarial, pero por efectos de su autonomía de objetivos, tamaño, financiamiento y gestión representa un sector dentro del Gobierno General.
4. **La rectoría del sistema de gestión de finanzas públicas está fragmentada.** A pesar de que el Ministerio de Hacienda es formalmente el ente rector del sistema GFP en Costa Rica, la preparación de lineamientos y directrices sobre la programación y formulación del presupuesto de las instituciones públicas que corresponden al Gobierno Central radican en diferentes instituciones.

El Ministerio de Hacienda, a través de la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), es responsable de generar los lineamientos y directrices para la programación y formulación y ejecución del presupuesto de los Poderes y sus instituciones, pero en el caso del Poder Legislativo y Poder Judicial y sus instituciones estos lineamientos se aplican sólo de manera referencial. La Autoridad Presupuestaria, por su parte, define los lineamientos y directrices para el resto de las instituciones públicas. Estos lineamientos deben ser generales y no específicos por institución. La Contraloría General de la República, sobre la base de los lineamientos establecidos por la Autoridad Presupuestaria, emite lineamientos para las entidades descentralizadas no empresariales.

5. **El presupuesto que aprueba anualmente la Asamblea Legislativa incluye solo los recursos asignados a los Poderes y sus instituciones.** Los recursos públicos asignados a las instituciones descentralizadas no empresariales son aprobados por la Contraloría General de la República. Los calendarios presupuestarios de ambos procesos están también diferenciados en el tiempo.
6. **En consecuencia, las operaciones de ingresos y gastos de las instituciones descentralizadas no empresariales, que son parte del Gobierno Central, son efectivamente extra-presupuestarias.** Sin embargo, estas operaciones que han sido aprobadas por la Contraloría General de la República se reflejan, además, en todos los informes fiscales regulares: informes de ejecución y liquidación presupuestaria, así como en los estados financieros.

1.4 La reformas de la GFP

Esta sección hace una breve descripción de las iniciativas de fortalecimiento y modernización de la gestión de las finanzas públicas en curso, junto con los arreglos institucionales existentes para conducir esta reforma. La sección concluye con un breve análisis sobre el papel que puede jugar el PEFA en este proceso.

Reformas en proceso. La promulgación de un importante número de leyes en los últimos cuatro años, las mismas que se venían gestando desde incluso antes de la evaluación PEFA anterior, han tenido un impacto significativo en las finanzas públicas de Costa Rica y sus principales sistemas e instrumentos de gestión. La aprobación de estas nuevas leyes ha dinamizado, en consecuencia, varios procesos de reforma concurrentes y continuos para lograr la aplicación de la norma y, también, para incorporar buenas prácticas internacionales. A su vez, la pandemia del COVID-19 ha generado una nueva urgencia para concretar estos avances en el menor tiempo posible a efectos de dar mejores respuestas a la ciudadanía en términos de la provisión de bienes y servicios públicos.

Entre los procesos más importantes de reforma que se encuentran en proceso se pueden destacar están:

- Aplicación de la regla fiscal y la calidad del gasto público. La promulgación de la Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas instaló en el país buenas prácticas internacionales de responsabilidad y de consolidación fiscal. La aplicación de la regla fiscal ha coincidido con uno de los momentos históricamente más complejos para las finanzas públicas del país, como ha sido la emergencia sanitaria por efectos del COVID-19, y ha requerido de un esfuerzo importante por parte del Ministerio de Hacienda y la Autoridad Presupuestaria, principalmente, para asegurar su vigencia. Este trabajo continúa y va en vías de perfeccionamiento. La aplicación de la regla fiscal ha generado, obviamente, menores asignaciones de recursos para las entidades del Gobierno Central presupuestario, lo que obliga al MH y MIDEPLAN a trabajar con ellas a futuro en procesos de mejora de la calidad de gasto, entre los que se encuentra el fortalecimiento de la GpRD.
- Adopción de las NICSP. La adopción de las NICSP es un proceso que se viene trabajando desde 2008 y, formalmente de 2012, sin embargo, ha recibido un fuerte impulso también con la promulgación de la Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, que establece que todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en un plazo máximo de tres años. Es responsabilidad de la Contabilidad Nacional vigilar el cumplimiento de esta norma y asegurar que se alcanza la fecha reglamentada para la adopción de la NICSP que se ha establecido como el 1 de enero del 2023.
- Implementación de la Nueva Ley de Contratación Pública. La reciente aprobación de la Ley 9986 General de Contrataciones propone innumerables desafíos al Ministerio de Hacienda, que acorde con las obligaciones que le asigna la Ley, debe garantizar el cumplimiento - sin contratiempos - de este nuevo modelo de contratación pública y la ejecución oportuna de las acciones que permitan concretar su entrada en vigencia el 1 de diciembre de 2022 y, a partir de entonces, la definición de estrategias de profesionalización, la fijación de un modelo tarifario razonable para uso del sistema digital unificado, las suscripción de un único contrato con el proveedor del servicio y la elaboración de un Plan Nacional de Compras, hitos que se deben cumplir gradualmente hasta noviembre de 2024.
- Fortalecimiento de la Inversión Pública. El Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN) ha presentado a discusión un proyecto de Ley de Inversión Pública con el propósito de adelantar el proceso de fortalecimiento de la gobernanza del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP), proceso que se ha venido desarrollando de forma gradual en los últimos años con la actualización y modernización de la normativa, los instrumentos y herramientas del sistema. Este importante desarrollo normativo deberá complementarse con el desarrollo de capacidad institucional, tanto en MIDEPLAN, como ente rector, como en las instituciones públicas, incluyendo aquellas que se busca sean parte del sistema, en particular, los Gobiernos Municipales.
- Implementación del proyecto de Hacienda Digital. Los principales diagnósticos realizados en el pasado sobre la gestión de las finanzas públicas han destacado casi de forma unánime que el principal desafío para muchos de los proyectos en curso es la disponibilidad de una herramienta tecnológica robusta y confiable que facilite y, más propiamente, haga posible su implementación. La respuesta a este desafío se ha configurado como el macroproyecto de **Hacienda Digital**. Este proyecto, que está respaldado con recursos de préstamo del Banco Mundial por USD 156.6

millones y la Ley 9922 de Aprobación del Contrato de Préstamo 9075-CR para financiar el “Fiscal Management Improvement Project”⁶¹ tiene cinco grandes objetivos⁶²:

- a) implementar un sistema de administración financiera integral que permita mejorar la eficiencia del gasto público y las prácticas de sostenibilidad fiscal, mediante la alineación de políticas y la implementación de soluciones informáticas robustas;
- b) incrementar el cumplimiento tributario, mediante el aprovechamiento de las herramientas tecnológicas que permitan la automatización de los procesos tributarios centrales, la optimización de la eficiencia operativa y la efectividad de la administración tributaria que se deriven en mejoras de los servicios a los contribuyentes;
- c) automatizar los controles aduaneros y procedimientos de despacho para así propiciar la facilitación del comercio y mejorar el entorno empresarial sin comprometer la recaudación de ingresos;
- d) integrar los sistemas de información del Ministerio de Hacienda con el fin de contar con un lago de datos que facilite la generación de reportes e indicadores para la toma de decisiones de alto nivel;
- e) fortalecer el entorno institucional y operativo del Ministerio de Hacienda, promoviendo su interoperabilidad, adopción de mejores prácticas, renovando sus esquemas de conectividad y seguridad.

El proyecto Hacienda Digital se ejecuta en el Ministerio de Hacienda y está a cargo de un Comité Directivo responsable de las políticas y directrices para la implementación del proyecto, encargado de proporcionar la orientación estratégica, garantizar la colaboración interministerial, cuando sea necesario, y supervisar el progreso del proyecto. La Unidad Coordinadora del Proyecto, a cargo de la Dirección General de Tecnologías de Información y Comunicación (DGTIC) del Ministerio de Hacienda, es responsable de implementar, monitorear y supervisar la ejecución del proyecto.

Evaluación PEFA y el PEFA Clima. El objetivo de la evaluación PEFA Costa Rica 2022, que incluye adicionalmente la aplicación piloto del PEFA Clima, es dotar al Ministerio de Hacienda, a otras instituciones públicas relevantes y a las agencias de cooperación internacional interesadas de un ‘estado de situación’ actualizado, independiente, objetivo y común sobre el desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica, incluida una valoración de la capacidad de este sistema para promover y apoyar efectivamente la implementación de políticas públicas para el cambio climático, utilizando una metodología de evaluación ampliamente reconocida y aceptada internacionalmente, como es el marco PEFA.

En ese sentido, la evaluación PEFA permitirá establecer, primero, el impacto que han tenido las reformas iniciadas en los últimos años en el sistema de gestión de las finanzas públicas y aportar criterios para definir, después, si las iniciativas en proceso son efectivamente las prioritarias o si existen algunas oportunidades de mejora en el sistema que podrían requerir atención adicional. En otras palabras, contribuir a ordenar, integrar, hacer más coherente y secuenciar mejor el proceso de reforma en curso.

La expectativa con el PEFA Clima es un poco mayor, en la medida que su aplicación primigenia en el país tiene el potencial de informar sistémicamente si el desempeño del sistema de gestión de

⁶¹ Ley 9922 Aprobación del Contrato de Préstamo 9075-CR para Financiar el Proyecto “Fiscal Management Improvement Project” Modernizar y Digitalizar los Sistemas Tecnológicos del Ministerio de Hacienda conocido como “Hacienda Digital para el Bicentenario», entre el Gobierno de la República y el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento del 23 de noviembre de 2020

⁶² Ministerio de Hacienda, Revista Digital 1. marzo 2022.
[https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/HaciendaDigital/Revista%20Hacienda%20Digital%201%20\(marzo%202022\).pdf](https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/HaciendaDigital/Revista%20Hacienda%20Digital%201%20(marzo%202022).pdf).

las finanzas públicas contribuye a la implementación de las políticas nacionales de cambio climático. Los hallazgos de esta evaluación podrían reorientar los esfuerzos existentes a favorecer iniciativas que promuevan el desarrollo del instrumental necesario para asegurar que el presupuesto, las contrataciones públicas, la gestión de los activos y pasivos, por ejemplo, apoyan efectivamente el objetivo del país con el cambio climático. De igual forma, es previsible que la evaluación ratifique la necesidad de fortalecer y profundizar reformas que se encuentra en proceso en la actualidad y que son fundamentales para lograr el objetivo señalado, como es la preparación de un clasificador presupuestario para el cambio climático o la implementación de las compras verdes.

Otro beneficio importante que se espera pueda aportar el ejercicio PEFA Costa Rica 2022 es una lectura común de la situación del sistema de gestión de las finanzas públicas por parte de todos los actores involucrados y, especialmente, las agencias de cooperación internacional que aportan recursos técnicos y financieros al proceso de reforma. Esta lectura común podrá apoyar a una mejor distribución de los recursos existentes y asegurar que no existen esfuerzos duplicados o, como se ha verificado en algunas oportunidades, esfuerzos contrapuestos. La alineación de la cooperación internacional a las prioridades definidas por el Ministerio de Hacienda y la armonización de los recursos y esfuerzos, especialmente alrededor de las necesidades identificadas por el PEFA Clima para lograr que el sistema de gestión de las finanzas públicas apoye las medidas de adaptación y mitigación al cambio climático, serán un aporte importante y un beneficio para Costa Rica.

2. EVALUACION DEL DESEMPEÑO DE LA GFP

En esta sección se presentan los resultados de la valoración del desempeño de los elementos básicos o clave del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica, como se reflejan en los 31 indicadores definidos por la metodología PEFA. Estos resultados se reportan indicador por indicador, cada uno desagregado en las dimensiones que lo componen, y agrupados en los 7 pilares que se utilizan para analizar e interpretar la evaluación realizada.

2.1 Confiabilidad del presupuesto

En este acápite se presentan los indicadores ID-1 a ID-3 de la metodología PEFA que valoran de forma conjunta si el presupuesto que se prepara en Costa Rica está ajustado a la realidad fiscal del país y se ejecuta según lo previsto (originalmente programado) y aprobado formalmente por la Asamblea Legislativa.

ID-1 Resultados del gasto agregado

B

El presente indicador evalúa si el presupuesto de gasto del Gobierno Central presupuestario, aprobado en el Presupuesto de la República de Costa Rica para financiar la provisión de bienes y servicios públicos, sufre modificaciones o desviaciones sustanciales en su fase de ejecución. La evaluación se realiza comparando el presupuesto original aprobado por la Asamblea Legislativa⁶³, el gasto a nivel global o agregado, contra los resultados de la ejecución presupuestaria efectiva al final de los años de 2019, 2020 y 2021: los últimos tres años fiscales finalizados.

La información utilizada para la evaluación de este indicador fue puesta a disposición por el Ministerio de Hacienda a través de su portal oficial (www.hacienda.go.cr) y contrastada, por un lado, con los presupuestos anuales aprobados por la Asamblea Legislativa mediante ley⁶⁴ y, por el otro, con los informes de liquidación presupuestaria presentados por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) para los tres años del periodo de análisis⁶⁵. Los datos utilizados se reportan en el formato y detalle requerido por la metodología PEFA en el **Anexo 4**.

1.1 Gasto agregado

B

El cuadro 2.1 siguiente muestra la diferencia entre el gasto agregado programado y ejecutado para los años 2019, 2020 y 2021, como porcentaje del gasto originalmente aprobado. Esta relación alcanza a 91.7% en 2019, 89.6% en 2020 y 95.6% en 2021. En dos de estos tres años (2019 y 2021), la desviación entre la programación y ejecución del presupuesto es inferior al umbral crítico del 10% establecido por la metodología como un estándar internacional de buenas prácticas de credibilidad del presupuesto.

⁶³ El presupuesto original en Costa Rica es el presupuesto aprobado por la Asamblea Legislativa con anterioridad al inicio de la gestión fiscal. Este presupuesto no incluye las modificaciones presupuestarias o los presupuestos extraordinarios que hubiera podido aprobar la Asamblea Legislativa durante la fase de ejecución.

⁶⁴ Ley 9632 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2019; Ley 9791 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2020; y Ley 9926 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2021.

⁶⁵ Los informes de liquidación presupuestaria incluyen las amortizaciones como parte de los gastos (por encima de la línea), aspecto que reduce la comparabilidad de los resultados presupuestarios. En general, ha sido complicado cuadrar estos resultados debido a las diferentes formas y formatos en que se reportan los mismos.

Cuadro 2.1
Gasto del Presupuesto de la República de Costa Rica,
programado vs ejecutado - 2019, 2020 y 2021
(en Millones de Colones)

Año	Presupuesto Aprobado (A)	Presupuesto Ejecutado (B)	Relación B/A
2019	10,943,081.2	10,035,182.2	91.7%
2020	10,509,607.0	9,415,498.2	89.6%
2021	11,287,084.1	10,789,451.5	95.6%

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda, 2022

La subejecución del presupuesto en los tres años está asociada a los esfuerzos de contención de gasto que ha venido desarrollando el MH, incluso a pesar de los efectos sobre el gasto fiscal generados por las medidas introducidas por el Gobierno para superar la pandemia del COVID-19 en los últimos años, la implementación de la regla fiscal en 2020 y las reformas implementadas a partir de 2018 para promover la consolidación de las finanzas públicas.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-1 Resultado del gasto agregado	A	B	La credibilidad del presupuesto ha perdido desempeño en esta evaluación con relación al ejercicio anterior realizado en 2016, debido a que la variabilidad entre el presupuesto ejecutado y el presupuesto originalmente aprobado ha sido mayor, superando en este caso el umbral del 5% de las buenas prácticas internacionales. Esto se debe en gran medida a la situación de la emergencia sanitaria que se experimentó entre 2020 y 2021.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
1.1 Gasto agregado	A	B	La ejecución del presupuesto en Costa Rica no tiene desviaciones mayores al 10% con relación al presupuesto original aprobado por la Asamblea Legislativa en dos de los tres años del periodo de análisis.

ID-2 Resultados en la composición del gasto

B+

El presente indicador evalúa la medida en que las prioridades de política pública, como se reflejan en la asignación del gasto por categorías institucional, sectorial, funcional y económica en el Presupuesto de la República de Costa Rica aprobado por la Asamblea Legislativa, se respetan en la fase de ejecución presupuestaria. En esta evaluación es también importante valorar el uso que se hace de la partida de contingencias para modificar estas prioridades. El periodo de evaluación abarca los años 2019, 2020 y 2021: las tres últimas gestiones fiscales finalizadas. La información fiscal fue puesta a disposición de la evaluación por el Ministerio de Hacienda a través de su portal oficial (www.hacienda.go.cr) y, como lo requiere la metodología, para el cálculo de los porcentajes requeridos para la dimensión 2.1 no se incluyen las partidas de gastos para el servicio de la deuda y de contingencias.

A efectos de la aplicación de este indicador, es importante señalar que la Constitución en Costa Rica prevé la creación de asignaciones específicas sustantivas para los recursos presupuestarios disponibles, en especial una asignación del 8% del PIB para el sector educación⁶⁶, una asignación no menor al 6% de los ingresos corrientes públicos para el Poder Judicial y el respeto al presupuesto que requieran anualmente el Tribunal Supremo de Elecciones⁶⁷. Estas asignaciones no están protegidas o exentas, sin embargo, de posibles reducciones en la fase de ejecución del presupuesto.

2.1 Resultados en la composición del gasto por la clasificación funcional

B

La varianza en la composición del gasto programado y ejecutado para la clasificación institucional⁶⁸, calculada para los tres años del periodo de análisis de acuerdo con los requerimientos metodológicos (ver **Anexo 4**), se presenta en el cuadro siguiente:

Cuadro 2.2
Variación total en la composición del gasto programado y ejecutado por la clasificación institucional - 2019, 2020 y 2021

Año	Desviación Global
2019	12.2%
2020	6.9%
2021	6.2%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por el MH, 2022

Las desviaciones globales en la composición del gasto institucional son superiores al 5% en los tres años evaluados. Sin embargo, en dos de estos tres años (2020 y 2021) el porcentaje de desviación es inferior al 10%, límite todavía aceptable como buena práctica internacional. Este resultado muestra que las prioridades relativas en la asignación de presupuesto entre las entidades del Gobierno Central presupuestario, como se reflejan en el presupuesto aprobado originalmente por la Asamblea Legislativa, se respetan razonablemente durante la fase o periodo de ejecución.

Adicionalmente, parece necesario subrayar que estos niveles de consistencia en la composición del gasto en las prioridades de política pública se alcanzaron en los dos años más afectados por la emergencia sanitaria desatada por la pandemia del COVID-19 y que, por lo general, requerían de acciones y respuestas rápidas por parte del Gobierno, con efectos normalmente no programados sobre el presupuesto.

2.2 Resultados en la composición del gasto por la clasificación económica

B

Los mismos datos presupuestarios, calculados utilizando la distribución en la asignación de recursos por la clasificación económica, muestran las siguientes desviaciones globales (ver **Anexo 4** para los detalles):

⁶⁶ Art. 78, Constitución Política de Costa Rica de fecha 7 de noviembre de 1949.

⁶⁷ Art. 177, ídem.

⁶⁸ Según el marco PEFA, una comparación funcional o por programas es la base más útil para la evaluación de los objetivos de las políticas públicas. Sin embargo, en la medida que los presupuestos en Costa Rica se aprueban y administran, generalmente, sobre la base de una clasificación administrativa (ministerio, departamento, organismo), se utiliza esta clasificación de preferencia para efectos de medir las desviaciones en la composición del gasto entre el presupuesto programado y ejecutado.

Cuadro 2.3
**Variación total en la composición del gasto programado y ejecutado
 por la clasificación económica - 2019, 2020, 2021**

Año	Desviación Global
2019	10.4%
2020	6.6%
2021	5.7%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por el MH, 2022

El cálculo de la varianza en la composición del gasto por categorías de la clasificación económica supera el 5% establecido por las buenas prácticas internacionales en los tres años del periodo de análisis, aunque en solo un caso superan el 10% de variación. Las mayores desviaciones se experimentan en las partidas de adquisición de activos y transferencias de bienes de capital, que muestran desviaciones importantes entre lo programado y ejecutado en los tres años del periodo de análisis. Los niveles en las partidas de gasto de remuneraciones y de adquisición de bienes y servicios no revelan mayores discrepancias.

2.3 Gasto con cargo a reservas para contingencias

A

El Presupuesto de la República en Costa Rica aprobado por la Asamblea Legislativa no incluye una partida de gastos para contingencias en ninguno de los tres años del periodo de análisis y, por lo tanto, no se genera o refleja una ejecución contra esta partida.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-2 Resultados en la composición del gasto (M1)	B+	B+	No se expresan cambios significativos en la valoración de la composición del gasto, salvo cuando esta se mide por la distribución de recursos a nivel institucional. La composición del gasto aprobada en el presupuesto original por cada entidad presupuestaria (mayoritariamente Ministerios) sufre modificaciones durante la etapa de ejecución, en porcentajes superiores a los permitidos por la mejor práctica internacional. Este no es el caso de la composición del gasto por la clasificación económica que no sufre cambios con relación a la evaluación realizada en 2016.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
2.1 Resultados en la composición del gasto por la clasificación funcional	A	B	En dos de estos tres años (2020 y 2021) del periodo de análisis el porcentaje de desviación es inferior al 10%.
2.2 Resultados en la composición del gasto por la clasificación económica	B	B	En dos de los últimos tres años del periodo de análisis (2020 y 2021), las desviaciones son inferiores al 10%.

2.3 Gasto con cargo a reservas para contingencias	A	A	En los tres años del periodo de análisis el presupuesto no incluyó una partida de gasto para contingencias y, por tanto, no hubo ejecución contra esta partida.
---	---	---	---

ID-3 Resultados de los ingresos agregados

C

El presente indicador evalúa la práctica que existe en Costa Rica para la incorporación de los ingresos en el Presupuesto de la República y si estas previsiones son adecuadas o requieren de revisiones/modificaciones significativas durante la fase de ejecución. La información utilizada para la valoración de este indicador es la existente para los últimos tres años con gestiones fiscales finalizadas: 2019, 2020 y 2021. La información sobre los ingresos programados y ejecutados fue provista por el Ministerio de Hacienda, pero ha sido verificada contra las leyes de presupuesto respectivas y los informes de liquidación presupuestaria elaborados por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN).

La responsabilidad de elaborar la proyección de los ingresos para el proyecto de presupuesto recae sobre la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN) del Ministerio de Hacienda⁶⁹. La instancia encargada específicamente es la Unidad de Ingresos Fiscales y Programación Plurianual, que para el ejercicio de esta responsabilidad coordina y recibe información: i) del Banco Central de Costa Rica, sobre las previsiones macroeconómicas para los próximos tres años, ii) de las Direcciones Generales de Tributación y Aduanas, del Ministerio de Hacienda, sobre las proyecciones de ingresos tributarios, y iii) de otras instituciones públicas nacionales, sobre proyecciones de ingresos específicos, como transferencias, donaciones, la prestación y venta de bienes y servicios.

La proyección anual de los ingresos se presenta al Ministro de Hacienda para su aprobación y, luego, se pone a disposición de la Contraloría General de la República para que esta institución emita la certificación de ingresos requerida por la Asamblea Legislativa previa a la consideración del proyecto de presupuesto⁷⁰. Desde 2020, el Despacho del Ministerio de Hacienda prepara también unas proyecciones de ingresos, gastos y endeudamiento público en el Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP) para cinco años, que se basan en las estimaciones propias del MH sobre el comportamiento económico nacional e internacional. La primera versión del MFMP abarca los años 2021-2026 y cubre el Gobierno Central presupuestario.

3.1 Ingresos efectivos agregados

D

El cuadro siguiente, cuadro 2.4, muestra las proyecciones de ingresos incluidas en el Presupuesto de la República originalmente aprobado por la Asamblea Legislativa para los tres años del periodo de análisis, comparadas con los resultados efectivamente ejecutados⁷¹.

⁶⁹ Art. 3, inciso e), Decreto Ejecutivo 26402-H Reglamento General Sistema Presupuestario de la Administración Central.

⁷⁰ Art. 38, Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos. La CGR puede definir un monto menor de ingresos al propuesto por el Ministerio de Hacienda en línea con sus propias estimaciones del comportamiento de la economía nacional e internacional.

⁷¹ La ejecución de los ingresos nacionales recaudados se registra y contabiliza en base caja. Los datos utilizados no incluyen financiamiento interno, ni externo.

Cuadro 2.4
Ingresos del Presupuesto, programado vs ejecutado - 2019, 2020, 2021
(en Millones de Colones)

Año	Presupuesto Aprobado (A)	Presupuesto Ejecutado (B)	Relación B/A
2019	5,087,023.5	5,362,976.7	105.4%
2020	5,464,793.6	4,776,316.4	87.4%
2021	5,165,604.8	6,326,210.8	122.5%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por el MH, 2022

La recaudación efectiva de ingresos nacionales estuvo fuertemente afectada negativamente en 2020 por las acciones adoptadas por el Gobierno para combatir el avance de la pandemia del COVID-19, como el cierre temporal, pero colectivo, de actividades públicas y privadas, mientras que en 2021 la desviación positiva se explica por las recaudaciones adicionales, no contempladas, que se generaron como producto de la reforma tributaria introducida en el país mediante Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de Costa Rica, de fecha 3 de diciembre de 2018. Esta última normativa tiene por objetivos racionalizar el sistema impositivo nacional y modernizar la gestión de la administración tributaria.

3.2 Resultado de la composición de los ingresos

B

En esta dimensión se procura reflejar la calidad de las previsiones sobre la estabilidad de la estructura de ingresos y la capacidad del Gobierno Central presupuestario para recaudar cada una de las categorías de ingresos según lo programado en el presupuesto originalmente aprobado. Los resultados de calcular la variación de los ingresos entre lo programado (originalmente aprobado) y ejecutado se reflejan en el cuadro siguiente para los tres años del periodo de análisis (ver el detalle en el **Anexo 4**).

Cuadro 2.5
Variación total en la composición de los ingresos programados y ejecutados por categoría de ingresos - 2019, 2020, 2021

Año	Desviación Global
2019	4.8%
2020	7.9%
2021	7.5%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por el MH, 2022

En dos de los tres años evaluados, la variación en la previsión de los ingresos es mayor al umbral del 5% admitido como un primer límite en la sistematización de las buenas prácticas internacionales. Sin embargo, en ningún caso se supera el 10% de desviación entre la composición de los ingresos programados y ejecutados. Este es un resultado destacable considerando las presiones existentes sobre la recaudación de ingresos durante los dos últimos años, afectados por la emergencia sanitaria y la pandemia del COVID-19.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-3 Resultados de los ingresos agregados (M2)	B+	C	Los ingresos originalmente presupuestados con relación a los recursos efectivamente recaudados se modificaron de forma sustancial a nivel agregado en los tres años del periodo de análisis, que contrasta con la escasa desviación que se presentaba en la evaluación realizada en 2016. Sin embargo, la composición del ingreso, por tipo de ingreso, no ha sufrido grandes alteraciones entre los montos programados y ejecutados en las dos evaluaciones realizadas.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
3.1 Ingresos efectivos agregados	A	D	En dos de los tres años del periodo crítico (2020 y 2021), los ingresos efectivamente ejecutados se desviaron de los ingresos programados más allá de los límites máximos permitidos por las buenas prácticas internacionales.
3.2 Resultados en la composición de los ingresos	B	B	En dos de los tres años, entre 2020 y 2021, la variación supera el 5% admitido por las buenas prácticas internacionales, pero no el umbral del 10%.

Reformas en proceso

El MFMP publicado el 29 de abril de 2022 para el periodo 2021-2026, que no se incluye en esta evaluación, tiene una cobertura que abarca al Sector Público No Financiero (SPNF).

2.2 Transparencia de las finanzas públicas

En este apartado se presentan los indicadores ID-4 a ID-9, los mismos que valoran de forma conjunta si el presupuesto es comprensivo y tienen alcance universal, se programa, formula, ejecuta y reporta de forma consistente y transparente, y, además, si el público tiene acceso a la información fiscal clave que se genera.

ID-4 Clasificación del presupuesto

A

Este indicador evalúa los clasificadores utilizados en Costa Rica para efectos de la formulación, ejecución y rendición de cuentas del presupuesto público con relación a las buenas prácticas internacionales. Su alcance es el Gobierno Central presupuestario y el periodo que se toma como referencia es el último ejercicio fiscal finalizado, es decir el año fiscal 2021.

La Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos establece que le corresponde a la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN) del Ministerio de Hacienda “*elaborar, junto con la Contraloría General de la República, y dictar los criterios y lineamientos generales que informen las normas técnicas del proceso de programación, presupuestación y evaluación presupuestaria del sector público*”⁷². En cumplimiento de estas atribuciones, la DGPN - conjuntamente con la Contraloría General de la República (CGR) - han definido los clasificadores presupuestarios que deben usar tanto el Gobierno Central presupuestario, como también las demás instituciones públicas cuyos presupuestos son aprobados por la CGR, según lo establecido en su Ley Orgánica.

⁷² Art. 32, inciso a), Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos de fecha 16 de octubre de 2001.

En el año 2018, una comisión conjunta, con participación de las dos instituciones mencionadas y otras relacionadas con el proceso de planificación y presupuestación, revisaron, modificaron y actualizaron los clasificadores utilizados con el propósito de adecuarlos a los estándares internacionales en vigencia. Las nuevas Normas y Criterios Operativos para la utilización de los Clasificadores Presupuestarios del Sector Público entraron en vigencia en el periodo fiscal 2019⁷³.

4.1 Clasificación del presupuesto

A

En Costa Rica se utilizan clasificaciones presupuestarias fundamentadas en normas internacionales, tanto para los ingresos como para los gastos, según se detalla en el siguiente cuadro:

Cuadro 2.6
Clasificadores Presupuestarios

Ingresos	Gastos
Clasificador Presupuestario de los Ingresos del Sector Público	Clasificador Económico del Gasto del Sector Público
Clasificador por Fuentes de Financiamiento	Clasificador Funcional del Sector Público
	Clasificador Institucional del Sector Público
	Clasificador por Objeto del Gasto del Sector Público

Fuente: Elaboración propia sobre información del MH, 2022

Los clasificadores mencionados se utilizan para la formulación, ejecución y presentación de los informes del presupuesto del Gobierno Central presupuestario, además de ser aplicados por otros subsectores del sector público, puesto que se formalizaron previa coordinación con la Contraloría General de la República.

La información de la ejecución presupuestaria del Gobierno Central presupuestario toma como fuente primaria los informes que elabora la Contabilidad Nacional y se prepara con base en las clasificaciones institucional, económica (ingresos, gastos y financiamiento) y funcional (sub funcional), las cuales son compatibles en los cuatro niveles de clasificación de los ingresos y los tres niveles de clasificación de los gastos con el MEFP 1986, y también con las funciones principales y de segundo nivel de la clasificación de las funciones del gobierno (COFOG).

Aunque el presupuesto formulado, la ejecución y los informes utilizan las clasificaciones mencionadas, éstas presentan algunas diferencias con los estándares internacionales. Tal como fue advertido en la evaluación realizada en el año 2016, en el caso del clasificador institucional, por ejemplo, la definición propia que se tiene del Gobierno General no está totalmente alineada con las buenas prácticas internacionales. Lo mismo, en el caso de la clasificación económica, donde los clasificadores presupuestarios utilizados también presentan algunas diferencias conceptuales con el estándar internacional, tales como las que surgen de la agrupación bajo un mismo concepto de las transferencias, donaciones y subsidios, los cuales bajo el MEFP 1986 tienen tratamiento diferenciado.

No obstante lo mencionado anteriormente, y en virtud de que son situaciones ya conocidas, las estadísticas de las finanzas públicas se reportan internacionalmente utilizando matrices de conversión que están definidas - y su aplicación supervisada - por una comisión interinstitucional especialmente designada para este propósito. Así mismo, la desagregación de los clasificadores

⁷³ Decreto Ejecutivo 41264 – H del 31 de agosto del 2018.

presupuestales es congruente con el manual de cuentas contables, de manera que, para el caso del Gobierno Central presupuestario, el SIGAF genera automáticamente dichas conversiones con el propósito de realizar los registros contables correspondientes a las diferentes transacciones.

Por lo indicado, se considera que la alineación de los clasificadores presupuestarios a la versión MEFP 1986 resulta satisfactoria a los requerimientos de la metodología.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-4 Clasificación del Presupuesto	A	A	En la preparación, formulación, ejecución y reportes del presupuesto se continúan utilizando, como en 2016, los clasificadores alineados con los estándares internacionales.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
4.1 Clasificación del Presupuesto	A	A	La formulación, ejecución y presentación de los informes del presupuesto siguen las clasificaciones: económica, funcional y sub-funcional, administrativa y programática. Existe plena consonancia con el catálogo de cuentas.

Reformas en Proceso

En procura de superar las limitaciones identificadas en los clasificadores y con el propósito de lograr la implementación del MEFP 2014, se ha venido trabajando en un proyecto para llegar a aplicar el manual indicado, aunque la implementación del mismo está relacionada con el desarrollo del nuevo sistema integrado de gestión de finanzas públicas, contemplado como parte del proyecto Hacienda Digital.

El proyecto Hacienda Digital es un proyecto de amplio impacto en los diferentes procesos del Ministerio de Hacienda y tiene como objetivo “*facilitar el pago de impuestos, reducir la evasión fiscal, mejorar la eficiencia del gasto público, la gestión de la deuda y la transformación de la cultura institucional, con el fin de que permee el concepto de, concebir al ciudadano como cliente*”⁷⁴. En lo que se refiere a los clasificadores, tiene como uno de los retos que se pretenden atender:

- *generar las estadísticas según distintas clasificaciones y requerimientos de los ciudadanos;*
- *adoptar de la versión 2014 del Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional en el sector público no financiero (SPNF);*
- *generar estados financieros, elaborados a partir de los registros, de las fuentes primarias y sobre la base de normas internacionales, que garanticen su homogeneidad y comparabilidad, de acuerdo con las mejores prácticas a nivel contable*⁷⁵.

ID-5 Documentación del presupuesto

A

Este indicador evalúa si la documentación presupuestaria, es decir el proyecto de presupuesto anual y su documentación complementaria, tal como se presenta a la Asamblea Legislativa en Costa Rica,

⁷⁴ Proyecto Hacienda Digital para el Bicentenario. Memoria 2022. <https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/HaciendaDigital/Documentos%20de%20Interes/Informe%20de%20Gestion/MEMORiA%202022%20HD%203%205%202022.pdf>, pág. 2.

⁷⁵ Idem, pág. 19.

contiene todos los elementos de información necesarios para su adecuada revisión, escrutinio y aprobación conforme lo establecido en la metodología PEFA. La evaluación se realiza considerando el proyecto de presupuesto preparado para el año fiscal 2022.

La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos define la información mínima que debe incluir o acompañar al proyecto de ley de presupuesto a remitirse anualmente a la Asamblea Legislativa, para su consideración y aprobación. Esta norma establece que la Dirección General de Presupuesto Nacional elaborará el proyecto de ley de presupuesto incluyendo o adjuntando como mínimo lo siguiente:

- i) El presupuesto de ingresos, que comprenderá los generados por la recaudación de tributos, la prestación y venta de bienes y servicios, las transferencias, donaciones y otros, así como las fuentes de financiamiento, internas o externas.
- ii) El presupuesto de gastos, que comprenderá todos los egresos previstos para cumplir los objetivos y las metas.
- iii) La programación de actividades y metas esperadas para el período.
- iv) Los requerimientos de recursos humanos.
- v) Las normas que regulen la ejecución presupuestaria, las cuales se aplicarán durante el ejercicio económico para que dicho presupuesto esté vigente⁷⁶.

De conformidad con el reglamento de la referida Ley, adicionalmente al proyecto de ley de presupuesto, el Ministerio de Hacienda entregará a la Asamblea Legislativa un documento de presentación, en el que se incorporará la siguiente información:

- vi) Resumen de las políticas fiscales y presupuestarias establecidas y de los objetivos que se propone alcanzar el Gobierno de la República, las que deben ser consistentes con las prioridades establecidas en el Plan Nacional de Desarrollo, los criterios utilizados en la definición de las prioridades y un análisis del impacto esperado en las variables macroeconómicas, en el mediano plazo, como respuesta a la política presupuestaria adoptada para la elaboración del proyecto de presupuesto.
- vii) Estadísticas comparativas al 30 de junio de ese año, de los ingresos efectivos de los últimos tres años.
- viii) Rendimiento probable de las rentas de la Ley de Presupuesto del año base y sus reformas.
- ix) Detalle de los ingresos probables del Tesoro Público para el año fiscal del respectivo proyecto de ley.
- x) Resumen comparativo de las principales rentas de la Administración Central.
- xi) Estudio sobre la efectividad fiscal de las rentas que se esperan y las que se deriven de cambios en las alícuotas o estructura fiscal vigente, cuando en el proyecto de ley en trámite se contemplen nuevos impuestos o modifiquen los existentes. La efectividad probable de las rentas así creadas o modificadas será certificada por la Contraloría General de la República.
- xii) Informe que detalle los cambios, supresiones, aumentos o disminuciones que se propongan en las partidas de egresos con respecto a las del año anterior.
- xiii) Certificación del Banco Central de Costa Rica sobre la capacidad de endeudamiento del Sector Público e informe detallando los posibles efectos sobre la economía nacional⁷⁷.

Conforme las buenas prácticas que considera la metodología PEFA, más que el cumplimiento de lo establecido en la normativa nacional, en la presente evaluación debe valorarse el cumplimiento de los elementos que se especifican a continuación, clasificados entre básicos y adicionales.

⁷⁶ Art. 8, Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos de 16 de octubre de 2001.

⁷⁷ Art. 34, Reglamento a la Ley 8131. Decreto Ejecutivo No. 32988-H y sus reformas.

La tabla siguiente muestra la documentación que, según las buenas prácticas internacionales, se deben entregar a la Asamblea Legislativa para facilitar el escrutinio legislativo del presupuesto, y su cumplimiento en el país:

Requisito	Cumplimiento
Elementos básicos	
1. Previsión del déficit o superávit fiscal (o resultado operativo acumulado).	SI Incluido en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el ejercicio económico 2022. https://www.hacienda.go.cr/docs/PresentacionProyectoLey2022.pdf
2. Resultados del presupuesto del ejercicio anterior, presentados con el mismo formato que la propuesta de presupuesto.	SI En el Anexo 1 del proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2022, se hace una comparación de los ingresos y egresos previstos en relación al año precedente 2020 y el presupuesto aprobado en ejecución (2021), con el mismo formato que la propuesta de presupuesto. https://www.hacienda.go.cr/Presupuesto.html
3. Presupuesto del ejercicio corriente (el presupuesto revisado o los resultados estimados), presentado con el mismo formato que la propuesta de presupuesto.	SI En el Anexo 1 del proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2022, se hace una comparación de los ingresos y egresos previstos en relación al año precedente 2020 y el presupuesto aprobado en ejecución (2021), con utilizado en el proyecto de presupuesto. https://www.hacienda.go.cr/Presupuesto.html
4. Datos presupuestarios agregados correspondientes al ingreso y al gasto conforme a los principales rubros de las clasificaciones utilizadas, incluyendo datos para el ejercicio corriente y el anterior, además de un desglose detallado de las estimaciones de ingresos y gastos.	SI Incluido en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el ejercicio económico 2022. https://www.hacienda.go.cr/docs/PresentacionProyectoLey2022.pdf
Elementos adicionales	
5. Financiamiento mediante déficit, incluida una descripción de su composición prevista.	SI Incluido en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2022. https://www.hacienda.go.cr/docs/PresentacionProyectoLey2022.pdf
6. Supuestos macroeconómicos, incluidos, por lo menos, estimaciones del crecimiento del producto interno bruto (PIB), de la inflación, de las tasas de interés y del tipo de cambio.	SI Incluido en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2022. https://www.hacienda.go.cr/docs/PresentacionProyectoLey2022.pdf

7. Saldo de la deuda, incluidos detalles por lo menos para el comienzo del ejercicio corriente (presentados de conformidad con MEFP u otra norma reconocida internacionalmente).	SI Incluido en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2022 https://www.hacienda.go.cr/docs/PresentacionProyectoLey2022.pdf
8. Activos financieros, incluidos detalles por lo menos para el comienzo del ejercicio corriente (presentados de conformidad con MEFP u otra norma reconocida internacionalmente).	NO No se incluye.
9. Información resumida de los riesgos fiscales (que incluya pasivos contingentes como garantías y obligaciones contingentes incorporadas a contratos de asociaciones público-privadas, etc.).	SI Se reporta en el Marco Fiscal de Mediano Plazo 2021-2025. https://www.hacienda.go.cr/docs/MFMP2021_2025.pdf
10. Explicación de las consecuencias presupuestarias de nuevas iniciativas de políticas y las nuevas inversiones públicas más importantes, con estimaciones del impacto presupuestario de todas las principales modificaciones de la política de ingresos o modificaciones pronunciadas de los programas de gastos.	SI Incluido en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el ejercicio económico 2022. https://www.hacienda.go.cr/docs/PresentacionProyectoLey2022.pdf
11. Documentación sobre previsiones fiscales a mediano plazo.	SI El Marco Fiscal de Mediano Plazo 2021-2025 preparado y publicado por el Ministerio de Hacienda contiene proyecciones de las principales variables fiscales y estuvo disponible en el momento de la presentación del presupuesto. https://www.hacienda.go.cr/docs/MFMP2021_2025.pdf
12. Cuantificación del gasto tributario.	SI Se reporta en el Marco Fiscal de Mediano Plazo 2021-2025. https://www.hacienda.go.cr/docs/MFMP2021_2025.pdf

Según se evidencia, la documentación presupuestaria que presenta el Ministerio de Hacienda a la Asamblea Legislativa para la revisión del proyecto de la ley de presupuesto cumple con todos los criterios básicos de evaluación y 7 de los 8 criterios adicionales.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-5 Documentación del presupuesto	A	A	Se ha mantenido la buena práctica de acompañar el proyecto de presupuesto con toda la información básica e información complementaria requerida para un adecuado escrutinio del presupuesto. En los últimos años dos años se ha agregado un

			resumen denominado presupuesto ciudadano para facilitar al público no experto la comprensión del Presupuesto Nacional y se ha desarrollado un nuevo Marco Fiscal de Mediano Plazo en la que se incluye información fiscal clave. La información está disponible tanto en el Ministerio de Hacienda como en la Asamblea Legislativa.
Dimensiones		Justificación de Dimensiones 2022	
5.1 Documentación del presupuesto	A	A	La documentación sobre el presupuesto cubre todos los elementos básicos (del 1 al 4) y 7 de los 8 elementos adicionales.

ID-6 Operaciones no incluidas en informes financieros

A

El objetivo del presente indicador es evaluar la existencia e importancia relativa de las operaciones de ingresos y gastos públicos en Costa Rica que no estuvieran incorporados en el Presupuesto de la República aprobado por la Asamblea Legislativa o reflejados en los informes fiscales regulares que se publican durante o al cierre del ejercicio. Las buenas prácticas de gestión de las finanzas públicas plantean que todos los ingresos y gastos que respaldan operaciones gubernamentales deben estar registrados en el presupuesto o, en su defecto, en otros informes fiscales regulares, en línea con la transparencia en la gestión de los recursos públicos. El alcance de la evaluación es, por tanto, el Gobierno Central, que incluye a las entidades descentralizadas no empresariales (identificadas en este ejercicio como extrapresupuestarias) y se utiliza información disponible para el último ejercicio fiscal finalizado, 2021.

De conformidad con la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, le corresponde a esta institución la aprobación de los presupuestos de las instituciones descentralizadas no empresariales y demás entes públicos no incluidos en el Presupuesto de la República. En atención a lo dispuesto por la Ley 9524 Fortalecimiento del Control Presupuestario de los Órganos Desconcentrados del Gobierno Central”, en el periodo 2021 se concretó la incorporación al Presupuesto de la República de todos los órganos desconcentrados, cuyos presupuestos hasta ese entonces habían sido conocidos y aprobados también por la Contraloría General de la República. En consecuencia, estas entidades que en la evaluación del PEFA Costa Rica 2016 se consideraban como extrapresupuestarias, a partir del 2021 son parte del Gobierno Central presupuestario, incluyéndose en la formulación del presupuesto, así como también en la ejecución y liquidación. En este sentido, para efectos de la evaluación de este indicador solo se toman en cuenta a las instituciones descentralizadas no empresariales como entidades extrapresupuestarias.

6.1 Gastos no incluidos en informes financieros

A

En esta dimensión se evalúa la magnitud de los gastos extrapresupuestarios que no se encuentran declarados en los informes financieros del Gobierno Central.

Los gastos que se identificaron como gastos no incluidos en el presupuesto, son los correspondientes a los proyectos de cooperación internacional multilateral y bilateral de recursos no reembolsables, que no se incluyen en procura de no restar eficacia y cumplimiento a sus plazos de ejecución. Estos gastos tampoco son declarados en los informes fiscales *ex post* que se generan a partir y como complemento de la ejecución presupuestaria. No obstante lo anterior, en atención a la normativa vigente, la cooperación externa es controlada por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN), que coordina la formulación de la política de

cooperación internacional, ofrece el acompañamiento y el dictamen a proyectos de cooperación internacional y además dispone de un sistema de información específico para gestionar la información de los diferentes proyectos de cooperación internacional no reembolsable denominado Sistema de Gestión de Proyectos de Cooperación Internacional (SIGECI), el mismo que permite obtener información de la negociación, programación y seguimiento de los proyectos de cooperación. Por otro lado, el monto de la cooperación no reembolsable no incluida en el presupuesto no es relevante y alcanza en 2020 (último disponible) apenas el 0.7% del gasto del Gobierno Central presupuestario⁷⁸.

Ciertamente, a pesar el proceso de incorporación al Presupuesto Nacional de los órganos desconcentrados mencionados en el apartado anterior, en lo que respecta a instituciones descentralizadas, fideicomisos, empresas públicas y otras figuras institucionales, tanto su presupuesto como las correspondientes liquidaciones son aprobados, procesados y divulgados por la Contraloría General de la República. Al respecto, resulta destacable que incluso figuras como los fideicomisos con recursos públicos están sujetos a la aprobación y fiscalización del órgano contralor. Por lo indicado, cumplen con lo correspondiente a las buenas prácticas de interés.

6.2 *Ingresos no incluidos en informes financieros*

A

En esta dimensión se evalúa la magnitud de los ingresos recibidos por entidades presupuestarias y extrapresupuestarias que no se declaran en los informes financieros del Gobierno Central.

Las entidades descentralizadas no empresariales disponen de ingresos propios obtenidos producto de la venta de bienes y servicios y de la recaudación de algunos tributos específicos, los cuales, aunque no se encuentran incluidos en el Presupuesto de la República y, en principio se consideran como extrapresupuestarios, se gestionan con la debida transparencia puesto que son incluidos en los informes que entrega a la CGR sobre los presupuestos aprobados y la ejecución de mismos de forma trimestral y anual.

Los ingresos provenientes de recursos no reembolsables de los proyectos de cooperación, que son considerados extrapresupuestarios no son significativos, pues su peso relativo, como se reporta anteriormente, es inferior al 1% del total de los ingresos de manera que por su magnitud no son relevantes, ni representan un desvío respecto a las buenas prácticas de transparencia que se evalúa.

Los ingresos por concepto de aportes que realizan los padres de familia en escuelas y colegios son percibidos y administrados por la correspondiente Junta Administrativa de Educación que jurídicamente son entes de derecho público que no forman parte constituyente del sector público no financiero⁷⁹.

6.3 *Informes financieros de las entidades extrapresupuestarias*

A

Esta dimensión evalúa si las entidades extrapresupuestarias presentan al Gobierno Central informes financieros *ex post*, integrales y oportunos para la adecuada fiscalización del uso de los recursos públicos. La información financiera deberá incluir por lo menos detalles de los ingresos y gastos efectivos, sus activos y pasivos, así como las garantías y obligaciones a largo plazo. Para cumplir con las buenas prácticas internacionales, los informes deben además entregarse dentro de los tres meses de cumplida la gestión fiscal correspondiente.

⁷⁸ Calculado considerando el Informe de Cooperación Internacional 2020 elaborado por MIDEPLAN.

⁷⁹ Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas. Decreto Ejecutivo 38249-MEP de 12 de marzo de 2003.

El clasificador presupuestario utilizado para establecer el número de entidades extrapresupuestarias que son parte del Gobierno Central muestra 44 entidades descentralizadas no empresariales en funcionamiento en 2021. Todas estas entidades enviaron informes financieros para el año fiscal 2021 a la CGR, con la información relevante y detallada, que incluye información sobre ingresos y gastos efectivos, activos y pasivos, y garantías y obligaciones a largo plazo, dentro de los tres meses de cumplida esta gestión fiscal. El ente contralor dispone de un sistema de información para que las entidades ingresen dicha información denominado Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP) en cual dichas instituciones presentaron los correspondientes informes.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-6 Operaciones del Gobierno Central no incluidas en informes financieros (M2)	A	A	Se mantiene la situación identificada en la anterior evaluación, en el sentido de que no existen ingresos y gastos presupuestarios significativos no reportados en informes fiscales y, además, la información financiera de las instituciones descentralizadas no incluidas en el Presupuesto Nacional es presentada ante la Contraloría General de la República, tanto para efectos de aprobación presupuestaria como de rendición de cuentas sobre la ejecución presupuestaria en las condiciones establecidas por la metodología.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
6.1 Gastos no incluidos en informes financieros	A	A	Los gastos que corresponden a proyectos de cooperación internacional multilateral y bilateral no se incorporan en el presupuesto, pero estos son poco significativos y representan menos del 1% del total del gasto del Gobierno Central presupuestario.
6.2 Ingresos no incluidos en informes financieros	A	A	Los ingresos por proyectos de cooperación no reembolsable no incorporados en el Presupuesto o en informes financieros regulares no son significativos.
6.3 Informes financieros de las entidades extrapresupuestarias	A	A	Las instituciones descentralizadas no empresariales, que no son parte del presupuesto general, pero que son parte del Gobierno Central, están sujetas al control de la CGR y envían informes e ingresan información al sistema de registro dispuesto para tal efecto dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal correspondiente.

Reformas en proceso

La incorporación de órganos desconcentrados al Presupuesto de la República es un proceso que, si bien inició en el periodo 2021, continúa en 2022 y después de este año. En efecto, la incorporación ya realizada aún puede considerarse parcial puesto que la mayoría de los órganos desconcentrados fueron incorporados como un solo programa del correspondiente ministerio y mayoritariamente ingresan información de la ejecución a posteriori, es decir, no ejecutan sus presupuestos utilizando el Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera (SIGAF).

Conforme se indicó, el proceso de incorporación podrá completarse a plenitud cuando se cuente con el nuevo sistema de información considerado como parte del proyecto Hacienda Digital y que se logre la incorporación desde la propia gestión financiera de los recursos correspondientes a estos órganos.

El presente indicador evalúa en qué medida las relaciones fiscales entre el Gobierno Central presupuestario y los Gobiernos Municipales existentes en Costa Rica son transparentes y se ejecutan de forma previsible y con oportunidad, habida cuenta de que en el país no existen gobiernos regionales. La evaluación se realiza tomando como base de análisis el último ejercicio fiscal finalizado al momento de la evaluación: el año 2021.

Las competencias y naturaleza autónoma de los Gobiernos Municipales en Costa Rica se establecen en la Constitución, la misma que les asigna la administración de los intereses y servicios locales en sus territorios⁸⁰. Los Gobiernos Municipales están conformados por un cuerpo deliberante, denominado Concejo Municipal e integrado por Regidores, y un cuerpo ejecutivo, conformado por el Alcalde y los vicealcaldes. Las autoridades municipales se eligen por voto popular en elecciones diferentes a las correspondientes al Gobierno Central. En total existen 83 municipios cuya jurisdicción territorial es el Cantón.

La asignación presupuestaria para entidades del ámbito local representa el 0.9% del total del proyecto de Presupuesto de la República para el periodo 2021 y se ubica, principalmente, en los presupuestos del Ministerio de Obras Públicas y Transportes, Ministerio de Gobernación y Policía, y el Ministerio de Salud, conforme se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 2.7
Transferencias a Gobiernos Municipales incluidas en el Presupuesto Nacional
(en Millones de Colones)

Título Presupuestario	2021
Ministerio de Obras Públicas y Transportes	97,078
Ministerio de Gobernación y Policía	4,559
Ministerio de Vivienda y Asentamientos Humanos	2
Ministerio de Salud	523
Partidas Específicas	-
Presupuesto transferencias a municipalidades	104.159
Presup. Municipalidades/Presup. Total	0.9%

Fuente: Elaboración propia con base en información de la CGR, 2022

Con la entrada en vigencia de la Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas las entidades del sector municipal tienen la obligación de reintegrar los saldos de los recursos no ejecutados de las transferencias provenientes del Presupuesto Nacional de la República, con la finalidad de ser utilizado en la amortización de la deuda o en inversión pública. Asimismo, dicha ley establece que si la deuda del Gobierno Central presupuestario supera el cincuenta por ciento (50%) del PIB nominal, el Ministerio de Hacienda podrá presupuestar y girar los destinos específicos legales considerando la disponibilidad de ingresos corrientes, los niveles de ejecución presupuestaria y de superávit libre de las entidades beneficiarias”, que incluyen los Gobiernos Municipales⁸¹.

⁸⁰ Art. 169, Constitución Política de Costa Rica.

⁸¹ Art. 15, Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de fecha 18 de diciembre de 2018.

La organización de los Gobiernos Municipales, las atribuciones y competencias de sus órganos de dirección y control, además de los recursos públicos puestos a su disposición, están definidos en la Ley 7794 Código Municipal. Son recursos municipales: i) los tributos que apruebe la Asamblea Legislativa, mediante ley, ii) las tasas que se definan para la provisión de servicios municipales, iii) las licencias y patentes municipales, iv) los timbres administrativos y v) las transferencias del Gobierno Central presupuestario.

Los presupuestos municipales son formulados por el cuerpo ejecutivo y acordados por el Concejo Municipal. La aprobación de dichos presupuestos está a cargo de la Contraloría General de la República, por mandato constitucional⁸². Los Gobiernos Municipales están obligados a enviar información, tanto a la Contraloría General de la República como al Ministerio de Hacienda, en forma regular, para la consolidación de los informes fiscales correspondientes.

Las transferencias del Gobierno Central presupuestario⁸³ a los municipios responden a varias normas legales que establecen el compromiso de esos aportes, con determinados propósitos, según se presenta el cuadro siguiente:

Cuadro 2.8
**Normativa sobre Transferencias del Gobierno Central presupuestario
a los Gobiernos Municipales**

Norma Legal	Distribución de la Transferencia
Ley 8114 de Simplificación y Eficiencia Tributarias, de fecha 4 de julio de 2001	Del total de los recursos recaudados, 25% se asignarán a los Gobiernos Municipales para la conservación, mantenimiento rutinario y rehabilitación de la red vial cantonal, de los cuales el 60% se asignarán entre las municipalidades según la extensión de la red vial de cada cantón y el 40% en función del Índice de Desarrollo Social, para que los cantones de menor desarrollo relativo reciban en proporción más recursos.
Ley 7755 de Control de las Partidas Específicas con cargo al Presupuesto Nacional, de fecha 23 de febrero de 1998	Atender las necesidades públicas locales, comunales o regionales, expresadas en proyectos de inversión o programas de interés social.
Ley 7313 de Redistribución del Impuesto a la Exportación del Banano, de fecha 27 de enero de 1993.	Destina de la recaudación del Impuesto a la caja de banano exportada, un monto de USD 0.08 (ocho centavos de dólar de los Estados Unidos de Norte América) por caja exportada, a los cantones productores de esa fruta, en función estrictamente proporcional a su producción.
Ley N.º 9829 “Impuesto a la producción e importación de cemento”, de fecha 16 de mayo de 2020	En lo que respecta a lo recaudado, la Ley asigna a los Gobiernos Municipales el 43% del total, distribuido de la siguiente manera: i) 20% a la Municipalidad del cantón Central de Cartago, el cual empleará esos fondos exclusivamente para gasto de capital en materia ambiental, pluvial, agrícola, fluvial, vial, alcantarillado sanitario, red de agua potable o deporte; ii) 20% será distribuido por partes iguales entre las municipalidades de La Unión, Turrialba, El Guarco, Oreamuno, Paraíso, Jiménez y Alvarado; y iii) 3% para la Municipalidad de

⁸² Art. 184, Constitución Política de Costa Rica.

⁸³ Otras instituciones descentralizadas transfieren recursos a las municipalidades, destacando, por ejemplo, el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal, que transfiere recursos a las Municipalidades por un monto equivalentes al 2% del gasto del Gobierno Central presupuestario por lo ingresos sobre la venta de licores (Ley No 10 sobre la Venta de Licores del 09 de octubre de 1936).

	Turrialba, que podrá ser utilizado únicamente para gastos de capital o programas ambientales.
Ley 7794 Código Municipal de 26 de abril de 1998	Define la transferencia de recursos al Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM) para su distribución entre los Gobiernos Municipales, de acuerdo con los proyectos priorizados y aprobados mediante al Decreto 35255-H de fecha 27 de abril de 2009.

Fuente: Elaboración propia en base a información del MH, 2022

La Ley 9829 Impuesto del 5% sobre la Venta y el Autoconsumo de Cemento, Producido en el Territorio Nacional o Importado para el Consumo Nacional del 16 de mayo de 2020 derogó la Ley 6849 Impuesto del 5% sobre la Venta de Cemento Producido en Cartago, San José y Guanacaste, que gravaba la producción de cemento de empresas fabricantes ubicadas únicamente en las provincias de San José, Guanacaste y Cartago, mientras que otras empresas fuera de estas provincias podrían producir o importar cemento sin tener que pagar dicho impuesto. Con la nueva normativa se grava la producción e importación de cemento en todo el país y se incrementa el número de instituciones beneficiarias.

En resumen, la totalidad de los recursos presupuestados como transferencia en favor de los Gobiernos Municipales por parte del Gobierno Central presupuestario responden a criterios objetivos de asignación horizontal establecidos en las propias leyes que crean el impuesto o renta que los origina. Si bien, la normativa establece la facultad del MH para poder ajustar el monto total de transferencia, especialmente a partir de las flexibilidades incluidas en la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, la distribución entre las Municipalidades debe atender siempre los criterios objetivos establecidos.

7.2 *Puntualidad de la información sobre las transferencias*

B

Las buenas prácticas internacionales, como están sistematizadas en la metodología PEFA, plantean la conveniencia de comunicar, a través de medios confiables, los montos de las transferencias que recibirán los Gobiernos Municipales al año siguiente del que se prepara el presupuesto con oportunidad suficiente para que las municipalidades puedan incorporar estos montos en la formulación de su propio presupuesto. El plazo razonable se define como de seis semanas.

Si bien en el proceso de formulación del presupuesto, los ministerios en cuyos presupuestos se incluyen las transferencias a favor de los Gobiernos Municipales han recibido lineamientos y orientaciones de parte del Ministerio de Hacienda sobre los montos disponibles⁸⁴, las Municipalidades conocen este monto de forma fehaciente cuando se presenta el proyecto de Ley de Presupuesto de la República a la Asamblea Legislativa, hecho que se concreta el 1 de septiembre del año corriente. Por su parte, los Gobiernos Municipales tienen legalmente hasta el 30 de septiembre del mismo año, para remitir sus presupuestos para aprobación de la Contraloría General de la República, lo que implica que estos últimos cuentan con información confiable sobre la asignación de recursos de transferencia con cuatro semanas de anticipación a la obligación que tienen de presentar sus respectivos presupuestos para aprobación de la CGR.

⁸⁴ La Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos establece en su Art. 23 que la DGPN enviará a conocimiento de las entidades presupuestarias los montos máximos de asignación presupuestal hasta el 31 de marzo de cada año.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-7 Transferencias a los Gobiernos subnacionales (M2)	B+	B+	Esencialmente se presentan las mismas condiciones que se detectaron en la anterior evaluación. Si bien se produjeron algunas modificaciones normativas en las leyes que asignan recursos a los municipios, se mantienen reglas de distribución objetivas y claramente establecidas. La información de los montos asignados en el Presupuesto Nacional a los Gobierno Municipales es conocida por éstos solo al momento de presentación del proyecto de presupuesto a la Asamblea Legislativa.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
7.1 Sistema de asignación de transferencias	A	A	La asignación horizontal de todas las transferencias del Gobierno Central a los Gobiernos Municipales se determina a través de sistemas transparentes y basados en normas.
7.2 Puntualidad de la información sobre las transferencias	B	B	Los Gobiernos Municipales reciben información clara y suficiente sobre las transferencias a recibir del Gobierno Central con una anticipación de cuatro semanas al momento en que tiene que completar su formulación presupuestaria.

ID-8 Información de desempeño para la prestación de servicios

B+

Este indicador examina la calidad y utilidad de la información de desempeño que se incluye en el proyecto de presupuesto del Poder Ejecutivo o en su documentación de respaldo y en los informes de ejecución presupuestaria que se presentan al final del ejercicio, así como si se llevan a cabo auditorías o evaluaciones del desempeño. Además, evalúa la medida en que se recopila y registra la información sobre los recursos recibidos por las unidades responsables de la prestación de servicios. El alcance de la evaluación es el Gobierno Central y el periodo crítico de evaluación es el año 2021, último ejercicio fiscal finalizado, aunque para las dimensiones 8.3 y 8.4 se hace referencia también a información disponible para las últimas tres gestiones fiscales finalizadas.

La Ley 8131 Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos establece que los presupuestos institucionales estarán sujetos a las prioridades de política pública definidos en el Plan Nacional de Desarrollo, en la actualidad Plan Nacional de Desarrollo e Inversión Pública (PNDIP), además de sus objetivos y sus metas, según el nivel de autonomía de cada institución⁸⁵. Por su parte, el Marco Conceptual y Estratégico para el Fortalecimiento de la Gestión para Resultados en el Desarrollo (GpRD)⁸⁶ elabora el marco teórico para la introducción de una visión integral sistémica de la planificación, presupuestación, seguimiento y evaluación en función de los resultados para el desarrollo, haciendo que la información sobre desempeño se utilice para mejorar la toma de decisiones y retroalimentar el proceso desde la planificación y la asignación de recursos.

Este marco teórico se plasma, anualmente, en los Lineamientos Técnicos y Metodológicos para la Planificación, Programación Presupuestaria, Seguimiento y la Evaluación Estratégica del Sector Público en Costa Rica que brindan a las entidades presupuestarias las orientaciones metodológicas

⁸⁵ Art. 4, Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos del 16 de octubre de 2001.

⁸⁶ Marco Conceptual y Estratégico para el Fortalecimiento de la Gestión para Resultados en el Desarrollo (GpRD), Ministerio de Hacienda y MIDEPLAN, julio 2016.

para articular la planificación y el presupuesto. En lo que es de interés, estas directrices indican que la programación y el presupuesto anual institucional se elaboran y reportan en una Matriz de Articulación Plan Presupuesto (MAPP) y que los recursos asignados a la instituciones deben estar ligados directamente al cumplimiento de los resultados esperados en la planificación estratégica institucional, sectorial y nacional⁸⁷.

Complementariamente, en lo referente a los presupuestos de las instituciones descentralizadas no empresariales que deben presentar sus presupuestos a conocimiento y aprobación de la Contraloría General de la República (CGR), se han adoptado no solo los mismos clasificadores presupuestarios sino también los criterios y orientaciones establecidas para las instituciones de Gobierno Central. Además, la CGR debe emitir dictamen sobre los informes de resultados presentados por el Ministerio de Hacienda y MIDEPLAN, para lo cual realiza auditorías específicas de validación en algunas instituciones.

Finalmente, la Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación se establece la obligación de que tiene MIDEPLAN, en su calidad de rector del sistema, de evaluar de modo sistemático y permanente los resultados que se obtengan de la ejecución de planes y política, lo mismo que de los programas respectivos⁸⁸.

8.1 Programación del desempeño para la prestación de servicios

A

El total de las entidades del Gobierno Central presentan en el presupuesto metas anuales de resultados, productos y gestión con sus correspondientes indicadores verificables. Uno de los esfuerzos recientes para fortalecer la relación es la utilización de la MAPP, cuyo propósito es reflejar la programación estratégica institucional y presupuestaria, tomando como referencia los objetivos estratégicos sectoriales e institucionales, los programas y proyectos del PNDIP con cobertura regional cuando corresponda y los programas y los proyectos de inversión pública relacionados con las metas del PNDIP y con otros lineamientos estratégicos de gobierno y aquellos definidos por las propias instituciones.

Esta matriz es preparada como parte del proceso presupuestario anual de las entidades y considera, entre otros:

- Objetivo(s) sectorial(es)
- Código y Nombre del Programa/ Proyecto Sectorial PNDIP: establecido en el PND.
- Resultados del Programa o Proyecto en el PNDIP
- Línea base del Indicador.
- Meta del Indicador del Programa o Proyecto del Período.
- Metas Anuales del PNDIP.
- Cobertura Geográfica por Región (desagregación).
- Objetivos Estratégicos del Programa o Proyecto del PNDIP o Institucionales.
- Nombre del Programa o Proyecto Institucional
- Producto Final (Bienes/Servicios)
- Unidad de Medida del Producto
- Indicadores de Producto
- Línea Base.

⁸⁷ Lineamientos Técnicos y Metodológicos para la Planificación, Programación Presupuestaria, Seguimiento y la Evaluación Estratégica en el Sector Público en Costa Rica - <https://www.mideplan.go.cr/snp-instrumentos>.

⁸⁸ Art 2, Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación.

En los presupuestos de las entidades del Gobierno Central para los ejercicios fiscales 2019, 2020 y 2021 se incluye esta herramienta como parte del proceso de planificación y presupuestación, además de lo que ya se venía utilizando en la definición de elementos caracterizadores de los programas presupuestarios y sus productos. En los últimos dos periodos la matriz consolidada ha sido incluida como anexo al proyecto de presupuesto presentado a la Asamblea Legislativa y en consecuencia publicada como parte de la información del mismo.

8.2 Resultados de desempeño para la prestación de servicios

A

Todas las entidades del Gobierno Central presentan y publican informes semestrales que consignan los resultados alcanzados en función de las metas propuestas y definidas durante la formulación del presupuesto.

Todas las instituciones presentan de manera semestral un informe de desempeño que comienza con: i) una detallada descripción de la gestión institucional a nivel de programas con los productos alcanzados en el período; ii) un análisis de la gestión financiera; iii) un análisis de los resultados de la gestión a nivel de indicadores y iv) recomendaciones. Estos resultados son consolidados en informes semestrales y anuales preparados por la Dirección General de Presupuesto Nacional, los cuales son remitidos a conocimiento de la Asamblea Legislativa.

8.3 Recursos recibidos por las unidades responsables de la prestación de servicios

B

Respecto a la disponibilidad de información sobre el nivel de recursos efectivamente recibidos por las unidades responsables de la prestación de servicios de primera línea en Costa Rica, con especial atención en los sectores de salud y educación. En el primer caso, referida a los recursos trasladados a los Centros de Atención Integral para la atención de menores tanto en educación y atención preescolar como nutrición preventiva, mientras que, en el segundo a las transferencias a las Juntas de Educación y Juntas Administrativas de Escuelas, encargadas de actividades administrativas para el funcionamiento de las escuelas y colegios.

El gasto del Ministerio de Educación Pública (MEP) representó en 2021 el 24.9% del gasto total del Gobierno Central presupuestario⁸⁹ y, un componente importante de ese gasto deviene de las transferencias que se realizan a las mencionadas juntas, que suman en total alrededor de 5,000. Las Juntas de Educación y Juntas Administrativas son entidades de derecho público, cuya creación está prevista en el Código de Educación de 1944 y en la Ley Fundamental de Educación de 1957 y están sometidas a la tutela administrativa del Poder Ejecutivo, por medio del MEP, como rector del sector educación.

Este Ministerio paga directamente los salarios de los educadores y ejecuta su presupuesto de gastos no salariales a través de transferencias a las Juntas de Educación y Juntas Administrativas, cuya operación se debe ajustar a lo establecido en el Decreto Ejecutivo 38249-MEP Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas, del 14 de marzo de 2014 y sus modificaciones.

En conformidad y cumplimiento con el mencionado reglamento, las Juntas Escolares y las Juntas Administrativas deben enviar al Departamento de Gestión de Juntas del MEP informes trimestrales sobre el uso y los saldos pendientes de ejecución de las transferencias. Estos informes se deben presentar dentro de los primeros días hábiles de la finalización de cada trimestre y ordenados según la fuente de financiamiento. Los informes luego son consolidados por región educativa y se tuvo

⁸⁹ Liquidación de Presupuesto 2021 de la Contraloría General de la República.

evidencia de la preparación de los mismos en los últimos tres periodos fiscales.⁹⁰ El Ministerio de Educación ha desarrollado y pone a disposición de las juntas un sistema informático para posibilitar el reporte mensual de la ejecución⁹¹. Los recursos que se transfieren a las Juntas de Educación y Juntas Administrativas se gestionan en la Caja Única de la Tesorería Nacional.

En el caso del Ministerio de Salud, no se obtuvo evidencia razonable de que se generaran informes como se requieren en las buenas prácticas internacionales. Si bien es cierto, que el Ministerio de Salud cuenta con el Consejo Técnico de Asistencia Médico Social (CTAMS) que aporta recursos para los centros de atención primaria en salud (CEN/CINAI), los informes recibidos solo muestran información agregada de ejecución presupuestaria y resultados.

8.4 Evaluación de desempeño para la prestación de servicios **C**

La Contraloría General de la República analiza con criterio independiente los informes de resultados físicos preparados por el Ministerio de Hacienda y el MIDEPLAN y adicionalmente, de manera selectiva, realiza verificaciones de algunos programas.

Cuadro 2.9
Resumen de los resultados sobre la calidad de la información reportada en el seguimiento anual de metas del PNDIP 2019-2022 contenidas en la Ley de Presupuesto del periodo 2021

Sector	Meta del PNDIP 2019-2022	Opinión sobre calidad de la información	Institución	Programa del Presupuesto 2021	Número de Informe
Infraestructura y Transporte	5.290 kilómetros anualmente conservados de la red vial nacional asfaltada. (Meta 2021: 5.290 kilómetros anualmente conservados)	Opinión denegada	Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI)	Programa 332 Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI)	DFOE-CIU-IF-00002-2022
Infraestructura y Transporte	100% de avance de obra y ampliación a 4 carriles de la ruta nacional 32, sección: intersección con la ruta nacional 4-Limón (Meta 2021: 50% de avance de obra)	Opinión denegada	Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI)	Programa 332 Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI)	DFOE-CIU-IF-00002-2022
Infraestructura y Transporte	30% de avance de obra Ampliación y mejoramiento del Corredor Vial San José - San Ramón (Meta 2021: 15% de avance de obra)	Opinión denegada	Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI)	Programa 332 Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI)	DFOE-CIU-IF-00002-2022
Salud, Nutrición y Deporte	98 días hábiles para la inscripción de medicamentos. (Meta 2021: 113 días hábiles)	Opinión denegada	Ministerio de Salud	Subprograma 1 Rectoría de la Producción Social de la Salud	DFOE-BIS-IF-00005-2022
Salud, Nutrición y Deporte	16 días hábiles para la renovación de la inscripción de medicamentos con declaración jurada. (Meta 2021: 31 días hábiles)	Opinión denegada	Ministerio de Salud.	Subprograma 1 Rectoría de la Producción Social de la Salud	DFOE-BIS-IF-00005-2022
Ciencia, Tecnología, Telecomunicaciones y Gobernanza Digital	1.000 nuevas personas en procesos de educación y formación técnica y profesional (EFTP) (Meta 2021: 250 nuevas personas)	Opinión Adversa	Ministerio de Ciencia, Innovación, Tecnología y Telecomunicaciones (MICITT)	Programa 893 Coordinación y desarrollo Científico y Tecnológico	DFOE-CAP-IF-00004-2022
Salud, Nutrición y Deporte	13,8% de nacimientos en mujeres adolescentes de 10 a 19 años. (Meta 2021: 13,92%)	Opinión Adversa	Ministerio de Salud.	Subprograma 1 Rectoría de la Producción Social de la Salud	DFOE-BIS-IF-00005-2022
Ciencia, Tecnología, Telecomunicaciones y Gobernanza Digital	100 proyectos nuevos de I+D+i. (Meta 2021: 25 proyectos nuevos)	Opinión con salvedades	Ministerio de Ciencia, Innovación Tecnología y Telecomunicaciones	Programa 893 Coordinación y desarrollo Científico y Tecnológico	DFOE-CAP-IF-00004-2022
Ambiente, Energía y Mares	40% de la biodiversidad de Costa Rica conservada y usada de manera sostenible, justa y equitativa (Meta 2021: 10% de avance)	Opinión Favorable	Comisión Nacional para la Gestión de la Biodiversidad (CONAGEBIO)	Programa 880 Sistema Nacional de Áreas de Conservación (SINAC)	DFOE-SOS-IF-00001-2022
Ministerio de Economía, Industria y Comercio	6.896 administrados capacitados en derechos del consumidor; obligaciones de los comerciantes, metrología y defensa comercial. (Meta 2021: 2.142 administrados capacitados)	Opinión Favorable	Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC)	Programa 233 Protección del Consumidor	DFOE-GOB-IF-00004-2022

Nota: Estas metas son estratégicas para el desarrollo del país y para la gestión institucional de los ministerios que las ejecutan, y sus resultados fueron reportados por las mismas instituciones tanto para el seguimiento del PNDIP (MIDEPLAN) como para el Presupuesto Nacional (DGPN). Fuente: Elaboración propia con base en los resultados de auditorías de cumplimiento sobre la calidad de la información reportada en el Informe Anual 2021, Balance de Resultados del PNDIP del Bicentenario, ejecutadas por la CGR.

Fuente: Contraloría General de la República. Dictamen del Informe de Resultados Físicos del Presupuesto de la República del Periodo 2021. DFOE-FIP-IF-00005-2022.

⁹⁰ Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas, art 108.

⁹¹ El sistema informático se denomina Sistema Mensual de Saldos, e incluye perfil para el contador, el director regional y administrativo.

La emisión de criterio sobre los informes de resultados físicos se fundamenta en lo establecido en la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos la cual explicita que tanto para el informe de resultados físicos de los programas como el informe sobre el cumplimiento de las acciones estratégicas que elaborarán el Ministerio de Hacienda y el MIDEPLAN respectivamente⁹², corresponde a la Contraloría remitir estos informes y su dictamen a la Asamblea Legislativa, como efectivamente lo ha hecho en los últimos tres periodos⁹³. Las evaluaciones realizadas por el órgano contralor se enfocan principalmente en la calidad de la información de cumplimiento de metas y la efectividad conseguida por las instituciones responsables de las metas seleccionadas para evaluación.

En los últimos periodos el órgano contralor ha puesto especial énfasis en la fiscalización de los informes de resultados asociados al cumplimiento de metas del PNDIP⁹⁴ para lo cual tiene debidamente categorizados los tipos de opinión que puede externar al respecto y los ha realizado con enfoque sectorial, considerando al efecto la sectorización que establece dicho plan. Para el periodo 2021 consideró cinco ministerios, a saber: i) Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC); ii) Ministerio de Salud; iii) Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE); iv) Ministerio de Ciencia, Tecnología y Telecomunicaciones (MICITT); y v) Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT). En el Cuadro 2.9 arriba, se presenta un resumen de las opiniones de la CGR resultantes de las auditorías realizadas para el último periodo presupuestario.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-8 Información de desempeño para la prestación de servicios (M2)	B+	B+	La inclusión de información de desempeño en el presupuesto se mantiene como en la evaluación anterior. Sin embargo, ahora se realizan un mayor número de evaluaciones para asegurar que la producción pública institucional genera los resultados esperados por la planificación.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
8.1 Programación del desempeño para la prestación de servicios	A	A	Todas las instituciones del Gobierno Central presentan información de desempeño a nivel de productos y resultados, de conformidad con la normativa para la formulación presupuestaria.
8.2 Resultados de desempeño para la prestación de servicios	A	A	Todas las instituciones del Gobierno Central presentan y publican información sobre los productos entregados y los resultados alcanzados, de conformidad con la normativa establecida por el MH y MIDEPLAN.
8.3 Recursos recibidos por las unidades responsables de la prestación de servicios	B	B	El MEP recopila, registra y publica información sobre los recursos recibidos por las Juntas de Educación y Juntas Administrativas de escuelas y colegios.

⁹² Art. 52, Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

⁹³ https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2022/SIGYD_D/SIGYD_D_2022007830.pdf.

⁹⁴ https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2022/SIGYD_D/SIGYD_D_2022007821.pdf.

8.4 Evaluación de desempeño para la prestación de servicios	D	C	La Contraloría General de la República realiza evaluación y dictamen de los informes de resultados de gestión elaborados por el MH y MIDEPLAN y también auditorías sobre cumplimiento de metas en algunos ministerios.
---	---	---	--

Reformas en Proceso

El Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Planificación y Política Económica mediante una comisión conjunta trabajan en el perfeccionamiento de criterios y orientaciones para lograr una mejor aplicación de la Gestión por Resultados, aspecto que tal y como fue ya indicado, también está explícitamente considerado en el proyecto de Hacienda Digital.

ID-9 Acceso público a la información fiscal

A

Este indicador valora la integridad de la información fiscal de acceso público, tomando como parámetros de evaluación elementos específicos de información que se considera fundamental que se pongan a disposición del público conforme la adecuada transparencia que debe tenerse en la gestión de recursos públicos, considerando al efecto su disponibilidad y oportunidad. La evaluación se realiza considerando el último periodo fiscal concluido, el año 2021 y teniendo como referencia la información del Gobierno Central presupuestario.

En Costa Rica existen muchas leyes relacionadas con el derecho de acceso a la información por parte del ciudadano⁹⁵, resultando de especial interés que la propia Constitución Política garantiza la libertad de petición de información, en forma individual o colectiva, ante cualquier funcionario público o entidad oficial, y el derecho a obtener pronta resolución⁹⁶. Por otra parte, la Ley 8131 de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos, establece que, en aras de la transparencia, el presupuesto debe ser asequible al conocimiento público, por los medios electrónicos y físicos disponibles⁹⁷.

Complementariamente, en lo relativo a la información a considerar para efectos de este indicador, la Ley 8422 Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, y sus reformas, desarrolla en su contenido una serie de normas relacionadas con el derecho de acceso a la información pública y al libre acceso a la información y señala que es de interés público la información relacionada con el ingreso, la presupuestación, la custodia, la fiscalización, la administración, la inversión y el gasto de los fondos públicos⁹⁸.

Para efectos del presente diagnóstico, se ha evidenciado que las instituciones en Costa Rica cumplen con estas disposiciones legales vigentes.

9.1 Acceso público a la información fiscal

A

En términos generales, en Costa Rica se ha venido promoviendo la adecuada información sobre la gestión de los recursos públicos. En atención a la metodología PEFA, se debe considerar la disponibilidad de determinada información relativa a la gestión financiera pública en plazos y

⁹⁵ https://www.dhr.go.cr/Red_de_transparencia/indice_transparencia/jurisprudencia/compendio_acceso_informacion_2013.pdf.

⁹⁶ Art. 27, Constitución Política de la República de Costa Rica.

⁹⁷ Art. 6, inciso g), Ley 8131 de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

⁹⁸ Art. 7, Ley 8422 Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública de 6 de octubre de 2004.

condiciones definidos por las buenas prácticas internacionales. Los requerimientos se presentan a continuación divididos entre elementos básicos y adicionales:

Requisito	Cumplimiento
Elementos básicos	
<p>1. Documentación de la propuesta de presupuesto anual del Ejecutivo. Se pone a disposición del público un conjunto completo de los documentos que son parte del proyecto de presupuesto del Poder Ejecutivo en el plazo máximo de una semana a partir de la presentación realizada ante el Poder Legislativo.</p>	<p>SI La totalidad de la documentación correspondiente al proyecto de presupuesto se publica en el portal oficial del Ministerio de Hacienda (www.hacienda.go.cr) el mismo día en que se remite a la Asamblea Legislativa para su revisión, discusión y aprobación. Asimismo, la Asamblea Legislativa la publica en su propio portal informático. https://www.hacienda.go.cr/docs/PresentacionProyectoLey2022.pdf</p>
<p>2. Presupuesto promulgado. La ley de presupuesto anual aprobada por el Poder Legislativo se publica dentro del plazo de dos semanas a partir de la aprobación de la ley.</p>	<p>SI La Ley de Presupuesto de la República se publica en la Gaceta Oficial dentro de las dos semanas siguientes a su promulgación y en el portal oficial del Ministerio de Hacienda (www.hacienda.go.cr) el mismo día de su publicación en la Gaceta Oficial. https://www.hacienda.go.cr/Presupuesto.html</p>
<p>3. Informes de ejecución presupuestaria en el curso del ejercicio. Los informes se ponen a disposición del público de forma regular en el plazo de un mes a partir de su emisión, en las condiciones que establece el ID-28.</p>	<p>SI El Ministerio de Hacienda elabora y publica reportes mensuales de ejecución presupuestaria y dos informes semestrales con información analítica en su portal oficial. Estos documentos se presentan ocho semanas después de vencido el periodo, pero se ponen a disposición del público tan pronto termina su elaboración y presentación. https://www.hacienda.go.cr/Presupuesto.html</p>
<p>4. Liquidación o informe anual de ejecución presupuestaria. El informe se pone a disposición del público en el plazo de seis meses a partir del cierre del ejercicio fiscal correspondiente.</p>	<p>SI El Ministerio de Hacienda elabora un informe anual de evaluación de la gestión presupuestaria del año fiscal correspondiente que se hace público dentro de los tres meses de concluido el año fiscal. Existe también un informe de seguimiento y de evaluación semestral. https://www.hacienda.go.cr/Presupuesto.html</p>
<p>5. Informe financiero anual auditado, que incorpora el informe de auditoría externa o está acompañado de este. Los informes se ponen a disposición del público dentro de los 12 meses a partir del cierre del ejercicio fiscal correspondiente.</p>	<p>SI El MH y la CGR publican en sus portales informáticos respectivos (www.hacienda.go.cr y www.cgr.go.cr) el informe financiero anual auditado dentro de los 12 meses de finalizado el ejercicio. https://sites.google.com/cgr.go.cr/rendicion-hacienda-publica/2021?authuser=0</p>
Elementos adicionales	
<p>6. Declaración previa al presupuesto. Los parámetros amplios de la propuesta de presupuesto del Ejecutivo sobre gastos, ingresos planificados y deuda se ponen a disposición del público por lo menos cuatro meses antes del comienzo del</p>	<p>SI El Marco Fiscal de Mediano Plazo 2021-2025 preparado y publicado por el Ministerio de Hacienda en abril de 2021 incluye elementos que permiten ser considerado como la declaración previa al presupuesto, en tanto presenta no solo las proyecciones macroeconómicas de ingresos y gastos, sino también análisis de impacto de políticas en el análisis de escenarios pasivo y activo que</p>

<p>ejercicio económico y dos meses antes de la presentación de la propuesta de presupuesto del Poder Ejecutivo al Poder Legislativo.</p>	<p>se incluye en el mismo. Dicho documento es publicado dentro del plazo establecido por la metodología (se publicó en abril 2021) e incluye las debidas explicaciones.</p> <p>https://www.hacienda.go.cr/docs/MFMP2021_2025.pdf</p>
<p>7. Otros informes de auditoría externa. Todos los informes no confidenciales sobre las operaciones consolidadas del Gobierno Central se ponen a disposición del público dentro de los seis meses posteriores a la presentación.</p>	<p>SI La Contraloría General de la República publica en su sitio oficial www.cgr.go.cr la totalidad de los informes sobre las operaciones consolidadas del Gobierno Central dentro de un plazo menor a los seis meses posteriores a la presentación y realiza la evaluación de los informes de liquidación presupuestaria.</p> <p>https://sites.google.com/cgr.go.cr/rendicion-hacienda-publica</p>
<p>8. Resumen de la propuesta de presupuesto. Un resumen simple y claro del presupuesto del Poder Ejecutivo o del presupuesto promulgado, accesible para personas que no son expertas en presupuestos (“presupuesto ciudadano”), traducido, donde sea aplicable, al idioma local de mayor uso, dentro de un plazo de dos semanas a partir de la presentación del proyecto de presupuesto del Poder Ejecutivo al Poder Legislativo o dentro un mes a partir de la aprobación del presupuesto, respectivamente.</p>	<p>SI El MH publica dentro de las dos semanas siguientes a la remisión a la Asamblea Legislativa un resumen del proyecto de presupuesto y dentro de los dos meses siguientes a su aprobación un resumen del presupuesto aprobado. Ha realizado un esfuerzo para ofrecer de manera resumida el Presupuesto Ciudadano.</p> <p>https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/Presupuesto/Folleto%20Ley%20Presupuesto%20Nacional.pdf</p>
<p>9. Previsiones macroeconómicas. Las previsiones, como se valoran en el ID-14.1, se ponen a disposición del público en el plazo de una semana a partir de su validación.</p>	<p>SI El MH hace público el Marco Fiscal de Mediano Plazo mediante su portal informático y es publicado previo a la presentación del proyecto de presupuesto.</p> <p>https://www.hacienda.go.cr/docs/MFMP2021_2025.pdf</p>

El Gobierno Central en Costa Rica pone a disposición del público todos los documentos básicos y adicionales en las condiciones de plazo y oportunidad requeridos por la metodología.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
<p>ID-9 Acceso público a la información fiscal</p>	<p>A</p>	<p>A</p>	<p>Se mantiene el resultado de la evaluación anterior, reflejando la buena práctica de ofrecer al ciudadano información fiscal clave, la cual está disponible tanto el portal informático del MH, como en la Contraloría General de la República y la Asamblea Legislativa.</p>
<p>Dimensiones</p>			<p>Justificación de Dimensiones 2022</p>
<p>9.1 Acceso público a la información fiscal</p>	<p>A</p>	<p>A</p>	<p>El Gobierno Central en Costa Rica pone a disposición del público todos los documentos básicos y adicionales en las condiciones requeridas por la metodología.</p>

Reformas en proceso

El proyecto Hacienda Digital considera mejoras en diferentes sistemas de información del Ministerio de Hacienda que se espera impacte positivamente no solo la oportunidad sino también la calidad de la información generada. Puntualmente, entre los beneficios del proyecto se destacan:

- a) Implementación y simplificación de los procedimientos administrativos donde se establecerá el uso de plataformas electrónicas para tener acceso en línea a los expedientes y copias certificadas de los documentos que se presenten.
- b) Diseño de todos los servicios del Ministerio de Hacienda bajo el nuevo modelo centrado en las personas que sea inclusivo, seguro, enfocado en su experiencia y la protección de sus datos. Además, habrá mayor transparencia en la gestión de trámites.
- c) Información oportuna y de alta calidad, lo cual permitirá contar con una base sólida para gestionar y utilizar esa información para la toma de decisiones a lo interno de la Administración Pública y entes desconcentrados.
- d) Información oportuna y de alta calidad, para que las organizaciones de la sociedad civil y el sector académico, puedan contar con información de calidad, que les permita realizar estudios y análisis para distintos fines⁹⁹.

2.3 Gestión de activos y pasivos

Los indicadores ID-10 a ID-13 valoran, de forma conjunta, la gestión eficaz de los activos y pasivos públicos. Es decir, estos indicadores buscan establecer que existe una optimización en el uso de los recursos disponibles al Estado, a través de inversiones públicas más eficientes, inversiones financieras que generen rendimientos adecuados, enajenación de activos fijos que siguen reglas claras, contratación de deuda que minimicen los costos asociados a su servicio y el seguimiento adecuado de los riesgos fiscales existentes, con el fin de poder adoptar puntualmente medidas de mitigación oportunas.

ID-10 Informe de riesgos fiscales

C

Este indicador se orienta a evaluar la gestión de los riesgos fiscales que pueden afectar al Gobierno Central, especialmente los provenientes de la posición financiera de las empresas públicas y los gobiernos subnacionales, así como también de los pasivos contingentes explícitos de sus propios programas y proyectos. Para esta evaluación se toma como período crítico el año fiscal 2021.

El seguimiento de la situación financiera de las empresas públicas es responsabilidad de la Contabilidad Nacional, entidad que consolida anualmente la información financiera sobre tales entidades, pero no produce información sobre riesgos fiscales derivados de deuda, déficit fiscal, pérdidas operativas, y en general de la operación regular de estas organizaciones. Por su parte, la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP) prepara cada año el informe anual de la consolidación de cuentas de ingresos, gastos y financiamiento del sector público, basado en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas del FMI versión 1986, que incluye a las empresas públicas y los Gobiernos Municipales, pero este informe no se ocupa del análisis de riesgos.

⁹⁹ Revista Hacienda Digital (marzo 2022), pág. 6: [https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/HaciendaDigital/Revista%20Hacienda%20Digital%201%20\(marzo%202022\).pdf](https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/HaciendaDigital/Revista%20Hacienda%20Digital%201%20(marzo%202022).pdf).

Por otra parte, la Contraloría General de la República (CGR), en su calidad de órgano rector del control externo del sector público costarricense, tiene la responsabilidad de supervisar la gestión de todas las entidades, entre las que se encuentran las instituciones descentralizadas, las empresas públicas y los Gobiernos Municipales. La CGR ha desarrollado instrumental técnico para analizar el desempeño de estas entidades públicas para hacer una valoración general de los riesgos fiscales, sobre los cuales ha incluido conclusiones y recomendaciones en sus informes anuales¹⁰⁰.

Desde el año 2020, el Ministerio de Hacienda ha preparado un informe de riesgos fiscales, que incluye información sobre los riesgos macroeconómicos, de deuda pública, de desastres naturales, de empresas públicas, de garantías de deuda, de contratos de concesión, sector financiero público, gobiernos subnacionales, alianzas público/privadas (APP), y seguridad social y salud. La Dirección General de Crédito Público ha desarrollado adicionalmente análisis individuales para cada una de estas categorías de riesgo y ha sido encargada de integrar y actualizar el Informe General de Riesgos Fiscales, documento que se publica en el portal informático del MH.

Finalmente, la Contabilidad Nacional emitió en 2021 un informe con corte al 31 de diciembre de ese año, sobre 'Contingentes y Garantías', el cual hace un esfuerzo por recoger los pasivos contingentes y las garantías otorgadas por el Gobierno Central y contribuye a tener un panorama más completo de los principales riesgos que este enfrenta. Este informe fue preparado en atención a lo establecido en la Norma 19 de las NICSP: Provisiones, Pasivos y Otros Contingentes.

10.1 Seguimiento a las empresas y corporaciones públicas

B

La mayor parte de las empresas públicas preparan y publican estados financieros auditados, en atención a la aplicación de las NIIF y conforme a las orientaciones que al efecto ha establecido la Contabilidad Nacional. Esta dirección recibe los estados financieros y los consolida a las restantes instituciones públicas, de manera que remite, junto a la liquidación presupuestaria del periodo 2021, el resultado consolidado. Para el año de referencia recibió los estados financieros de 13 de las 15 empresas no financieras que debían ser consideradas, ello en virtud de que la Contabilidad Nacional considera únicamente las empresas públicas propiedad del Gobierno Central¹⁰¹.

En el siguiente cuadro se muestra la información sobre la práctica de elaboración y publicación de los EEFF de las empresas públicas del ámbito de supervisión del Gobierno Central, junto con las opiniones de los auditores externos. Todos los informes publicados se entregaron dentro de un plazo inferior a los seis meses establecidos por las buenas prácticas internacionales e incluyen, en atención a lo establecido en las NIIF, el reporte de los pasivos contingentes.

Por otra parte, el Informe sobre Riesgos Fiscales para 2021 preparado por la Dirección General de Crédito Público, realiza un análisis específico sobre el riesgo asociado a las empresas públicas e incluye un análisis individual de las cuatro empresas con mayor patrimonio (94%) y número de colaboradores (83%). Estas empresas públicas son el Instituto Costarricense de Electricidad (ICE), el Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados (A&A), la Refinadora Costarricense de Petróleo S.A. (RECOPE) y el Instituto Costarricense de Ferrocarriles (INCOFER), las cuales agrupan además un porcentaje significativo de la deuda total registrada de las Empresas Públicas No Financieras al cierre del ejercicio fiscal 2019.

¹⁰⁰ Contraloría General de la República. Urgente Retorno a la Sostenibilidad Fiscal: Desafíos del Endeudamiento en entornos de vulnerabilidad Fiscal - https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2021/SIGYD_D/SIGYD_D_2021023860.pdf.

¹⁰¹ Las empresas públicas registradas en el clasificador institucional del presupuesto suman dieciocho, pero tres de ellas corresponden al ámbito de supervisión de los Gobiernos Municipales y, por tanto, no al del Gobierno Central.

Cuadro 2.10
Estados Financieros de las Empresas Públicas No Financieras, 2021

No.	Empresa Pública	EEFF Auditados	EEFF Publicados	Opinión
1	Acueductos y Alcantarillados	Si	Si	Calificada
2	Consejo Nacional de Producción	Si	Si	Calificada
3	Editorial Costa Rica	No	No	NA
4	Refinadora Costarricense de Petróleo S.A.	Si	Si	Calificada
5	Sistema Nacional de Radio y Televisión	Si	Si	Favorable
6	Fábrica Nacional de Licores	Si	Si	Calificada
7	Junta de Protección Social	Si	Si	Calificada
8	Correos de Costa Rica S.A.	Si	Si	Con Salvedades
9	Instituto Costarricense de Electricidad	Si	Si	Calificada
10	Red de Servicios de Salud	Si	Si	Calificada
11	Compañía Nacional de Fuerza y Luz	Si	Si	Calificada
12	Radiográfica Costarricense S.A.	Si	Si	Calificada
13	Instituto Costarricense de Ferrocarriles	Si	Si	Favorable
14	Instituto Costarricense de Puertos del Pacífico	Si	Si	Favorable
15	Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica	No	No	NA

Fuente: Elaboración propia con base en consulta a sitios web de las empresas pública, 2022.

Adicionalmente, a partir de las recomendaciones sobre ‘gobernanza corporativa’ emitidas por la OECD en sus informes de evaluación para la incorporación de Costa Rica al organismo, el Gobierno Central dispuso la creación de la Unidad para la Dirección y Coordinación de la Propiedad Accionaria del Estado y de la Gestión de las Instituciones Autónomas, que tiene entre sus responsabilidades y atribuciones la definición de un marco de gobierno corporativo para las empresas públicas en Costa Rica¹⁰². Esta Unidad ha elaborado el 2021 un Reporte Agregado sobre el Conjunto de Empresas de Propiedad del Estado¹⁰³. Este informe, a pesar de ser una contribución sustantiva al análisis del sector, solo realiza un análisis de forma individual a las empresas, sin llegar a hacer una consolidación sobre la situación financiera del sector en su conjunto.

10.2 Seguimiento a los gobiernos subnacionales

D

Para el monitoreo de riesgos provenientes de los Gobiernos Municipales, conforme las buenas prácticas internacionales se requiere la publicación de estados financieros anuales auditados dentro de los nueve meses siguientes a partir del cierre del ejercicio fiscal y que al menos una vez al año el Gobierno Central publique un informe consolidado de la posición financiera de los mismos.

Los Gobiernos Municipales en Costa Rica están facultados para contratar crédito por su propia cuenta y solo en los casos que requieran garantía soberana deben pasar por un proceso de estudio por parte del Ministerio de Hacienda y ser autorizados por la Asamblea Legislativa.

¹⁰² Decreto Ejecutivo 40696 del 20 de octubre del 2017.

¹⁰³

<https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/DocumentosVarios/Reporte%20Agregado/Reporte%20Agregado%202021%20F.pdf>

Pocas Municipalidades preparan y publican estados financieros auditados. En 2021 específicamente, solo dos: el Gobierno Municipal de San José y el Gobierno Municipal de Desamparados presentaron EEFF auditados. Estas dos Municipalidades representan, conjuntamente, alrededor del 15% del monto presupuestado por todos los municipios para el año 2021.

Si bien las Municipalidades cumplen con la elaboración y envío de estados financieros a la Contabilidad Nacional para efectos de la generación de estados consolidados, dichos estados en la mayoría de los casos no son auditados ni publicados por las respectivas municipalidades.

La Dirección General de Crédito Público elaboró en 2020 un informe de riesgos fiscales asociados a la gestión municipal.

10.3 Pasivos contingentes y otros riesgos fiscales

C

En las normas contables vigentes se establece la obligatoriedad de realizar un análisis de las obligaciones contingentes, para lo cual se establecen orientaciones y se obtiene información sobre contingencias explícitas como demandas al Estado. Al efecto, la DGCN ha dispuesto un sistema de información, denominado ‘Sistema Gestor’, que permite a los ministerios registrar información que se utiliza para preparar las notas a los Estados Financieros sobre contingencias y los reportes relevantes.

Para el periodo fiscal 2021, la Contabilidad Nacional preparó, con corte a diciembre de ese año, una nota complementaria a los Estados Financieros consolidados con información sobre Contingentes y Garantías. Esta nota sobre pasivos contingentes se basa en información de registro suministrada por la mayor parte de Ministerios (al menos 89% del total), la misma que se presenta en el cuadro siguiente:

Cuadro 2.11
Resumen de Pasivos Contingentes, 2021

Poder Ejecutivo										
Resumen de Pasivos Contingentes										
Al 31 de Diciembre 2021										
(Expresado en Colones)										
Descripción	Ref.	Información Actualizada		Colones	Dólares	Euros	T.C.	Conversión \$	Total	
		Oficio	Número							Fecha
Procesos Activos en Contra del Estado- Tribunal Fiscal Administrativo		DF-001-2022		03.01.2022	3 477 159 602,96	0,00	0,00	642,66	0,00	3 477 159 602,96
Procesos Activos en Contra del Estado - Pagos Indevidos - Tribunal Aduanero Nacional		TAN-005-2022		12.01.2022	0,00	0,00	0,00	642,66	0,00	0,00
Procesos Activos donde el Estado es Demandado - Poder Ejecutivo -		Módulo Gestor y Correos Electrónicos		31.12.2021	247 691 331 564,56	0,00	0,00	642,66	0,00	247 691 331 564,56
Procesos Activos en Contra del Estado - Dirección General de Aduanas		Correo Electrónico		25.01.2022	1 914 567 106,29	0,00	0,00	642,66	0,00	1 914 567 106,29
Arbitrajes Internacionales - Dirección de Crédito Público -		DREDP-005-2022 y CONSTANCIA N°18-2022 DREDP		20.01.2022	0,00	537 941 679,88	0,00	642,66	345 713 599 991,68	345 713 599 991,68
Deuda Estatal No Conciliada - Caja Costarricense del Seguro Social - Dirección de Crédito Público		DREDP-005-2022 y CONSTANCIA N°18-2022 DREDP		20.01.2022	0,00	3 766 198 005,86	0,00	642,66	2 420 384 810 445,99	2 420 384 810 445,99
Total					253 083 058 273,81	4 304 139 685,74	0,00		2 766 098 410 437,67	3 019 181 468 711,47

Fuente: Sistema Gestor Contable; Correos Electrónicos Ministerios de Gobernación y Policía, Seguridad Pública, MAG, MEIC y Cultura y Juventud.

Fuente: Nota a los Estados Financieros preparada por la Contabilidad Nacional, 2021

No obstante, más allá de los análisis que podrían realizarse respecto a criterios de valoración de las mismas en función de la correcta aplicación de la normativa contable, las mismas se refieren instituciones consideradas en las dimensiones 10.1 y 10.2, de manera que no cubrirían lo evaluado específicamente en esta dimensión.

Si bien normativamente, los conceptos y orientaciones sobre la naturaleza de los pasivos contingentes y la obligación de hacerles seguimiento continuo y revelarlos en los informes financieros del Gobierno Central son amplias y consistentes con las normas internacionales correspondientes, en la actualidad la Contabilidad Nacional no tiene un análisis que trate específicamente sobre este tema, más allá de la información ya presentada y más específicamente a los otros riesgos fiscales.

Por su parte, se ha concretado un avance relevante es la preparación del Informe de Riesgos Fiscales por parte de la Dirección General de Crédito Público, el mismo aún no incluye la cuantificación de todos los riesgos fiscales.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-10 Gestión de los Riesgos Fiscales (M2)	D+	C	Se presenta un avance significativo, en virtud de que se ha logrado concretar por dos años seguidos la emisión de un Informe de Riesgos Fiscales, así como de la preparación y presentación, por parte de las empresas públicas, de informes financieros auditados a la Contabilidad Nacional como parte del proceso de adopción de las NICSP. Se mantiene la debilidad en cuanto a las pocas municipalidades que emiten y publican estados financieros auditados.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
10.1 Seguimiento a las empresas y corporaciones públicas.	C	B	Todas las empresas públicas preparan, remiten y publican estados financieros auditados dentro de los seis meses de finalizada la gestión fiscal correspondiente. El Gobierno Central prepara un informe agregado de las empresas públicas, pero todavía no un informe consolidado del desempeño financiero del sector.
10.2 Seguimiento a los Gobiernos Subnacionales.	D	D	Muy pocos Gobiernos Municipales publican estados financieros auditados. No obstante, remiten EEFF a la Contabilidad Nacional, que genera el informe consolidado. Existe también un informe anual de los riesgos fiscales que generan los gobiernos subnacionales.
10.3 Pasivos contingentes y otros riesgos Fiscales	C	C	Las entidades y organismos del Gobierno Central cuantifican algunos pasivos contingentes significativos en sus informes financieros y los reportan a la Contabilidad Nacional, que los consolida e incluye en notas los EEFF anuales. En sentido estricto no se emite aún un informe comprensivo anual de riesgos fiscales.

Reformas en Proceso

En los últimos años, la Contabilidad Nacional ha continuado con grandes esfuerzos para promover la aplicación de las NICSP en todo el sector público, incluyendo en los Gobiernos Municipales, aunque en este caso, por su nivel de autonomía el proceso tiene menor nivel de compromiso. Se espera que la continuidad del proceso y el ejemplo de las pocas municipalidades que ya han

introducido la práctica de contar con estados financieros auditados, motive a las demás para hacerlo.

La continuidad de los esfuerzos de la Unidad para la Dirección y Coordinación de la Propiedad Accionaria del Estado y de la Gestión de las Instituciones Autónomas y el fortalecimiento de los instrumentos de seguimiento contribuirá a la adecuada cuantificación y gestión de los riesgos fiscales asociados con este subsector, teniendo como un primer espacio de mejora la generación de un informe consolidado para las empresas públicas.

ID-11 Gestión de la inversión pública

C+

El presente indicador valora si el sistema de inversión pública en Costa Rica cumple con cuatro criterios definidos en la metodología PEFA, específicamente: i) el alcance y calidad de la evaluaciones económicas a las que se someten los proyectos de inversión pública para determinar su factibilidad; ii) la priorización técnica de los proyectos; iii) la incorporación en el presupuesto de los costos del proyecto durante todo el ciclo de vida de la inversión, incluidos sus costos operativos y de mantenimiento; y iv) la disponibilidad de instrumentos de seguimiento físico/financieros adecuados para informar la toma de decisiones. El ámbito de la evaluación es el Gobierno Central y, al efecto, el conjunto total de proyectos de inversión incluidos en el banco de proyectos del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) en el año 2021.

De conformidad con lo establecido en la Ley 5525 de Planificación Nacional, la rectoría del SNIP le corresponde al Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN)¹⁰⁴. MIDEPLAN gestiona el SNIP a través de la Unidad de Inversiones Públicas, cuya función principal es asegurar el eficaz y eficiente funcionamiento del sistema y la implementación adecuada de las siguientes etapas del proceso de inversión pública. El SNIP está conformado por cuatro componentes: i) normas técnicas de inversión pública; ii) metodologías de formulación y evaluación de proyectos de inversión pública; iii) Banco de Proyectos de Inversión Pública; iv) capacitación en inversión pública¹⁰⁵.

La cobertura del sistema alcanza a todas las instituciones del Gobierno Central, incluidas las entidades descentralizadas no empresariales (también las empresas públicas y los Gobiernos Municipales, en tanto las inversiones se financien con recursos de transferencia), sin embargo, quedan por fuera los Poderes Legislativo y Judicial, junto con sus entidades u órganos auxiliares. Si bien estas entidades no son relevantes dentro del Banco de Proyectos del SNIP, son parte del Gobierno Central

11.1 Análisis económico de los proyectos de inversión

B

La formulación de los proyectos de inversión pública es responsabilidad de las entidades del Gobierno Central que los promueven, para lo cual deben identificar, preparar y evaluar sus proyectos de inversión atendiendo las normas técnicas, lineamientos y procedimientos establecidos por el SNIP. Según se establece en la Guía Metodológica General, todos los proyectos de inversión formulados, cualquiera sea su envergadura, deben presentarse de conformidad a las normas técnicas establecidas y efectuar los estudios de factibilidad (y/o prefactibilidad) de acuerdo a las metodologías vigentes. En la etapa de formulación, la Guía requiere que se presente información

¹⁰⁴ Art. 9, Ley 5525 de Planificación Nacional de fecha 2 de mayo de 1964.

¹⁰⁵ Art 6, ídem.

sobre las características técnicas del proyecto, incorporando los diferentes análisis requeridos, como: i) análisis de mercado, ii) análisis técnico, iii) análisis de reducción de riesgo a desastres, iv) análisis ambiental, v) análisis de los aspectos legales y administrativos del proyecto, que deben ser considerados para su ejecución y su evaluación.

La responsabilidad sobre la revisión y cumplimiento de las normas técnicas de inversión de los proyectos formulados por las instituciones del Gobierno Central recae sobre los Ministerios rectores sectoriales, quienes además deben emitir opinión sobre el análisis técnico/económico, el cual es requisito para iniciar el proceso de inscripción del proyecto en el Banco de Proyectos de Inversión Pública.

Como parte del proceso de inscripción, el MIDEPLAN se debe asegurar que los proyectos cumplan con todas las formalidades exigidas al efecto, a saber:

- a) contar con la evaluación técnica y el visto bueno de la rectoría sectorial;
- b) presentar el perfil de proyecto cumpliendo con las normas técnicas definidas en la Guía Metodológica General para la Identificación, Formulación, Ejecución y Evaluación de Proyectos de Inversión Pública, adjuntando la documentación correspondiente; y
- c) presentar la programación de inversiones por cada una de las etapas que integran el ciclo de vida del proyecto.

Para que un proyecto de inversión sea elegible para financiamiento y asignación de recursos en el presupuesto necesariamente debe haberse incluido previamente en el Banco de Proyectos de Inversión Pública. Conforme el reglamento de funcionamiento del SNIP, la priorización inicial de los proyectos les corresponde a las propias instituciones formuladoras y a MIDEPLAN otorgar la declaratoria de viabilidad del proyecto, antes de dar inicio a la fase de ejecución del proyecto. Para procesar esta declaratoria se consideran los avales técnicos y sectoriales, obtenidos previamente en las distintas etapas de la pre-inversión, como el respaldo técnico del proyecto y el MIDEPLAN centra su análisis en la revisión del cumplimiento de los instrumentos y la consistencia de los análisis para el desarrollo de las evaluaciones.

La totalidad de los proyectos incluidos en el Banco de Proyectos de Inversión Pública que corresponden a las entidades del Gobierno Central han cumplido con todo este procedimiento y en dicha base se encuentran publicadas y disponibles al público las evaluaciones económicas de los proyectos. No obstante, la cobertura del SNIP no es total para las instituciones que conforman el Gobierno Central, particularmente por la exclusión de las entidades que conforman el Poder Legislativo y Judicial.

11.2 Selección de los proyectos de inversión

C

Los proyectos seleccionados para financiamiento están priorizados por MIDEPLAN en base a los requerimientos del Plan Nacional de Desarrollo y de Inversión Pública (PNDIP), pero no se han identificado criterios de selección uniformes, explícitos y publicados para este propósito.

Si bien, en los últimos años, no se habían elaborado planes específicos de inversión pública, el plan de desarrollo para el periodo 2019-2022 incluye la planificación de la inversión pública de forma expresa y se denomina, por tanto, “Plan Nacional de Desarrollo e Inversión Pública 2019-2022”. En dicho plan se establecen las prioridades nacionales para el periodo considerado, particularmente para Infraestructura, Movilidad y Ordenamiento Territorial, y MIDEPLAN identifica los proyectos de inversión pública que están en preparación. No obstante, el documento no explicita los criterios utilizados en la priorización de dichos proyectos.

11.3 Determinación de costos de los proyectos de inversión

C

El Reglamento del Sistema Nacional de Inversión Pública¹⁰⁶ define el ciclo de vida de un proyecto de inversión como el proceso de transformación o maduración que experimenta todo proyecto de inversión a través de su vida, desde la expresión de una idea de inversión hasta el aprovechamiento de los bienes o servicios generados en cumplimiento de los objetivos y resultados esperados, según el tipo de proyecto.

Dicho ciclo de vida está conformado de tres fases: i) pre-inversión, que comprende las etapas de idea, perfil, prefactibilidad y factibilidad, ii) la ejecución, que comprende las etapas de elaboración del diseño y especificaciones o documento equivalente, financiamiento, licitación y contratación, pre ejecución y ejecución física y financiera del proyecto de inversión pública, y iii) fase de post inversión, que comprende las etapas de pre-operación y operación del proyecto.

Si bien esta última versión del Reglamento del Sistema Nacional de Inversión Pública plantea una visión más completa de los proyectos de inversión, abarcando también la fase de post inversión y, en ella, la etapa de operación del proyecto, esta es una versión de reciente publicación y, en ese sentido, aún no implementada plenamente. Es decir, el presupuesto aún no incorpora proyectos con montos asignados para periodos más allá del año de formulación.

Como complemento, la Guía Metodológica General para la Identificación, Formulación y Evaluación de Proyectos de Inversión Pública, reafirma esta instrucción requiriendo que los proyectos de inversión formulados sólo incluyan los costos recurrentes asociados a la fase de ejecución: i) costos de producción, ii) costos administrativos y iii) costos de venta y comercialización. En la práctica actual, se concreta solo la inclusión en el presupuesto de los gastos de capital correspondientes a los proyectos de inversión pública.

11.4 Seguimiento de los proyectos de inversión

B

El SNIP establece la importancia del seguimiento y la evaluación *ex post* de los proyectos con el fin de asegurar un uso eficiente y eficaz de los recursos disponibles. Sin embargo, la Unidad de Inversiones Públicas de MIDEPLAN no cuenta en la actualidad con los instrumentos para realizar un seguimiento sistemático de los proyectos de inversión pública que se encuentran en ejecución. En este sentido, el mandato de la UIP alcanza sólo a coordinar con el Área de Seguimiento y Evaluación de MIDEPLAN, el seguimiento a las políticas y los proyectos estratégicos del PNDIP.

La responsabilidad sobre el seguimiento de la ejecución de los proyectos de inversión recae sobre las entidades ejecutoras del mismo. Estas entidades reportan avances de ejecución física y financiera de forma semestral a través de sistemas propios de seguimiento de proyectos, pero bajo estándares establecidos por MIDEPLAN. Los informes son además publicados por MIDEPLAN y por las propias instituciones como parte de los informes de ejecución física y financiera¹⁰⁷.

Para el caso de los proyectos de inversión financiados con endeudamiento público, la Dirección General de Crédito Público, como Órgano Rector del Subsistema de Crédito Público, da seguimiento a las operaciones de crédito público y a los proyectos financiados con dichos recursos. Para ello ha desarrollado instrumental técnico-metodológico y lineamientos para el seguimiento de

¹⁰⁶ Decreto 43251-Plan, Reglamento para el funcionamiento del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) de fecha 15 de septiembre de 2021.

¹⁰⁷ <https://www.mopt.go.cr/wps/wcm/connect/b457bfd1-65ec-481f-8f8f-0874570e8987/Informe+anual+de+evaluacion+2021.pdf?MOD=AJPERES>.

los proyectos en ejecución, los cuales han sido comunicados a las Instituciones Ejecutoras y a las Unidades Ejecutoras y son de acatamiento obligatorio. Dicha Dirección hace un seguimiento periódico los proyectos y ha establecido canales de comunicación y coordinación con los ejecutores y realiza visitas en sitio a los proyectos.

La ejecución de los proyectos de inversión se realiza mayoritariamente a través de la conformación de Unidades Ejecutoras, que se crean sólo al efecto de la ejecución del mismo, respondiendo a las exigencias de los convenios firmados por los organismos internacionales de cooperación. Estas unidades ejecutoras, por lo general, dependen de la máxima autoridad de la entidad.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-11 Gestión de la inversión pública (M2)	C	C+	La evaluación de los proyectos de inversión se ha fortalecido con la introducción de normativa y herramientas para apoyar a las entidades presupuestarias con la evaluación de los proyectos de inversión que se registran en el Banco de Proyectos de Inversión Pública. Igualmente, hay avances en el costeo general de los proyectos de inversión, incorporando costos de operación, pero el alcance del SNIP no es completo en el Gobierno Central.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
11.1 Análisis económico de los proyectos de inversión	C	B	Se realizan análisis económicos, de conformidad con la metodología definida para evaluar todos los grandes proyectos de inversión, se publican sus resultados y MIDEPLAN realiza el análisis independiente de los resultados de este análisis. No obstante, dicho análisis se limita a los proyectos incluidos en el Banco de Proyectos, no incluye los que no requieren asignación en el Presupuesto Nacional.
11.2 Selección de los proyectos de inversión	C	C	La priorización inicial corresponde a las propias instituciones y MIDEPLAN prioriza los proyectos de inversión en el marco del PNDIP, pero no se publican explícitamente los criterios de priorización más allá de lo establecido en dicho plan.
11.3. Determinación de costos de los proyectos de inversión	D	C	En el proyecto de presupuesto, cada institución incluye los proyectos y el costo proyectado para el periodo presupuestario siguiente, pero no se incluye información para los años siguientes. Los proyectos correspondientes a las instituciones descentralizadas se incorporan en los presupuestos respectivos.
11.4. Seguimiento de los proyectos de inversión	B	B	Las entidades públicas cuentan con sistemas de información sobre los proyectos que miden avances físicos y financieros que son reportados de forma semestral e incorporados a la información de seguimiento de proyectos de MIDEPLAN, siguiendo procedimientos estándar definidos para tal efecto.

Reformas en Proceso

El 5 de mayo de 2022, se emitieron nuevas Normas Técnicas de Inversión Pública¹⁰⁸ con el propósito de facilitar los procedimientos de registro y actualización de la información en el

¹⁰⁸ <https://documentos.mideplan.go.cr/share/s/6Ui5x3f7QwY8i8slwz1cQ>.

Banco de Proyectos de Inversión Pública e incorporar la priorización, programación, presupuestación, canalización de proyectos con fuentes y modalidades de financiamiento, aspectos ambientales y la valoración de los riesgos relacionados con fenómenos naturales, entre otros aspectos.

Asimismo, esta nueva versión de las normas, explicita las responsabilidades relacionadas con los costos de mantenimiento de los proyectos, especificando que la institución deberá realizar los manuales necesarios para el mantenimiento, la pre-operación y operación (procedimientos, funcionamiento de tecnología, equipos, maquinaria u otros) de los proyectos bajo su responsabilidad. Además, que las instituciones deberán considerar los recursos necesarios para el funcionamiento adecuado de la etapa de operación del proyecto durante toda su vida útil, garantizando la continuidad de los bienes o servicios a la sociedad.

Complementariamente, el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica publicó la Guía Metodológica para la Planificación de la Etapa de Ejecución de Proyectos de Inversión Pública con el propósito de orientar a las instituciones para la preparación de la etapa de pre ejecución y ejecución y de los proyectos de inversión pública¹⁰⁹. Con esta herramienta se espera reducir contratiempos y sobre costos, los cuales se generan producto de la falta de claridad en la gobernanza del proyecto o en los instrumentos necesarios para la gestión, monitoreo y evaluación de la ejecución de los proyectos.

Mediante un proyecto de ley presentado a la Asamblea Legislativa se pretende superar la limitación del alcance del SNIP y mejorar la gobernanza del proceso de inversión pública¹¹⁰. La debida aplicación de esta normativa significará un importante avance en la consolidación de buenas prácticas en materia de gestión de la inversión pública.

ID-12 Gestión de los activos públicos

B

Este indicador evalúa la gestión y el seguimiento de los activos del Gobierno Central, tanto financieros como no financieros, considerando la disponibilidad y calidad de la información sobre los mismos, así como también la transparencia de los procesos para su transferencia y enajenación. Para esta evaluación se tomó como período crítico el año 2021, último ejercicio fiscal finalizado. El alcance de la evaluación es el Gobierno Central, salvo en la dimensión 12.2 donde solo se toma en cuenta el desempeño del Gobierno Central presupuestario.

Las principales disposiciones normativas para la administración de activos financieros y no financieros están contenidas en la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. Respecto a los primeros, la Tesorería Nacional tiene competencias explícitas sobre la gestión de la liquidez, incluyendo tanto en la administración de la caja única, algunas de las cuentas por cobrar y otros activos financieros. La cobranza de las cuentas por cobrar de carácter tributario le compete a la administración tributaria, sea esta la Dirección General de Tributación o la Dirección General de Aduanas.

En cuanto al registro y gestión de los activos no financieros está es competencia, tanto de la Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa (DGABCA) como de la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN), la primera como rectora del Sistema de Administración de Bienes y Contratación y la segunda como responsable del registro contable

¹⁰⁹ Ver MIDEPLAN: https://documentos.mideplan.go.cr/share/s/i4gpIwiCT6u1v_ZQ-rGtXg.

¹¹⁰ Proyecto de Ley del Sistema Nacional de Inversión Pública. Expediente 22470.

patrimonial. No obstante, lo indicado, la Ley 9986 General de Contratación Pública - que entrará en vigencia el 1 de diciembre del 2022 - establece que las funciones rectoras en materia de administración de bienes establecidas en la Ley 8131 serán asumidas por la DGCN¹¹¹.

En el caso de las instituciones descentralizadas no empresariales, la respectiva institución es responsable de la administración de sus activos financieros y debe reportar lo correspondiente a la Contabilidad Nacional a los efectos de la elaboración de los estados financieros consolidados.

Complementariamente, mediante las directrices presupuestarias que emite la Presidencia de la República, una vez aprobadas por la Autoridad Presupuestaria, se establecen lineamientos para orientar y regular las inversiones financieras del sector público. La Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP), prepara la propuesta de Lineamientos de Política Presupuestaria en los cuales se establecen reglas para las inversiones financieras de las instituciones no incluidas en la Caja Única del Tesoro (CUT), las cuales deben reportarle periódicamente el monto y características de dichas inversiones.

A nivel operativo, la Tesorería Nacional administra los activos financieros de alta liquidez como la Caja Única (CU) y eventuales inversiones de corto plazo, para lo cual lleva sus propios registros operativos. Otros activos - como las reservas que son administradas por el Banco Central de Costa Rica (BCCR) - las cuentas por cobrar por impuestos y otros conceptos de activos financieros son gestionados por cada una de las entidades que los genera.

12.1 Seguimiento de los activos financieros

C

Las mejores prácticas internacionales requieren que el Gobierno Central lleve un registro de su cartera en todas las categorías de activos financieros y que estos sean contabilizados y revelados a su valor razonable o valor de mercado, de conformidad con las normas internacionales de contabilidad (NICSP). Además, que la información sobre el desempeño de la cartera de activos financieros se publique anualmente.

Por medio de la Contabilidad Nacional, el Gobierno Central lleva un registro de su cartera en las principales categorías de activos financieros, los que son valorados a su costo de adquisición o valor razonable. La información sobre los activos financieros se publica anualmente como parte de los estados financieros anuales que prepara la DGCN y que genera a partir del procesamiento de la información recibida de las instituciones públicas no financieras y de la que obtiene del SIGAF para el Gobierno Central presupuestario.

Por otra parte, la Tesorería Nacional cuenta con registros operativos de los activos financieros, especialmente, el efectivo depositado en la CUT y también, en seguimiento de los lineamientos emitidos por la Autoridad Presupuestaria, la STAP recibe información periódica de las inversiones financieras de las instituciones descentralizadas no empresariales y otras entidades que quedan bajo su ámbito de responsabilidad.

Las instituciones descentralizadas no financieras y las empresas públicas preparan estados financieros que incluyen, con la desagregación contable correspondiente, los activos financieros con que cuentan y a partir de ellos la Contabilidad Nacional prepara, entre otros, el Estado de Situación Financiera o Balance General del Gobierno Central, Gobierno General y de los otros subsectores, el cual remite a conocimiento de la Contraloría General de la República y de la Asamblea Legislativa.

¹¹¹ Art. 133, Ley 9986 General de Contratación Pública de fecha 31 de mayo de 2021.

En sentido estricto, no existe una institución que se encargue del registro, control y seguimiento del rendimiento de los activos financieros del Gobierno Central, de manera que no se prepara y publica un informe que recoja la información sobre el desempeño de la cartera de activos financieros, sin embargo, se cuenta con información de las principales categorías de activos financieros existentes.

12.2 *Seguimiento de los activos no financieros*

C

El seguimiento de los activos no financieros debe estar caracterizado por la disponibilidad de un único registro actualizado de los activos fijos, tierras y (si corresponde) recursos en el subsuelo, incluida la información sobre su uso y antigüedad. Esta información debidamente clasificada y ordenada debería publicarse, por lo menos, anualmente.

Junto con la liquidación de presupuesto y atendiendo lo dispuesto en la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos, la DGABCA remite anualmente a la CGR el “Informe Anual sobre la Administración de Bienes de la Administración Central”, en este caso particular para 2021. Para tal efecto, la DGABCA dispone de un sistema de información especializado en el registro de bienes, denominado SIBINET, que cuenta con la información de todas las instituciones del Gobierno Central presupuestario, conformada actualmente por un total de 74 instituciones: 19 Ministerios y 55 órganos adscritos; que en 2021 entregaron información de forma regular¹¹². En el siguiente cuadro se presenta la información resumida, contenida en el mencionado informe, para el caso de los bienes muebles (que incluye, existencias y objetos de valor), aunque los registros también consideran bienes inmuebles, por ejemplo, activos no producidos.

Cuadro 2.12
Informe de Activos No Financieros, Poder Ejecutivo por Rubro, 2021
(en Millones Colones)

Bienes	Cantidad	Valor de Adquisición	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
Bienes Muebles				
Otros Bienes Muebles	919,611	304,855.8	170,829.0	134,026.8
Semovientes	2,418	785.6	361.9	423.6
Vehículos	13,642	184,175.1	128,152.7	56,022.4
Intangibles	28,335	41,160.7	31,175.4	9,985.3
Subtotal Bienes Muebles	964,006	530,977.2	330,519.0	200,458.1

Fuente: Informe de Bienes presentado a la Contraloría General de la República, 2021

Es relevante recordar que el limitar el registro al ámbito del Poder Ejecutivo es resultado de lo dispuesto al efecto en la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Público, que excluye a los otros Poderes, que debe cada uno de manera independiente preparar sus registros y controles de bienes y activos.

El reporte anual y en general la información registrada en el sistema SIBINET informa sobre el uso y antigüedad de los bienes, aunque auditorías realizadas por la CGR, para evaluar la implementación de las NICSP, detectaron e informaron sobre varias situaciones que evidencian

¹¹² Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa. Informe de Bienes de la Administración Central 2021. Pág. 7.

debilidades importantes en cuanto a los bienes reportados por el Ministerio de Obras Públicas y Transportes, el Ministerio de Ambiente y Energía y el Ministerio de Seguridad Pública¹¹³.

12.3 *Transparencia en la enajenación de activos*

A

Las buenas prácticas internacionales requieren que los procedimientos y reglas para la transferencia o enajenación de tanto de activos financieros como de los no financieros estén establecidos legalmente, incluida la información que se debe presentar al Poder Legislativo para su información o aprobación y que, en los documentos presupuestarios, informes financieros u otros informes se incluya la información sobre tales transferencias o enajenaciones.

Al respecto, el reglamento de la Ley 7494 de Contratación Administrativa establece los procedimientos generales para la venta y donación de bienes muebles¹¹⁴. Dicha norma establece que para enajenar bienes inmuebles la administración debe utilizar el procedimiento de licitación pública o el de remate según convenga al interés público. En el expediente respectivo debe incorporarse la resolución debidamente motivada que justifique la enajenación y el procedimiento por el que se ha optado, así como el inventario y clasificación del bien o los bienes objeto de la enajenación.

Complementariamente, la norma citada establece que los bienes inmuebles afectos a un fin público, no podrán ser enajenados por la administración; pero podrán ser desafectados por el mismo procedimiento utilizado para establecer su destino actual. Si no consta el procedimiento utilizado para la afectación, se requerirá la autorización expresa de la Asamblea Legislativa para su desafectación.

En cuanto al valor para la enajenación, se señala que la base de la venta de los bienes inmuebles pertenecientes a la administración, será la que fije pericialmente, el personal especializado en la materia de la respectiva administración o el de una institución que pueda brindar esa colaboración, en su defecto, la Dirección General de la Tributación (DGT) del MH.

También los bienes muebles declarados en desuso o en mal estado podrán ser objeto de venta o donación por los medios establecidos en las normativas internas de cada entidad y la legislación vigente y en el caso del Poder Ejecutivo, mediante la reglamentación que exija la DGABCA.

En el caso de donaciones, previo a la ejecución de la donación, se deberá contar con el avalúo de los bienes realizado por el órgano especializado de la administración respectiva o en su defecto el avalúo de la Dirección General de Tributación, de acuerdo con el valor real del mercado.

Por otra parte, la ley establece para los bienes en mal estado o desuso que estos podrán ser vendidos o donados por las instituciones, atendiendo las regulaciones que se dicten mediante reglamento, a propuesta del órgano rector del Sistema.

Tal como se lee en la norma anterior, está clara la responsabilidad por la venta de activos no financieros y cada entidad tiene responsabilidad directa en el proceso de disposición de los activos. El proceso de decisión es claro y se puede consultar públicamente.

En los informes trimestrales y en el informe anual de la DGABCA se incluyen los movimientos de activos dados de baja, con la información completa como lo requiere la metodología. El informe

¹¹³ DFOE-IF-SOS-00008-2021, DFOE-CIU-IF-0006-2021, DFOE-GOB-IF-00007-2021.

¹¹⁴ Reglamento de la Ley 7494 de Contratación Administrativa, Decreto Ejecutivo 33411-H. Artículo 163.

anual de Administración de Bienes remitido a la Contraloría General de la República está disponible al público tanto en la página web del Ministerio de Hacienda como en la del órgano contralor.

No se detectaron objeciones a los procesos de venta o disposición de activos no financieros por parte de la Contraloría General de la República.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-12 Gestión de los activos públicos (M2)	C+	B	En línea con los esfuerzos para la implementación de las NICSP se han concretado avances en cuanto al registro de los activos no financieros, concretándose acciones para la depuración de los inventarios, aunque persisten dificultades para su debida valoración. No se elabora aún informe sobre rendimiento de los activos financieros y en sentido estricto no existe un responsable de generar esa visión general, más allá de lo realizado por la Contabilidad Nacional para efecto de los estados contables consolidados.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
12.1. Seguimiento de los activos financieros	C	C	El Gobierno Central lleva un registro de su cartera en las principales categorías de activos financieros. Sin embargo, diferentes razones han ocasionado que la CGR no de opinión favorable a los EEFF consolidados para el periodo 2021. No se prepara y publica un informe sobre rendimiento de los activos financieros.
12.2. Seguimiento de los activos no financieros	D	C	La Dirección General de Administración de Bienes lleva registros operativos de bienes y se realiza esfuerzo de conciliación con la Contabilidad Nacional. Se han identificado oportunidades de mejora en el sistema de registro.
12.3. Transparencia en la enajenación de activos	A	A	Los procedimientos para la venta, transferencia o cesión competitiva y transparente de los activos no financieros y de los derechos de uso de dichos activos están establecidos en la legislación y son respetados.

ID-13 Gestión de la deuda

A

Este indicador evalúa la situación en que se encuentra la gestión de los pasivos financieros que surgen de la contratación de deuda (interna y externa) y garantías en Costa Rica, respecto a las buenas prácticas internacionales en esta materia. Abarca los pasivos del Gobierno Central y el periodo crítico para la evaluación es el momento de la evaluación (marzo 2022), pero requiere información para los últimos tres periodos fiscales finalizados 2019, 2020 y 2021, particularmente para la evaluación de la dimensión 13.3, relativa a la estrategia de endeudamiento.

De conformidad con lo establecido en la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos, la Dirección General de Crédito Público del Ministerio de Hacienda es el órgano rector del subsistema de crédito público y, entre otras, tiene la responsabilidad de mantener un registro actualizado sobre el endeudamiento público, debidamente separado, desglosado y detallado en sus categorías de interno y externo e integrado al sistema de Contabilidad Nacional, así como proponer

a la Autoridad Presupuestaria la política de endeudamiento público, de mediano y largo plazo, considerando, entre otros, la capacidad de endeudamiento del país¹¹⁵.

Por otra parte, la Tesorería Nacional tiene la atribución específica de gestionar la deuda interna del Gobierno Central presupuestario, para lo cual el inciso j) del artículo 61 de la Ley 8131 le responsabiliza de “definir los procedimientos de emisión, colocación y redención de la deuda interna del Gobierno de la República” y el consecuente registro transaccional de las operaciones de colocación de deuda interna en el mercado de valores costarricense o con operaciones directas con instituciones públicas.

En 2021, la deuda bruta nacional (interna y externa) alcanzaba a un monto de ¢27,480,205.7 millones, equivalente a un 68.8% del PIB¹¹⁶.

13.1 Registro y preparación de informes sobre la deuda y las garantías

A

Los registros básicos de la deuda interna y externa se llevan respectivamente en las aplicaciones del Sistema Nacional de Pagos Electrónicos del Banco Central de Costa Rica (BCCR), para la deuda interna, y el Sistema de Gestión y Análisis de la Deuda Externa (SIGADE), para la deuda externa. Estos sistemas registran el total de las operaciones de crédito público del Gobierno Central y se actualizan cada vez que hay un movimiento transaccional. Si bien, las operaciones se controlan y concilian diariamente para efectos de registro, la conciliación formal entre la Dirección General de Crédito Público y la Contabilidad Nacional se realiza quincenalmente.

Para efectos del cumplimiento de la responsabilidad del registro de la deuda pública, la Dirección General de Crédito Público utiliza como insumo la información generada desde diferentes sistemas de información y realiza un proceso de agregación, que incluye tareas manuales. Respecto a este particular el Informe sobre Deuda Pública preparado por la Dirección General de Crédito Público indica: “la información del endeudamiento público se obtuvo de los cierres mensuales que durante el transcurso del año se efectuaron y se conciliaron con la Contabilidad Nacional”. Las fuentes de registro son:

- a) para deuda interna bonificada del Gobierno Central los módulos de registro de deuda del Sistema Nacional de Pagos Electrónicos del Banco Central de Costa Rica (SINPE);
- b) para la Deuda Externa, las otras deudas del Gobierno Central y la deuda interna del resto del sector público, el Sistema de Gestión y Análisis de la Deuda (SIGADE 6.1.4.1); y
- c) para el seguimiento y control de la ejecución presupuestaria, el Sistema Integrado de Gestión de Administración Financiera (SIGAF)¹¹⁷.

Además del proceso de conciliación con la Contabilidad Nacional, la Dirección de Crédito Público realiza esfuerzos de conciliación con los acreedores de la deuda externa, tal como consta en el Informe del Estado de la Deuda Pública, 2021, donde se comunica que se realizaron conciliaciones mensuales con todos los acreedores de la deuda externa y se incluyeron los ajustes correspondientes. En lo relativo a la deuda de otras instituciones descentralizadas y empresas públicas, la Dirección General de Crédito Público realiza el registro en el Sistema SIGADE, en función de los reportes mensuales y concilia mensualmente con las propias instituciones¹¹⁸. Todos los informes elaborados son completos y precisos.

¹¹⁵ Art. 80, Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

¹¹⁶ Informe sobre Estado de la Deuda Pública Interna y Externa 2021, Dirección General de Crédito. pág. 17.

¹¹⁷ Ídem, pág. 1.

¹¹⁸ La conciliación de la deuda asumida por las empresas públicas, particularmente Instituto Costarricense de Electricidad (ICE) quedó con inconsistencias pendientes al momento de la evaluación (marzo 2022), pero en la medida que las empresas públicas no son parte del alcance del ejercicio no se toman en cuenta para efectos de la valoración de la evidencia.

El MH pone a disposición del público informes de análisis de la gestión de la deuda de forma semestral. Mensualmente se publican estadísticas de los volúmenes, operaciones y servicio para la deuda pública total del Gobierno Central, el Gobierno General, el sector público no financiero y el BCCR.

13.2 *Aprobación de la deuda y las garantías*

A

La competencia exclusiva del Ministerio de Hacienda como único agente con capacidad legal de endeudamiento, gestión y control de la deuda pública del Poder Ejecutivo (Ministerios y órganos desconcentrados), así como también de la deuda de instituciones descentralizadas y universidades que requieran de garantía soberana, sin perjuicio de las facultades de asesoramiento del Banco Central de Costa Rica y la participación conjunta de otros órganos en el proceso de negociación, se establece en la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos¹¹⁹. Para la contratación de préstamos por parte de las instituciones del Gobierno Central se sigue el procedimiento detallado a continuación:

- a) MIDEPLAN da aprobación final de inicio de trámite para obtener créditos públicos a los ministerios y organismos autónomos, semiautónomos y descentralizados en el marco de las prioridades definidas en el Plan Nacional de Desarrollo e Inversión Pública (PNDIP) y las necesidades de financiamiento de los proyectos de inversión, para lo cual las instituciones deben cumplir con las normas técnicas de inversión pública, emitidas por ese Ministerio;
- b) el Banco Central de Costa Rica (BCCR) emite criterio técnico favorable sobre la contratación de créditos públicos, sin el cual no se puede proceder con la gestión del empréstito correspondiente, por lo cual es vinculante;
- c) la Autoridad Presupuestaria es la instancia que aprueba la operación de crédito público, luego de recibir la recomendación positiva de la Dirección General de Crédito Público, quien se encarga de verificar que las solicitudes de endeudamiento cumplan con todos los requisitos que la legislación exige, incluyendo el aval de MIDEPLAN y criterio favorable por parte del BCCR;
- d) posteriormente se suscribe el contrato de préstamo por parte del Prestatario;
- e) para hacer efectivo el crédito público o la garantía del Estado - cuando el Gobierno de la República figure como Prestatario o Garante - se deben contar con la aprobación de la Asamblea Legislativa mediante ley, y cuando se trata de deuda externa, requiere el voto calificado de 2/3 de sus miembros.

En los casos de emisión de deuda pública interna se requiere de autorización por mayoría simple de la Asamblea Legislativa en el mismo acto de aprobación del Presupuesto de la República y, al igual que el presupuesto, la autorización tiene vigencia anual. La decisión se realiza basada en un análisis del impacto de la deuda pública que realiza la Dirección General de Crédito Público y una certificación sobre los posibles efectos sobre la economía nacional que realiza el BCCR. En caso de que instituciones públicas requieran garantía soberana, se aplican los mismos procedimientos que para la aprobación de empréstitos.

13.3 *Estrategia de gestión de la deuda*

B

Esta dimensión evalúa si el Gobierno Central ha elaborado una estrategia de gestión de la deuda con el objetivo a largo plazo de contraer deuda con el mínimo riesgo y el menor costo posibles.

¹¹⁹ Art. 80, Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos.

A partir del año 2018 y hasta el 2020, la Dirección General de Crédito Público elabora anualmente un documento que denomina Estrategia de Deuda de Mediano Plazo, que explicita los objetivos de la gestión de la deuda pública, realiza un análisis de la deuda pública vigente y analiza diferentes escenarios posibles de desenvolvimiento de la deuda pública costarricense con un horizonte de tres años.

En el año 2021, mediante la Directriz 001-2021, publicada el 3 de febrero en el Diario Oficial La Gaceta, se formaliza la presentación de la Estrategia de Deuda de Mediano Plazo y se le da el respaldo como guía orientadora de la gestión de la deuda pública. Este documento identifica los objetivos de la gestión de la deuda pública, realiza un análisis de la deuda pública vigente e identifica riesgos y proyecciones de referencia en las principales esferas de política: fiscal, monetaria, externa y de mercado. Realiza, además una proyección del déficit fiscal primario hasta el año 2024 y una proyección del PIB hasta el mismo año. El documento concluye con la exposición de cinco estrategias posibles que surgen del análisis de diversas variables: tasas de interés, crecimiento del PIB, devaluación de la moneda, entre otras. La estrategia de deuda plantea estructuras deseables de la deuda tanto en términos de plazo, moneda, así como también tipo de rendimiento (fijo o variable). Posterior a su oficialización se ha preparado informes trimestrales de seguimiento, los cuales son documentos internos para el Comité de Gestión de Activos y Pasivos.

La oficialización de la estrategia en el año 2021 según fue indicado, se complementa con el análisis seguimiento periódico de la misma, para lo cual se definió una metodología que permita medir los resultados periódicos de la colocación de deuda, estableciendo para ello un mecanismo de rendición de cuentas y se estableció que esta evaluación se realizará con un corte o periodicidad trimestral (marzo, junio, setiembre, diciembre) de cada año y será presentada al Comité de Activos y Pasivos para su conocimiento. En el informe anual preparado por la Dirección General de Crédito Público se presenta el análisis con corte a diciembre del 2021, el cual consideró también el análisis de riesgos asociados al endeudamiento.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-13 Gestión de la deuda	B	A	Los registros de la deuda han mejorado en cuanto a la mayor frecuencia con la que se llevan adelante las conciliaciones con los acreedores y los registros de la Contabilidad Nacional. La elaboración y publicación de una estrategia de endeudamiento de mediano plazo es un avance importante con relación a la evaluación de 2016.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
13.1. Registro y preparación de informes sobre la deuda y las garantías	B	A	Los registros de la deuda interna y externa están completos, son precisos y se actualizan y concilian mensualmente entre la Dirección General de Crédito Público y la Contabilidad Nacional. Semestralmente se presentan informes de gestión y estadísticos integrales e incluyen pasivos contingentes.
13.2. Aprobación de la deuda y las garantías	A	A	Legalmente se establece que la contratación de deuda pública para el Gobierno Central debe atender la normativa establecida en el ordenamiento jurídico y ajustarse a los límites anuales de endeudamiento establecidos en el presupuesto para la deuda interna vía colocación de títulos valores. La contratación de operaciones de crédito externo público es aprobada por el Poder Legislativo al igual que el endeudamiento interno vía colocación de títulos valores, que es aprobado el presupuesto nacional

13.3. Estrategia de gestión de la deuda	D	B	A partir del año 2021 la estrategia de endeudamiento es preparada por la Dirección General de Crédito Público y se pone a disposición del público por medio del portal informático del Ministerio de Hacienda. A partir de este año, también el informe anual de la Deuda incluye un seguimiento de la estrategia formulada. Con anterioridad a esta fecha, dicha estrategia no fue publicada oficialmente.
---	---	---	---

Reformas en proceso

Los avances para realizar un adecuado registro de la deuda pública son meritorios, pero no hay duda que quedan retos pendientes, particularmente para eficientizar los flujos de información desde las instituciones descentralizadas y para la oportuna conciliación de las cifras.

En relación a la clasificación estadística utilizada para el registro y la compilación de las estadísticas de deuda pública, se realizó un importante esfuerzo para atender lo dispuesto en la Ley 9694 de Estadística, la cual está armonizada con el Manual de Cuentas Nacionales y que planteó la necesidad de cambiar la clasificación institucional que se venía utilizando.

La oficialización de la estrategia de endeudamiento y la conformación del Comité de Gestión de Activos y Pasivos son avances relevantes en la gestión de la Deuda Pública. Su consolidación requerirá un esfuerzo continuado y fortalecimiento del recurso humano responsable de dicha gestión.

Para la generación de información consolidada de la deuda pública en el ya mencionado proyecto Hacienda Digital se considera el apoyo a la gestión de la deuda pública, esperándose se generen instrumentos de tecnología de la información que apoyen la gestión de la deuda pública, particularmente en hacer más eficiente el proceso de registro y conciliación de la deuda pública.

La debida integración de la política de endeudamiento con la gestión de riesgos es uno de los temas que también están en la agenda del Ministerio de Hacienda y que se espera tengan la debida continuidad y los recursos requeridos.

2.4 Estrategia fiscal y presupuestación basada en políticas

Los indicadores ID-14 a ID-18 valoran de forma conjunta si la estrategia fiscal y el presupuesto (anual y multianual) se preparan y se aprueban tomando debidamente en cuenta las prioridades de política pública definidas por el Gobierno Central a nivel global y sectorial.

ID-14 Previsiones macroeconómicas y fiscales

C+

El presente indicador valora la capacidad del Gobierno Central para formular previsiones macroeconómicas y fiscales sólidas y también su capacidad para estimar el impacto fiscal de los cambios en las condiciones económicas del país. El periodo crítico de medición es el correspondiente a los últimos tres ejercicios fiscales finalizados: 2019, 2020 y 2021.

La Ley 9694 del Sistema de Estadística Nacional¹²⁰ creó el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) y redefinió el Sistema de Estadística Nacional, estableciendo un marco legal adecuado y actualizado para las estadísticas oficiales. En septiembre del 2019, la OECD hizo una

¹²⁰ Ley 9694 del Sistema de Estadística Nacional de junio del 2019

evaluación del sistema de estadísticas oficiales de Costa Rica, así como de sus elementos principales, en cuyo informe se concluyó que: “*las autoridades estadísticas costarricenses lograron avances considerables en la mejora de la calidad y comparabilidad de las estadísticas oficiales*”. Concluye también que se dieron pasos relevantes en la modernización del sistema de estadísticas financieras del gobierno.

El Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) es el organismo rector del sistema nacional de estadísticas, el Banco Central de Costa Rica (BCCR) es el encargado de preparar las Cuentas Nacionales, y el Ministerio de Hacienda (MH) es la entidad llamada a proporcionar la información fiscal oficial. La comunicación entre el INEC, el BCCR y el MH, es continua durante todo el proceso de preparación de las Cuentas Nacionales y estadísticas macroeconómicas.

Es importante señalar para el contexto de esta evaluación que el Ministerio Hacienda viene preparando hace ya algunos años, con apoyo de la DGPN un documento denominado Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo (MFPMP), cuya última versión cubre el periodo 2020-2025, mismo que tiene características similares pero menor alcance y cobertura al que se prepara ahora y forma la base de la evaluación que sigue, que es el Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP). La primera versión de este documento se hizo pública para el periodo 2021-2025 y es la base de la valoración de este indicador.

Costa Rica ha realizado un importante esfuerzo para incorporar el enfoque de arriba hacia abajo en el presupuesto. Antes solo contaba con el informe de agosto (Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo (MFPMP) y no había una estrategia fiscal explicitada antes de formular el presupuesto. Ahora el MFMP se presenta al inicio del proceso presupuestario en abril y refleja la estrategia fiscal con proyecciones y objetivos de déficit y deuda a mediano plazo. El marco se actualiza en agosto para informar la discusión del proyecto de presupuesto anual en la Asamblea Legislativa.

14.1 Previsiones macroeconómicas

B

La siguiente dimensión evalúa el proceso de preparación, cobertura, periodicidad y publicidad de las previsiones macroeconómicas que sostienen los agregados fiscales que se utilizan para orientar la preparación del presupuesto. La evaluación se realiza sobre la información disponible en el MFMP 2021-2025 publicado en el primer trimestre de 2021, dentro del periodo crítico de análisis.

El MFMP 2021-2025 incluye previsiones macroeconómicas para el año 2021, año fiscal en curso, y cuatro años a futuro 2022-2025. Entre las principales variables proyectadas están el valor nominal del PIB, el crecimiento del producto, la inflación, las variaciones en exportaciones e importaciones, la balanza comercial, la balanza financiera y los saldos activos de reserva. Las proyecciones están elaboradas por el Ministerio de Hacienda y se basan en datos suministrados por el Banco Central de Costa Rica (BCCR) y también las últimas estimaciones del FMI reflejadas en el informe del Art. IV concluido en marzo de 2021.

No se tiene evidencia de que el MFMP 2021-2025 haya sido actualizado en el curso del ejercicio, al momento de la presentación de proyecto de presupuesto al Poder Legislativo, o de que los supuestos y las proyecciones hayan sido revisadas formalmente, es decir más allá de las coordinaciones regulares existentes con otras entidades afines, por una entidad distinta al Ministerio de Hacienda. La CGR en su rol fiscalizador emitió un informe de monitoreo sobre el MFMP 2021-2025¹²¹.

¹²¹ Resultados del Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo, Informe de Monitoreo CGR-IT2022-14 de fecha 24 de septiembre de 2021.

El MFMP 2021-2025 se presentó a la Asamblea Legislativa el 1 de septiembre de 2021, junto con los documentos que acompañaron la entrega del proyecto de presupuesto para la gestión fiscal 2022. Es también un documento público.

14.2 Previsiones fiscales

B

Esta dimensión valora si el Gobierno Central prepara proyecciones fiscales de mediano plazo detalladas para los ingresos, gastos, resultado fiscal y los niveles de endeudamiento, que es pública y se presentan a la Asamblea Legislativa.

El MFMP 2021-2025 preparado por el MH en 2021 presenta proyecciones fiscales para los ingresos, por tipo de ingreso, los gastos y las necesidades de endeudamiento para el año fiscal en ejecución y cuatro años adicionales, 2022-2025, junto con los principales supuestos que los sostienen y los impactos de las medidas de política pública que se tienen en proceso de implementación. El MFMP 2021-2025, con este desglose de proyecciones fiscales, se presentó a la Asamblea Legislativa junto con los documentos del proyecto de presupuesto para el ejercicio fiscal 2022.

Las proyecciones fiscales del MFMP 2021-2025 incluyen un análisis estándar de la sostenibilidad de la deuda pública afectada por choques a las variables económicas clave a futuro, pero no se ha podido detectar que también se haga un análisis o explicación de las principales diferencias entre las previsiones pasadas y los resultados alcanzados.

Si bien es cierto que el MFMP se empezó a producir solo a partir del 2021, hasta ese año estaba en vigencia Marco Fiscal y Presupuestario de Mediano Plazo (MFPMP) 2018-2022, un documento tal vez menos completo en el análisis, pero con objetivos y alcance muy parecidos.

14.3 Análisis de sensibilidad macrofiscal

D

Esta dimensión valora el uso de escenarios macroeconómicos alternativos en la preparación de las proyecciones fiscales.

El MFMP 2021-2025 presenta las proyecciones fiscales para un escenario alternativo que incluye el análisis cualitativo de los parámetros fiscales (además de la sostenibilidad de la deuda), pero no para las variables económicas. El escenario alternativo analiza también los impactos generados por la pandemia y la normativa recientemente implementada, así como el análisis cuantitativo y de sensibilidad de las proyecciones de los ingresos, gastos y del balance fiscal.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-14 Previsiones macroeconómicas y fiscales (M2)	C+	C+	No existen cambios significativos con relación a la evaluación realizada en 2016, aunque es preciso destacar que el marco técnico para la preparación de estadísticas macroeconómicas se ha robustecido desde entonces.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
14.1 Previsiones macroeconómicas	B	B	El Gobierno y el Banco Central preparan proyecciones de los principales indicadores macroeconómicos para cinco años a futuro, que incluyen los supuestos básicos sobre los que se construyen, y se presentan a la Asamblea Legislativa. No se actualizan en el mismo año

			de preparación (abril-agosto) y tampoco son examinadas formalmente por otra entidad independiente, como un Consejo Fiscal u otra entidad distinta al MH.
14.2 Previsiones fiscales	B	B	El Gobierno de Costa Rica prepara provisiones de los principales indicadores fiscales, incluidos los ingresos (por tipo de ingresos), el gasto agregado y el balance fiscal, para el ejercicio presupuestario en preparación y cuatro años más. Estas provisiones, junto con los supuestos básicos, se incluyen en la documentación presupuestaria presentada a la Asamblea Legislativa, pero no se presenta una explicación de las principales diferencias respecto de las provisiones formuladas en el presupuesto del año anterior.
14.3 Análisis de sensibilidad macrofiscal	D	D	El Gobierno Central prepara un escenario alternativo de provisiones fiscales basados en supuestos fiscales y económicos alternativos, pero sin identificar el impacto potencial sobre los ingresos y los gastos, reflejando solo el impacto en las necesidades de financiamiento.

Reformas en proceso

El Ministerio de Hacienda hizo público en abril de 2022 el MFMP 2022-2027, que incorpora un análisis más sofisticado de las variables fiscales y amplía su cobertura del Gobierno Central al SPNF.

ID-15 Estrategia fiscal

B+

El presente indicador mide la capacidad del Gobierno Central para elaborar y poner en marcha una estrategia fiscal clara, así como para determinar y evaluar el impacto fiscal de las propuestas de política de ingresos y gastos que contribuyen al logro de sus objetivos fiscales. El periodo crítico para la evaluación es el último ejercicio fiscal finalizado, el año 2019, pero en la dimensión 15.1 se hace referencia a los últimos tres años fiscales finalizados: 2019, 2020 y 2021.

15.1 Impacto fiscal de las propuestas de política pública

C

Esta dimensión evalúa la capacidad del Gobierno Central para estimar el impacto fiscal de las propuestas de política de ingresos y gastos formuladas para la preparación de los presupuestos de los años fiscales 2019, 2020 y 2021.

Para desarrollar el análisis se han tomado como referencia dos documentos: i) el Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo (MFPMP) para los periodos 2019-2023 y 2020-2024, preparados en 2019 y 2020, respectivamente, y ii) el documento que lo reemplaza a partir del año 2021, el Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP) 2021-2026. Dichos documentos presentan proyecciones fiscales a cinco años, tienen carácter público y se presentan formalmente a la Asamblea Legislativa como parte de la documentación que acompaña la presentación de proyecto de presupuesto.

El MFMP 2021-2026 presenta, adicionalmente, proyecciones fiscales que se basan o toman en cuenta un análisis detallado de las iniciativas de política de ingresos y gastos que lleva adelante el gobierno y sus efectos futuros, a cinco años, en las variables fiscales. Este análisis se ha fortalecido en los últimos años con la introducción de la regla fiscal y el trabajo realizado para estimar el impacto fiscal de la reforma fiscal y la introducción de nuevos impuestos, como el IVA, o la modificación del Impuesto a la Renta. Los efectos de las medidas fiscales de gasto que se tomaron

durante la pandemia del COVID-19 también fueron analizados a profundidad y acordados entre técnicos de del MH, MIDEPLAN y la STAP. Los efectos de las medidas de política en los ingresos y los gastos también se presentan y discuten con la CGR. Los documentos de MFMP emitidos en los años 2019 y 2020, presentan proyecciones de ingresos y gastos, pero no un análisis detallado de las iniciativas de política de ingresos y gastos que lleva adelante el gobierno, ni un análisis del impacto de estas. En la exposición de motivos del proyecto de presupuesto se incorporan las estimaciones de las políticas de gasto, los cambios y su costo para el ejercicio en preparación.

No existe un registro formal establecido para identificar y definir que iniciativas de política pública de ingresos y gastos se analizan en detalle con el fin de establecer sus efectos futuros sobre el ingreso, el gasto y el endeudamiento público, pero las estimaciones de los funcionarios autorizados es que se analizan las principales propuestas, que se estima superan el umbral del 90% establecido por la metodología PEFA sobre el total de propuestas que se consideran implementar en la siguiente gestión fiscal para la cual se prepara el presupuesto.

15.2 *Adopción de la estrategia fiscal*

A

Esta dimensión evalúa la medida en que el Gobierno prepara una estrategia fiscal que fija objetivos fiscales para, al menos, el ejercicio presupuestario en preparación y los dos ejercicios siguientes y, que incluye la definición de objetivos, metas o parámetros normativos (como el nivel del equilibrio fiscal) numéricos, los ingresos o los gastos agregados del Gobierno central, y los cambios en el volumen de activos y pasivos financieros.

El MFMP 2021-2025 en su sección cuarta describe la estrategia fiscal para este periodo, en la cual se detallan los Lineamientos de Política Fiscal y la descripción de las medidas a implementarse para alcanzar los objetivos fiscales; y, el cumplimiento de las metas fiscales pactadas a julio 2021, las cuales forman parte del Marco del Acuerdo de Facilidad Ampliada con el FMI y que fijaba metas trimestrales para el balance primario y deuda. Las políticas definidas establecen metas cuantitativas en diversos aspectos de la gestión de ingresos y gastos las cuales son consistentes con los límites establecidos por la regla fiscal y las otras normas emitidas para lograr la sostenibilidad de las finanzas públicas.

Adicionalmente, se estableció también, mediante oficio DM-0238-2021 del 23 de marzo del 2021, los límites para el crecimiento del gasto total presupuestario y ejecutado del SPNF para el ejercicio económico del 2022, los cuales no podrán superar el 1.96%. El MFMP es un documento de carácter público, que forma parte del conjunto de documentos que se adjuntan a la Asamblea Legislativa para el proceso de aprobación del proyecto de presupuesto anual.

15.3 *Presentación de informes sobre los resultados fiscales*

A

Esta dimensión evalúa la medida en que el Gobierno Central da a conocer, como parte de la documentación del presupuesto anual presentada al Poder Legislativo, una evaluación de los logros en relación con las metas y los objetivos fiscales enunciados, incluyendo la explicación de cualquier desviación observada respecto de los objetivos y las metas fijados, así como una descripción de las medidas correctivas propuestas.

El MFMP emitido en abril 2021, contiene diversas secciones donde se describen las políticas y normas fiscales aplicadas y el resultado alcanzado por las mismas, así como una breve explicación de los problemas que no permitieron alcanzar los resultados previstos. El MFMP hace un análisis del cumplimiento de las reglas y de objetivos del programa con el FMI y en caso de desviaciones de estos el informe establece las medidas para llegar a los objetivos y reglas fiscales. Es necesario

mencionar que las condiciones operativas durante la pandemia y los cambios normativos recientes no propician en todos los casos una adecuada implementación de las políticas, ni facilitan la medición de algunos resultados.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-15 Estrategia fiscal (M2)	D+	B+	El Ministerio de Hacienda prepara a partir de 2021 un Marco Fiscal de Mediano Plazo, que explicita una estrategia fiscal que incluye metas y objetivos claros. En la estrategia fiscal se hace análisis de amplia cobertura sobre el impacto de las políticas fiscales, de ingresos y gastos, que se encuentran en proceso de desarrollo y consulta. Esta situación es marcadamente diferente al escenario descrito en 2016.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
15.1 Impacto fiscal de las propuestas de política pública	C	C	El Gobierno, a partir del 2021 prepara y publica en el MFMP, estimaciones del impacto fiscal de todos los cambios propuestos en la política de ingresos y gastos relativos al ejercicio presupuestario en preparación y a los dos ejercicios siguientes. El MFPMP de los años 2019 y 2020 no contiene dichas estimaciones del impacto de las políticas. Estos documentos se presentan formalmente a la Asamblea Legislativa junto con el proyecto de presupuesto.
15.2 Adopción de la estrategia fiscal	C	A	A diferencia de los documentos MFPMP usados en años previos, el documento de MFMP es público, describe la estrategia fiscal adoptada, así como sus metas y objetivos para el ejercicio presupuestado y los dos siguientes. Se remite formalmente a la Asamblea Legislativa.
15.3 Presentación de informes sobre los resultados fiscales	D	A	El MFMP, a diferencia del MFPMP usado anteriormente, describe los resultados alcanzados por las políticas fiscales y, propone medidas correctivas a estas en caso de que los resultados esperados no fueran alcanzados.

Reformas recientes

A partir del año 2021 se emite el documento de MFMP que ha reemplazado a la versión del MFPMP que ha dejado de producirse. Este nuevo documento presenta aspectos que no eran tratados anteriormente como son la estrategia fiscal adoptada y el análisis de los impactos de las políticas públicas, además de hacer un análisis más detallado del comportamiento de los diversos parámetros fiscales ante diversos escenarios macroeconómicos, a fin de determinar un entorno adecuado para la sostenibilidad fiscal.

ID-16 Perspectiva de mediano plazo para la presupuestación del gasto

D+

Este indicador examina en qué medida el presupuesto de gastos del Gobierno Central presupuestario se formula con una visión de mediano plazo y dentro de límites de gasto explícitamente establecidos para el mediano plazo. También analiza la medida en que los presupuestos anuales se derivan de las estimaciones a mediano plazo y el grado de articulación entre las estimaciones presupuestarias de mediano plazo y los planes estratégicos. La valoración utiliza la

información disponible del proceso de formulación del proyecto de presupuesto 2022, último presupuesto entregado a la Asamblea Legislativa.

El Gobierno Central presupuestario en Costa Rica no prepara un presupuesto de mediano plazo, pero si prepara estimaciones presupuestarias de mediano plazo que son incluidas en el MFPMP (antes de 2021) o en el MFMP (2021 en adelante) que se envían a la Asamblea Legislativa junto con el proyecto de presupuesto.

16.1 *Estimaciones de gasto de mediano plazo*

C

Esta dimensión evalúa la medida en que se preparan y actualizan estimaciones de gasto de mediano plazo como parte del proceso presupuestario anual, a fin de fortalecer la disciplina fiscal y mejorar la previsibilidad de las asignaciones presupuestarias.

El documento del MFMP, que forma parte de la documentación que se presenta a la Asamblea Legislativa como parte del proyecto de presupuesto anual, muestra las estimaciones presupuestarias de ingresos y gastos para los cuatro años siguientes, las cuales están organizadas siguiendo la clasificación económica a dos dígitos, establecida en el clasificador presupuestario. Incluye también las cifras que se presentan en el proyecto de presupuesto que se presenta a la Asamblea Legislativa, así como las cifras del presupuesto en ejecución y, las cifras resultantes de la ejecución presupuestaria del último año concluido.

16.2 *Límites de gasto de mediano plazo*

D

Esta dimensión evalúa si se aplican límites máximos de gasto de mediano plazo a las estimaciones elaboradas por los ministerios para verificar que el gasto que exceda el ejercicio presupuestario en preparación sea congruente con los objetivos del Gobierno Central en materia de política fiscal y presupuestaria.

La Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en el Artículo 14 del Título IV. Responsabilidad Fiscal de la República, establece: *“El Ministerio de Hacienda comunicará la tasa de crecimiento del gasto corriente resultante del cálculo de la regla fiscal, tomando las cifras oficiales de deuda y del PIB promedio. Esta tasa se comunicará de manera conjunta con las directrices presupuestarias y se aplicará en la formulación del presupuesto del año siguiente. En caso de que el Ministerio de Hacienda no comunique la tasa de crecimiento del gasto corriente, se asumirá que la correspondiente tasa aplicable al ejercicio presupuestario será la regla del escenario vigente”.*

Así, en aplicación de la ley, el Ministerio de Hacienda comunica la tasa de crecimiento del gasto presupuestario para el año que se está presupuestando y, sobre esta base anuncia el techo presupuestario calculado individualmente para cada entidad presupuestaria. En el mismo documento, el Ministerio de Hacienda comunica también cuanto de este monto global tiene destinos específicos (transferencias a entidades dependientes presupuestariamente de la institución notificada). Con esta información cada entidad presupuestaria prepara su anteproyecto de presupuesto anual que es presentado al MH.

16.3 *Articulación de los planes estratégicos y los presupuestos de mediano plazo*

B

Esta dimensión mide el grado en que las propuestas de política de gasto aprobadas guardan relación con los planes estratégicos o las estrategias sectoriales costeadas de los Ministerios.

La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos establece en su artículo 4 la “*sujeción del presupuesto a los objetivos y las metas contempladas en el Plan Nacional de Desarrollo*”, y vincular la planificación institucional y el presupuesto. En 2016, se emitió el Marco Conceptual y Estratégico para el fortalecimiento de la Gestión para Resultados en el Desarrollo en Costa Rica, que propone un marco para la orientación de la gestión pública basada en un modelo de Gestión por Resultados para el Desarrollo (GpRD) con una visión de corto, mediano y largo plazo. Dicho documento incluyó también una estrategia y líneas de acción a desarrollar, así como la Matriz de Articulación Plan Presupuesto (MAPP) que vincula la información del PNDIP con la programación estratégica presupuestaria de cada institución.

MIDEPLAN emitió, en 2018, el Plan de Acción del Marco Conceptual y Estratégico para el Fortalecimiento de la Gestión para Resultados en el Desarrollo en Costa Rica para el periodo 2018-2030, donde propone, entre otros aspectos, acciones estratégicas para el desarrollo de la planificación por resultados, la gestión de programas y proyectos y, para los procesos de seguimiento y evaluación; y, en 2019 las Orientaciones Metodológicas para la Elaboración del Plan de Acción del PNDIP 2019-2022 que contienen los pasos para la construcción del Plan de Acción y para el seguimiento de los proyectos de inversión pública.

Adicionalmente, se cuenta con el Sistema Informático DELPHOS, que es un instrumento que permite a todas las instituciones de Gobierno Central presupuestario, registrar y realizar un seguimiento constante a la ejecución de sus planes y determinar cuál o cuáles componentes de la ruta crítica tienen retrasos y tomar las medidas pertinentes para corregir la situación. De esta manera, a partir del año 2019 la formulación y seguimiento de los planes de acción y de inversiones de la mayoría de las instituciones públicas, se encuentra completamente informatizado y estandarizado, propiciando además la coordinación permanente entre el PNDIP con la planificación estratégica y operativa de las entidades

De esta manera, aunque no se producen presupuestos de mediano plazo, el proceso presupuestario del Gobierno Central presupuestario, la definición de políticas de gasto y, la planificación de mediano plazo, están completamente vinculados y coordinados hacia la obtención de los resultados dedesarrollo, existiendo además un proceso continuo de seguimiento y de evaluación de los avances y resultados alcanzados.

Es necesario mencionar que el PNDIP está vinculado al Plan de Gobierno que presenta el Poder Ejecutivo al inicio de cada mandato presidencial. En el presente ejercicio fiscal habrá un cambio de gobierno en el mes de mayo por lo que se espera contar con un nuevo PNDIP para el periodo 2022-2026. Siendo el último presupuesto presentado a la Asamblea Legislativa el correspondiente al año 2022, la presente evaluación se refiere a la gestión de dicho periodo.

16.4 Consistencia de los presupuestos con las estimaciones del ejercicio anterior

D

Esta dimensión evalúa la medida en que las estimaciones de gasto que figuran en el último presupuesto de mediano plazo son la base para la definición del presupuesto de mediano plazo actual.

Con la promulgación de la Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas el 3 de diciembre del 2018, se implementó la regla fiscal que establece un factor de crecimiento que vincula el gasto a presupuestar con: las proyecciones macroeconómicas y fiscales de los años siguientes; y, con el gasto ejecutado en el presupuesto del año anterior. Esto sugiere que la presupuestación está actuando como un proceso dinámico, en el que cada presupuesto se basa en el anterior y considera la situación fiscal de mediano plazo.

En el MFPMP/MFMP se proyecta el comportamiento de los ingresos y gastos con cifras que se ajustan anualmente y que consideran los valores ejecutados en los dos años previos al presupuesto que se está preparando, por lo que los cambios ocurridos en dichos ejercicios resultan evidentes y permiten ajustar las políticas y minimizar el impacto que pueda generarse en el futuro cercano, tal como se ha hecho en años anteriores cuando se emitieron diversas normas y políticas para asegurar la sostenibilidad fiscal.

Otros aspectos importantes considerados en el MFPMP/MFMP son: el análisis del cumplimiento de las metas presupuestarias, que se verifica con la vigencia de los supuestos macroeconómicos para los próximos años, así como los valores de ingresos y gastos proyectados, que se analizan con los impactos que se generaron y los riesgos a que están sujetos los diferentes rubros presupuestarios, sean de ingresos, gastos corriente y gastos de capital, así como la sostenibilidad fiscal y de la deuda pública. De esta manera, se muestran los cambios ocurridos, pero no se explica cada cambio ocurrido en las estimaciones de gasto futuro. Solo se da una explicación a nivel agregado, no a nivel de entidades presupuestarias.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-16 Resultado del gasto agregado (M2)	D	D+	En 2016 se inició la implementación de la Gestión para Resultados en el Desarrollo (GpRD) con una visión de corto, mediano y largo plazo, que tiene entre sus principales productos la Matriz de Articulación Plan Presupuesto, que vincula el PNDIP con la planificación estratégica y operativa de cada institución. El proceso de implementación está aún en curso y aun no alcanza al 70% de las entidades del gobierno central presupuestario. Los documentos presupuestarios muestran los cambios ocurridos en las estimaciones de gasto propuestas, pero los explican solo a nivel agregado.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
16.1 Estimaciones de gasto de mediano plazo	D	C	El MFMP presenta proyecciones presupuestarias de ingresos y gastos para el ejercicio presupuestario en preparación y cuatro años más, basadas en la clasificación económica del gasto a dos dígitos.
16.2 Límites de gasto de mediano plazo	D	D	No se establecen ni se comunican a las entidades presupuestarias, límites máximos de gasto sectoriales o institucionales multianuales que incluyan los dos ejercicios siguientes al ejercicio presupuestario.
16.3 Articulación de los planes estratégicos y los presupuestos de mediano plazo	D	B	La implementación por MIDEPLAN de las Orientaciones Metodológicas para la Elaboración de los Planes de Acción, así como la visión de mediano plazo que se establece con el MFMP permiten afirmar que: se preparan planes estratégicos de mediano plazo para la mayoría de los ministerios y, que las propuestas de política de gasto incluidas en las estimaciones del presupuesto de mediano plazo aprobado están articuladas con los planes estratégicos.
16.4 Consistencia de los presupuestos con las estimaciones del ejercicio anterior	D	D	Los documentos presupuestarios muestran los cambios ocurridos en las estimaciones de gasto propuestas para el año de preparación del presupuesto y a nivel agregado.

Reformas en proceso

La implementación progresiva a partir del año 2016 del modelo de Gestión por Resultados en el Desarrollo (GpRD), que vincula el gasto presupuestario a la obtención de resultados de desarrollo con una visión de mediano y largo plazo y, que ha sido acompañado de procedimientos informatizados para el registro, coordinación, seguimiento y evaluación continua de resultados, constituye un proceso relevante de reforma de la GFP.

ID-17 Proceso de preparación de presupuesto

A

Este indicador mide la eficacia de la participación de los actores relevantes, incluidas las autoridades políticas del Gobierno Central presupuestario, en el proceso de preparación del presupuesto y establece si esa preparación es ordenada y oportuna conforme a un calendario de formulación predeterminado. El periodo crítico para las dimensiones 17.1 y 17.2 es el último presupuesto aprobado por la Asamblea Legislativa, que corresponde al presentado en el año 2021, y para la dimensión 17.3 son los últimos tres presupuestos finalizados al momento de la evaluación, es decir los de los años 2019, 2020 y 2021.

El proceso presupuestario requiere que cada entidad prepare un anteproyecto detallado de su presupuesto anual basado en techos asignados por el Ministerio de Hacienda, definidos en función de los factores de aplicación que se establecen para el crecimiento o reducción de los gastos institucionales en cumplimiento con lo establecido en la regla fiscal. El anteproyecto es preparado a detalle, mostrando una asignación para cada unidad administrativa y, cuando corresponda, para cada programa presupuestario. En el caso de los programas de inversión multianuales, se muestra también el componente de gasto previsto para los próximos años. Este anteproyecto es sometido por cada entidad - en un plazo perentorio - al Ministerio de Hacienda (MH) que, sobre esta base y luego de las coordinaciones pertinentes, prepara el proyecto de presupuesto anual.

El proceso de formulación del presupuesto está completamente informatizado y se realiza a través del Sistema de Formulación Presupuestaria (SFP) del Ministerio de Hacienda. Las entidades presupuestarias pueden acceder a dicho sistema vía internet, lo cual permite el ingreso detallado de la información del proyecto presupuestario institucional a la vez que facilita y organiza el proceso. Adicionalmente al SFP, algunas instituciones cuentan con un sistema informatizado propio, tal como sucede por ejemplo con el Ministerio de Obras Públicas y Transporte (MOPT), que cuenta con el Sistema de Planificación y Presupuesto, el cual además permite vincular el proyecto presupuestario institucional con la planificación operativa e institucional, la misma que está vinculada al PNDIP en el marco de la GpRD.

17.1 Calendario presupuestario

A

En esta dimensión se evalúa la existencia de un calendario presupuestario fijo y el grado de cumplimiento con los plazos existentes. Las entidades presupuestarias deben disponer de suficiente tiempo para preparar adecuadamente sus proyectos de presupuesto institucional a detalle.

La Constitución de la República, la Ley 8131 de Administración Financiera y su Reglamento fijan todas las fechas críticas y pasos del proceso presupuestario, las cuales se describen en el cuadro que se presenta a continuación, Cuadro 2.13. Este cuadro muestra, adicionalmente, el proceso de formulación presupuestaria referido específicamente al presupuesto en ejecución al momento de la

evaluación, el presupuesto para el año fiscal 2022. Es necesario mencionar que en dicho proceso no se produjeron atrasos ni incumplimiento de los plazos establecidos.

Cuadro 2.13
Calendario Presupuestario para el Ejercicio Fiscal 2022

Pasos	Fechas límite (Normativa que lo establece)	Fecha efectiva
1. Programación macroeconómica realizada por el BCCR.	Previo a la elaboración de las directrices que se emiten el 31 de marzo. Art. 10 Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.	El BCCR publicó el Programa Macroeconómico el 31 de enero de 2021 y fue actualizado el 24 febrero de 2021.
2. Publicación por Orden Ejecutiva de las Directrices y Políticas Presupuestarias Generales para el Sector Público.	31 de marzo 2021. Art. 12 del Reglamento de la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.	El 15 de marzo de 2021 la DGPN del MH publicó los Lineamientos Técnicos sobre el Presupuesto de la República para el año fiscal 2022.
3. Comunicación de la asignación de los recursos financieros del siguiente ejercicio económico.	15 de abril 2021. Art. 38 del Reglamento a la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.	El 15 de abril de 2021 se emitieron las comunicaciones a los ministerios
4. Expedición de las directrices técnicas y metodológicas para la formulación del presupuesto del 2022.	A más tardar el 15 de abril de cada año previa presentación ante el Consejo de Gobierno. Art. 38 del Reglamento a la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.	El 5 de marzo de 2021, el MH comunicó las Directrices Técnicas y Metodológicas para la Formulación del Presupuesto del 2022.
5. Remisión al Ministro de Hacienda de los anteproyectos de presupuesto por parte de los respectivos órganos.	A más tardar el 15 de junio. Art. 46 del Reglamento a la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.	Todas las entidades cumplen con la entrega de los anteproyectos dentro del plazo estipulado. La información se envía a través del sistema SFP donde queda registrada la fecha de entrega del anteproyecto.
6. Presentación del Presupuesto a la Asamblea Legislativa.	1 de septiembre. Art. 178 de la Constitución Política.	El proyecto de presupuesto para el año 2022 fue remitido a la Asamblea Legislativa el 1 de septiembre del 2021.
7. Aprobación del Presupuesto en la Asamblea y su remisión al ejecutivo para su aprobación.	30 de noviembre. Art. 178 de la Constitución Política	El proyecto de Presupuesto fue aprobado por la Asamblea el 27 de noviembre de 2021.

Fuente: Elaboración propia en base a información provista por el DGPN, 2022

El calendario para la preparación de los anteproyectos institucionales se abre, como se ve en el cuadro anterior, el 15 de abril y culmina el 15 de junio con su entrega al Ministerio de Hacienda. Es decir, concede un plazo de dos meses (8 semanas completas) para que las instituciones formulen

su anteproyecto de presupuesto en detalle. El registro informático a través del SFP permite hacer un seguimiento del cumplimiento con este plazo.

17.2 Orientaciones para la preparación del presupuesto

A

Esta dimensión evalúa la claridad y la integridad de las orientaciones entregadas a las entidades presupuestarias para la preparación y presentación del anteproyecto de presupuesto. Además de las orientaciones suministradas por la circular o las circulares, éstas deberán incluir una asignación de recursos individualizada para las entidades presupuestarias para todo el ejercicio presupuestario y para todos los tipos de gasto establecidos.

Los lineamientos generales para la formulación del proceso presupuestario de 2022 fueron presentados por el Ministerio de Hacienda, en representación de la Autoridad Presupuestaria, al Consejo de Gobierno¹²² y aprobados con la promulgación del Decreto 42909-H del 4 de marzo del 2021 ‘Directrices Generales de Política Presupuestaria, Salarial, Empleo, Inversión y Endeudamiento para los Ministerios y sus entidades adscritas’. Sobre la base de estos lineamientos generales, el Ministerio de Hacienda, través de la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), emitió el 15 de marzo de 2021 los Lineamientos Técnicos sobre el Presupuesto de la República para las entidades del Gobierno Central presupuestario, los mismos que entraron en vigor ese mismo día. El 4 de marzo del 2021, con la promulgación del Decreto 42909-H se aprobaron los términos de los Lineamientos Técnicos y límites globales de gasto que se notificarían a las entidades, los cuales fueron transmitidos por el Ministro de Hacienda a las autoridades institucionales el 15 de abril.

El 15 de abril 2021, la DGPN notificó de forma individual a cada autoridad institucional presupuestaria con una cifra única y global, aprobada por el Consejo de Gobierno y consistente con lo establecido por la regla fiscal, que establece el límite máximo de recursos asignados a su institución para la preparación del anteproyecto de presupuesto institucional 2022. Esta nota menciona además que *“debido a la situación fiscal no será posible atender solicitudes de ampliación del monto de gasto presupuestario máximo comunicado, ni se autorizará la creación de plazas, por lo que estas opciones estarán deshabilitadas en el Sistema de Formulación Presupuestaria (SFP)”*.

17.3 Presentación del presupuesto al Poder Legislativo

A

Los proyectos de presupuesto fueron entregados a la Asamblea Legislativa en los últimos tres años, con más de tres meses de anticipación al inicio del ejercicio fiscal. Las fechas de presentación en la Asamblea Legislativa fueron las siguientes:

- Año 2019 para el ejercicio fiscal de 2020: 30 de agosto de 2019
- Año 2020 para el ejercicio fiscal de 2021: 1 de septiembre de 2020
- Año 2021 para el ejercicio fiscal de 2022: 1 de septiembre de 2021

Con base en lo anterior, se establece que el Poder Ejecutivo cumple con puntualidad en las fechas establecidas legalmente para la presentación del proyecto de presupuesto ante la Asamblea Legislativa.

¹²² El Consejo de Gobierno (Gabinete) está integrado por el Presidente de la República y sus Ministros de Estado.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-17 Proceso de preparación del presupuesto (M2)	C+	A	El calendario presupuestario ha ampliado los plazos efectivos que tienen las entidades presupuestarias para completar sus anteproyectos de presupuesto a detalle y, más importante aún, la circular presupuestaria que sigue siendo orientadora y clara sobre el proceso de formulación del presupuesto, incluye ahora límites de gasto (techos) anuales entregados de forma individual a las entidades presupuestarias que son completos e incluyen todos los recursos disponibles finales para cada una. La introducción y aplicación de la regla fiscal y la transferencia de los órganos desconcentrados al ámbito del Presupuesto de la República contribuyeron a este fortalecimiento. La presentación del presupuesto a la Asamblea Legislativa se sigue haciendo con oportunidad y plazo suficiente para un adecuado escrutinio.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
17.1 Calendario presupuestario	B	A	Existe un calendario presupuestario anual claro que se cumple y se respeta por todas las entidades y, que otorga a todas las entidades presupuestarias un plazo mayor de seis semanas, a partir de la fecha en que se recibe la circular presupuestaria, para completar sus estimaciones de gasto al detalle.
17.2 Orientaciones para la preparación del presupuesto	D	A	La circular presupuestaria que reciben ahora las instituciones establece un monto global máximo de gasto anual para cada institución, que ha sido previamente aprobado por el Consejo de Gobierno.
17.3 Presentación del presupuesto al Poder Legislativo	A	A	Los proyectos de presupuesto fueron entregados a la Asamblea Legislativa en los últimos tres años, con más de tres meses de anticipación al inicio del ejercicio fiscal.

ID-18 Escrutinio legislativo del presupuesto

B+

Este indicador evalúa la naturaleza y el alcance del escrutinio legislativo del presupuesto anual. Considera la medida en que la Asamblea Legislativa lo examina, debate y aprueba, en especial la medida en que los procedimientos de escrutinio están bien establecidos y se respetan. El indicador también evalúa la existencia de normas sobre enmiendas al presupuesto en ejecución que se introducen sin aprobación previa del Poder Legislativo. El alcance de la evaluación se refiere al Gobierno Central Presupuestario y la información utilizada para las dimensiones 18.1, 18.2 y 18.4 se refiere al último ejercicio fiscal finalizado, 2021, y, para la 18.3 los últimos tres años fiscales completados: 2019, 2020, 2021.

18.1 Alcance del escrutinio presupuestario

B

Esta dimensión evalúa el alcance del escrutinio legislativo, el mismo que debe abarcar el examen de las políticas fiscales, las previsiones fiscales de mediano plazo y las prioridades de mediano plazo, así como los detalles específicos de las estimaciones de gastos e ingresos presentados en el proyecto de presupuesto.

La Comisión de Asuntos Hacendarios de la Asamblea Legislativa es la encargada de hacer la revisión y discusión del proyecto de presupuesto anual presentado por el Poder Ejecutivo, el cual luego de contar con dictamen positivo de la Comisión es remitido a la Asamblea Legislativa en pleno para su discusión y aprobación.

El proceso de revisión y discusión del proyecto de presupuesto incluye el análisis de: i) la composición de ingresos y de los gastos corrientes y de capital; ii) las variaciones respecto del presupuesto aprobado del año anterior; iii) la correspondencia entre las estrategias sectoriales y las asignaciones anuales en los programas de inversión y en las partidas y subpartidas relevantes; y iv) la situación de la deuda pública, el déficit fiscal y la inversión pública. No se ha podido evidenciar que se revisen las prioridades a mediano plazo, ni la consistencia de estas con el Plan Nacional de Desarrollo e Inversión Pública (PNDIP), ni las metas y estrategias sectoriales para los siguientes años pues dicha información no se incluye en el documento del proyecto de presupuesto presentado por el Poder Ejecutivo.

18.2 Procedimientos legislativos para el escrutinio presupuestario

B

Esta dimensión evalúa la medida en que se han establecido procedimientos para el examen del proyecto de presupuesto y si estos se respetan. Tales procedimientos incluyen los mecanismos de consulta pública y las disposiciones sobre la organización interna, como las comisiones legislativas, la asistencia técnica y los procesos de negociación.

El Reglamento de la Asamblea Legislativa¹²³ otorga a la Comisión de Asuntos Hacendarios (una Comisión ordinaria de carácter permanente) la atribución de analizar los presupuestos nacionales y los asuntos de hacienda, estableciendo además el procedimiento para el trámite del proyecto de presupuesto, la secuencia de todas las actividades a realizar y las fechas límite para que se desarrolle cada una de ellas¹²⁴. Los pasos que resultan más pertinentes a la presente evaluación pueden resumirse de la manera:

- a) recibido el proyecto de presupuesto presentado en la Asamblea, la Comisión de Asuntos Hacendarios designa una Subcomisión de Presupuesto que hace la revisión técnica del proyecto, que está compuesta por 5 miembros --. “*la subcomisión de presupuesto tendrá la facultad de citar, como asesores, a funcionarios de la Contraloría General de la República, de la Oficina de Presupuesto y del Banco Central cuando lo considere necesario*”;
- b) la Subcomisión de Presupuesto presenta su informe a la Comisión de Asuntos Hacendarios hasta el 1 de octubre correspondiente;
- c) basados en el informe de la Subcomisión, la Comisión de Asuntos Hacendarios puede presentar mociones para modificar el proyecto de presupuesto hasta el 15 de octubre siguiente;
- d) en sesión plenaria de la Comisión de Asuntos Hacendarios se vota el proyecto de presupuesto hasta el 20 de octubre;
- e) la Comisión de Asuntos Hacendarios emite su dictamen o dictámenes sobre el proyecto de presupuesto hasta el 25 de octubre;
- f) en sesión plenaria de la Asamblea Legislativa se tramita en el proyecto de ley mediante dos debates. El día 29 de noviembre, como máximo, se debe realizar la votación del proyecto de ley en el pleno de la Asamblea Legislativa.

Previamente y durante el examen del proyecto, la Comisión de Asuntos Hacendarios recibe el apoyo técnico que le proporciona la Dirección Ejecutiva de la Asamblea Legislativa, a través de su Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos y del Departamento de Análisis

¹²³ Acuerdo Legislativo 399 de 29 de noviembre de 1961 y sus actualizaciones.

¹²⁴ Arts. 204 y 205 Reglamento de la Asamblea Legislativa

Presupuestario, permitiéndole conocer en detalle, entre otros aspectos, las variaciones más importantes de los presupuestos institucionales, las ejecuciones de años anteriores y apoyo para cumplir con las reglas respecto del trámite y debate de la ley.

En la actualidad no existen mecanismos formales para consultas públicas durante el proceso de análisis del presupuesto. Sin embargo, los debates de la Asamblea Legislativa son transmitidos en directo por señales televisivas o de internet y aunque el público también puede asistir de forma presencial, en calidad de observador, el cupo asignado para la asistencia de público a la sala de debates es muy limitado.

18.3 Oportunidad en la aprobación del presupuesto

A

Esta dimensión evalúa la puntualidad del proceso de escrutinio en cuanto a la capacidad del Poder Legislativo para aprobar el presupuesto antes del inicio del nuevo ejercicio, permitiendo que las entidades presupuestarias conozcan, al comienzo del ejercicio, los recursos con que contarán para prestar servicios.

Las fechas de aprobación de las leyes de presupuesto por la Asamblea Legislativa, se muestran en los textos de las leyes aprobadas en los años 2019, 2020 y 2021, las cuales son como sigue:

- a) Presupuesto año 2020: Ley 9791 del 26 de noviembre del 2019, publicada el 6 de diciembre del 2019 en la Gaceta Diario Oficial;
- b) Presupuesto año 2021: Ley 9926 del 1 de diciembre del 2020, publicada el 2 de diciembre del 2020 en la Gaceta Diario Oficial; y,
- c) Presupuesto año 2022: Ley 10103 del 30 de noviembre del 2021, publicada el 7 de diciembre del 2021 en la Gaceta Diario Oficial.

Como se puede observar, los tres últimos proyectos de presupuesto presentados por el Gobierno Central presupuestario fueron aprobados por la Asamblea Legislativa antes que se iniciara el nuevo ejercicio fiscal.

18.4 Reglas para las modificaciones presupuestarias por parte del Poder Ejecutivo

A

Esta dimensión evalúa los mecanismos utilizados para considerar las enmiendas presupuestarias en el curso del ejercicio que no requieren de aprobación legislativa previa. Estas enmiendas constituyen una función común de los procesos presupuestarios anuales. Para no socavar la credibilidad del presupuesto original, la autorización de las enmiendas propuestas por el Poder Ejecutivo debe ajustarse a reglas claramente definidas.

La Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos establece la posibilidad de autorizar presupuestos extraordinarios y además modificaciones del presupuesto nacional bajo las siguientes condiciones¹²⁵:

- 1) Modificaciones reservadas a la Asamblea Legislativa.
 - a) los que afecten el monto total del presupuesto con excepción de casos en los cuales leyes especiales dispongan un procedimiento particular;
 - b) los que conlleven un aumento de los gastos corrientes en detrimento de los gastos de capital;

¹²⁵ Art. 45, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

- c) las transferencias entre programas presupuestarios;
 - d) los que afecten el monto total de endeudamiento, lo cual implica que los nuevos préstamos o el aumento en la colocación de títulos valores deben ser incorporados por vía de una ley;
 - e) las transferencias entre servicios no personales y servicios personales.
- 2) **Modificaciones autorizadas al Ejecutivo.** El Poder Ejecutivo tal como lo establece el Decreto Reglamentario de la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos¹²⁶ puede autorizar, mediante Decreto Ejecutivo, modificaciones presupuestarias dentro de un mismo programa o subprograma para los siguientes casos:
- a) realizar traspasos de partidas presupuestarias entre los gastos autorizados sin modificar el monto total de los recursos asignados al programa;
 - b) ordenar traspasos de partidas entre subprogramas dentro de un mismo programa, sin modificar el monto total del programa;
 - c) realizar traspasos de partidas presupuestarias entre los gastos autorizados en la ley de presupuesto, para incorporar subpartidas de gasto que no figuran en el presupuesto inicialmente autorizado;
 - d) adecuar la programación presupuestaria como producto de variaciones en la asignación presupuestaria;
 - e) adecuar la programación como producto de cambios en las prioridades definidas por los responsables de los programas o subprogramas presupuestarios, de los Órganos del Gobierno de la República;
 - f) trasladar recursos entre las subpartidas del título presupuestario del Servicio de la Deuda Pública, y cuando fuere necesario, incorporar, otras subpartidas que no figuraren en el presupuesto inicialmente autorizado; y,
 - g) recodificar los presupuestos ordinarios y extraordinarios, según la codificación vigente.

Las reglas acerca de las modificaciones son claras y respetadas en todos los casos por el Ministerio de Hacienda y por las instituciones, además de que son objeto de revisión por parte de la Contraloría General de la República.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-18 Escrutinio legislativo del presupuesto (M1)	B+	B+	No se evidenciaron cambios significativos en la valoración del escrutinio legislativo del presupuesto con relación a la evaluación de 2016.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
18.1 Alcance del escrutinio presupuestario	B	B	El escrutinio legislativo comprende un análisis detallado de los ingresos y gastos, las políticas y estrategias sectoriales, la deuda pública y el déficit fiscal, pero no se analizan las prioridades a mediano plazo.
18.2 Procedimientos legislativos para el	B	B	Existen procedimientos claros para el trámite del proyecto, se dispone de una organización interna, con comisiones para el examen del presupuesto, asistencia técnica y mecanismos de negociación. Aunque las sesiones son transmitidas en directo por medios de información

¹²⁶ Arts. 61 al 64 del Decreto 32988 Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

escrutinio presupuestario			televisivos, no hay mecanismos para realizar consultas públicas durante el proceso dado que la participación pública es solo a nivel de observador.
18.3 Oportunidad en la aprobación del presupuesto	A	A	Los tres últimos proyectos de presupuesto presentados por el Poder Ejecutivo fueron aprobados por la Asamblea Legislativa antes que se iniciara el nuevo ejercicio económico.
18.4 Reglas para las modificaciones presupuestarias por parte del Poder Ejecutivo	A	A	Las reglas acerca de las modificaciones son claras y respetadas en todos los casos por el MH y por las entidades presupuestarias, y son objeto de revisión parte de la Contraloría General de la República.

2.5 Previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria

Este apartado presenta los indicadores ID-19 a ID-26 que valoran de forma conjunta si el presupuesto se implementa en el marco de un sistema de normas, procesos y controles internos eficaces que garantizan, tanto que la recaudación de ingresos, como de los gastos, se ejecutan según lo previsto y con el objetivo último de proveer bienes y servicios públicos adecuados a la población.

ID-19 Administración de ingresos

B

Este indicador evalúa los procedimientos de recaudación, gestión y fiscalización utilizados por las entidades del Gobierno Central responsables y especializadas en la administración de los ingresos públicos nacionales, tributarios y no tributarios. El periodo de análisis para las dimensiones 19.1 y 19.2 es el momento en que se realiza la evaluación, marzo de 2022, mientras que las dimensiones 19.3 y 19.4 se valoran con la información disponible para el último año fiscal finalizado: 2021.

Los ingresos corrientes recaudados durante el año fiscal 2021 ascendieron, según los informes de la liquidación del Presupuesto de la República, a 6,326,210.8 Millones de Colones. Dos grupos de entidades fueron responsables de lograr esta recaudación: i) la administración tributaria, compuesta por la Dirección General de Tributación (DGT) y la Dirección General de Aduanas (DGA), ambas dependencias del Ministerio de Hacienda, recaudó ingresos por 5,566,245.6 Millones de Colones o 88% del total, y ii) los órganos desconcentrados y las instituciones descentralizadas no empresariales, que recaudaron en conjunto 759,965.2 Millones de Colones o el 12% del total de los ingresos corrientes. El Cuadro 2.14 hace una desagregación detallada los ingresos por entidades y tipo de ingreso que recaudan.

En consideración que entre los órganos desconcentrados y las instituciones descentralizadas existen 98 entidades, pero que su recaudación de ingresos en conjunto solo representa el 12% del total del año 2021, el análisis de este indicador se realizará sobre la base de la gestión que realizan las entidades de la administración tributaria, la DGT y la DGA, que recaudan el 88% del ingreso corriente nacional y son entidades especializadas del Estado para esta tarea.

Cuadro 2.14
Ingresos Corrientes y Entidades Recaudadoras

Entidad	Tipo de Ingresos administrados	
Dirección General de Tributación (DGT)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Impuesto General sobre las Ventas (reemplazado por el IVA en 2019) 2. Impuesto a la Renta 3. Impuesto Selectivo de Consumo 4. Impuesto Único sobre los Combustibles 5. Impuesto Específico sobre las bebidas alcohólicas 6. Impuesto sobre productos de tabaco 7. Impuesto sobre casinos 8. Impuesto sobre Apuestas Electrónicas 9. Impuesto de salida del territorio nacional 10. Impuesto Solidario para el financiamiento programas de vivienda 	<ol style="list-style-type: none"> 11. Impuesto a la Propiedad Vehículos Automotores, Aeronaves y Embarcaciones 12. Impuesto sobre la transferencia de vehículos internados, aeronaves y embarcaciones 13. Impuesto sobre los traspasos de Bienes Inmuebles. 14. Impuesto a las bebidas no alcohólicas 15. Impuesto a las personas jurídicas 16. Timbre educación y cultura
Recaudación 2021 ₡ 4,089,942.1 Mill		
Dirección General de Aduanas (DGA)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Derechos aduaneros de importación (DAI) - arancel de aduanas 	<ol style="list-style-type: none"> 2. La aduana facilita la recaudación de otros tributos como son: Impuesto Selectivo de Consumo (ISC), Impuesto al Valor Agregado (IVA) y, otros impuestos específicos
Recaudación 2021 ₡ 1,476,303.5 Mill		
Órganos Desconcentradas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Timbre Pro-Parques Nacionales 2. Timbre Archivo Nacional 3. Timbre Asociación Agentes de Aduana 4. Impuestos al Destace de Ganado 	<ol style="list-style-type: none"> 5. Impuesto por Tonelada de Carga 6. Canon de Reserva del Espectro Radioeléctrico 7. Contribución Especial Parafiscal (FONATEL).
Instituciones descentralizadas no empresariales	<ol style="list-style-type: none"> 1. Impuesto sobre el consumo de cigarrillos a favor del Instituto de Desarrollo Rural (INDER) 2. Impuesto específico a las bebidas carbonatadas a favor del INDER 3. Impuesto a bebidas alcohólicas (excepto cervezas y vino) a favor del INDER y del Instituto sobre Alcoholismo y Farmacodependencia (IAFA) 4. Impuesto a cervezas a favor del INDER 5. Impuesto al vino a favor del INDER 6. Impuesto específico sobre la cerveza a favor del Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM) 7. Timbre agrario a favor del INDER 8. Impuesto sobre licores y cervezas a favor del IFAM para las municipalidades 	<ol style="list-style-type: none"> 9. Impuesto sobre las Ventas Depósito Libre Comercial de Golfito (DLCG) 10. Impuesto a los moteles a favor del Instituto Mixto de Ayuda Social (IMAS) 11. Contribución de \$3 por cada declaración de exportación o importación, para financiar la Promotora de Comercio Exterior (PROCOMER) 12. Contribución obligatoria por el sacrificio de ganado bovino, importación de carne bovina, y la exportación de ganado en pie 13. Timbre Colegio de Contadores Privados de Costa Rica
Recaudación 2021 ₡ 759,965.2 Mill		

Fuente: Elaboración propia basada en: DGT-Plan de Mejora Cumplimiento 2022, Ley de Presupuesto 2021

19.1 Derechos y obligaciones sobre la generación de ingresos

B

Esta dimensión evalúa la medida en que las personas físicas y las empresas tienen acceso útil e irrestricto a información sobre sus derechos y obligaciones como contribuyentes, con especial

atención en los procesos y procedimientos administrativos que les permiten acceder a mecanismos independientes e imparciales de defensa de sus intereses - diferentes al sistema judicial - frente a la administración tributaria (idealmente, un “tribunal fiscal”).

El marco normativo que regula la recaudación de los ingresos del Gobierno Central es extenso y está disperso, dado que está constituido por normas de carácter específico para cada tributo, no contándose con un documento que las agrupe, ordene y organice para facilitar su acceso y comprensión por parte de los contribuyentes. Este fue un tema resaltado por las organizaciones de la sociedad civil que fueron consultadas durante el ejercicio.

La DGT, que recauda en 64.7% de los ingresos, dispone de diferentes canales de información virtual y presencial para dar a conocer de manera actualizada: las obligaciones, deberes y derechos de los contribuyentes, así como información complementaria acerca de los procedimientos que deben seguir los contribuyentes para presentar las reclamaciones ante la administración. Adicionalmente a la información accesible en el portal informático del Ministerio de Hacienda, que contiene información sobre los diversos impuestos y los procedimientos a seguir, se tienen: Quioscos Tributarios y Centros Comunitarios Inteligentes. Asimismo, la DGT participa activamente en redes sociales donde se publican avisos e informativos. Cuenta también con diversas Ayudas Audiovisuales para dar orientaciones sobre el uso de los programas de liquidación de impuestos y de las obligaciones del régimen de tributación simplificado. Finalmente, se tienen Núcleos de Asistencia Fiscal que brindan asistencia a pequeños contribuyentes sobre aspectos básicos tributarios y, el ‘Contact Center’ que centraliza las consultas telefónicas sobre temas tributarios.

La DGA, que recauda el 23.3% de los ingresos, tiene en el portal informático del Ministerio de Hacienda un módulo “Aduana Fácil” que es una herramienta diseñada para facilitar la interacción con sus usuarios y poner a su disposición información acerca de los trámites y los procedimientos para las diferentes actuaciones que se realizan en las aduanas del país. Los procedimientos para impugnar o presentar los recursos de reconsideración, que se tramitan ante la propia administración, y de apelación, que se tramitan ante el Tribunal Aduanero Nacional, se publican en la normativa vigente y el Manual Aduanero, que se encuentran a disposición en este módulo, aunque no son necesariamente de fácil acceso.

Finalmente, es necesario mencionar que, debido a la pandemia del COVID-19, la operación de servicios y asistencias presenciales a los contribuyentes ha quedado restringida, por lo que algunos centros de asistencia han dejado de operar, siendo que la mayor parte de los servicios que se prestan son ahora no presenciales.

19.2 *Gestión de riesgos para la generación de ingresos*

B

Esta dimensión evalúa la medida en que los organismos de generación de ingresos utilizan enfoques integrales, estructurados y sistemáticos para evaluar los riesgos de incumplimiento de las obligaciones y establecer un orden de prioridad entre estos.

Dirección General de Tributación

En la DGT se aplican riesgos en función de criterios por sectores, actividades económicas y el tamaño de contribuyentes. Se utilizan los valores declarados para detectar inconsistencias y se cuenta con matrices de riesgo por tipo de contribuyente. Se preparan Planes de Fiscalización que responden a determinados riesgos identificados, los cuales se ejecutan a través de:

- i) la Dirección de Inteligencia Tributaria, que obtiene la información necesaria para realizar los cruces de información requeridos;
- ii) la Dirección de Control Extensivo, que verifica el cumplimiento de deberes formales (declaraciones, facturación, contabilidad), y realiza controles materiales;
- iii) la Dirección de Recaudación, que controla la obligación del registro de contribuyentes; y,
- iv) la Dirección de Fiscalización, que investiga inexactitudes y fraudes fiscales.

Sin embargo, el Plan Estratégico de la Dirección General de Tributación (DGT) correspondiente al período 2019–2023 muestra, entre otros aspectos en su Sección IV. Análisis FODA, la existencia de debilidades como: la fragmentación de los procesos y carencia de una visión integradora; limitadas oportunidades de desarrollos informáticos nuevos y el mantenimiento de los existentes; ausencia de procesos automatizados.

Dirección General de Aduanas

La DGA dispone de una metodología de gestión de riesgo que segmenta a los importadores sobre la base de: el historial y antecedentes de los diversos actores del comercio exterior (importadores, exportadores, navieras, agentes y agencias aduaneras entre otros); los riesgos vinculados a las actividades económicas que estos realizan; y, los riesgos con base en el tipo de mercancía que se importa o exporta. El modelo actual de riesgos se concentra en la estructura de ponderaciones, indicadores, análisis de contexto y otros, que se conforman a partir de datos obtenidos del Sistema TICA y la metodología implementada, siendo un proceso manual, realizado por el funcionario con el apoyo del Excel principalmente.

El Informe de Seguimiento de la Gestión de las Aduanas en Costa Rica emitido el 15 de diciembre del 2020 por la CGR ha identificado diversas debilidades operativas por lo que muestra en sus conclusiones y recomendaciones que la DGA requiere, entre otros aspectos, de *“contar con sistemas informáticos modernos y eficaces; normativa y procedimientos simples, completos y transparentes; recursos humanos motivados y capacitados; sistemas de riesgo que permitan maximizar la recaudación y facilitar el comercio; inteligencia aduanera para prevenir y combatir ilícitos.”*

Con base en las evidencias obtenidas, se puede concluir que la DGT que recauda la mayoría de los ingresos (64.7% de la recaudación), que aunque tiene algunas debilidades operativas que no facilitan su gestión tales como las mencionadas en su PEI, aplica un enfoque integral, estructurado y sistemático para evaluar los riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias de las diferentes categorías de impuestos, no así en la DGA, entidad en donde la gestión de riesgo presenta problemas de integración y algunas debilidades en la calidad de los análisis.

<i>19.3 Auditoría e investigación para la generación de ingresos</i>	A
--	----------

Esta dimensión evalúa si se cuenta con controles suficientes para desalentar la evasión y garantizar que se descubran los casos de incumplimiento, así como el uso de auditorías y de investigaciones sobre fraude gestionadas y reportadas conforme a un plan documentado orientado a mejorar el cumplimiento.

La DGT cuenta con un Plan de Mejora del Cumplimiento que identifica, valora y prioriza los riesgos y, determina las estrategias para mitigarlos. El Plan de Mejora es un plan estructurado para identificar y valorar los riesgos de incumplimiento tributario, y definir las estrategias y prioridad a implementar sus acciones en términos de los impuestos, tamaño del contribuyente, sectores de actividad económica, entre otros. El Plan Anual de Fiscalización responde a lo establecido en el Plan de Mejora.

El Plan Anual de Fiscalización 2021 del SNA incluye el siguiente objetivo: incrementar la presencia fiscalizadora en los operadores de comercio mediante la aplicación de controles a nivel de las operaciones que deriven en actuaciones fiscalizadoras en los diferentes momentos de control, con alta probabilidad de detención de ajustes en la obligación tributaria aduanera, como mecanismo para incentivar el cumplimiento voluntario.

Durante el año 2021 se han desarrollado auditorías e investigaciones, tanto en la DGT como en el Servicio Nacional de Aduanas (SNA)¹²⁷ orientadas a mejorar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes. Ambos organismos, DGT y SNA, preparan Planes de Fiscalización anuales. Dado que entre la DGT y la DGA recaudan más del 88% de los ingresos, puede decirse que la mayor parte de los ingresos está sujeto a auditorías e investigaciones de fraude y, dado que el porcentaje de cumplimiento es superior al 100%, puede decirse que todas las auditorías e investigaciones se completan. Los resultados se muestran en el siguiente cuadro:

Cuadro 2.15
Investigaciones y auditorías programadas y completadas en la DGI y DGA año 2021

Entidad	# Auditorías Programadas	# Auditorías Completadas	% de cumplimiento
DGT	45119	117899	261%
Control Intensivo	517	470	91%
Control Extensivo	44602	117429	263%
DGA	60	110	183%
Total	45179	118009	261%

Fuente: Informe de resultados PICT 2021 de la Dirección General de Tributación e Informe de los Órganos Fiscalizadores del Servicio Nacional de Aduanas

19.4 Seguimiento de los atrasos en la generación de ingresos

C

Esta dimensión evalúa en qué medida se administran adecuadamente los atrasos en los pagos dentro de los organismos de generación de ingresos, poniendo el énfasis en el nivel y la antigüedad de dichos atrasos.

Cuadro 2.16
Valor total de los Atrasos a 31 de diciembre de 2021
(en Millones de Colones)

Administración	Monto atrasado	Atrasos con menos de 12 meses	Atrasos con más de 12 meses	Peso atrasos con más de 12 meses
Dirección General de Tributación	441,490.9	120,365.8	321,125.1	72.7%
Servicio Nacional de Aduanas	Los servicios aduaneros se pagan por adelantado por lo que no generan atrasos en su recaudación			
Total Atrasos	441,490.9	120,365.8	321,125.1	72.7%
Total Ingresos (DGT y DGA)	6,326,210.8			
Proporción de ingresos atrasados	7.0%			

Fuente: SIAT, cartera morosa al 31 de diciembre de 2021

¹²⁷ El SNA está constituido por: la DGA y las Direcciones Normativa, de Riesgo Aduanero, de Gestión Técnica, de Fiscalización; por el Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera; y, por las aduanas y sus dependencias.

Del cuadro anterior se aprecia que los atrasos en la recaudación al cierre del año 2021: ascienden a 441,490.92 Millones de Colones equivalentes al 7.0%% del monto total de 6,326,210.8 Millones de Colones que fue recaudado en dicho año; y, que los atrasos con más de 12 meses representan el 72.7% de los montos atrasados al final de dicho periodo.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-19 Administración de ingresos (M2)	B	B	La calificación general se mantiene igual, aunque la administración tributaria nacional (DGT y DGA) ha mejorado el cumplimiento de su planificación de fiscalizaciones, superando con creces las metas originalmente propuestas. La gestión de la deuda tributaria, sobre todo de aquella con mayor antigüedad, ha tenido también un mejor desempeño que en 2016.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
19.1 Derechos y obligaciones sobre la generación de ingresos	A	B	La DGT, quien recauda un 64.7% de los ingresos dispone de diversos canales de información virtual y presencial en los cuales se dan a conocer de manera actualizada las obligaciones, deberes y derechos de los contribuyentes, e información complementaria. No se ha podido evidenciar que la DGA quien recauda cerca del 23.4% de los ingresos cuente con dicha información inmediatamente disponible para los contribuyentes.
19.2 Gestión de riesgos para la generación de ingresos	B	B	La DGT aplica un enfoque integral, estructurado y sistemático para evaluar los riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias de las diferentes categorías de impuestos, situación que no se cumple en la DGA, entidad en donde la gestión de riesgo presenta problemas de integración y deficiencias en la calidad de los análisis que inciden en la selección de los casos a investigar.
19.3 Auditoría e investigación para la generación de ingresos	B	A	La DGT y la DGA, recaudadores de la mayor parte de los ingresos realizan auditorías e investigaciones sobre fraude, siguiendo un Plan Anual de Fiscalización documentado y orientado a mejorar el cumplimiento de las obligaciones. Todas las auditorías e investigaciones previstas se completan.
19.4 Seguimiento de los atrasos en la generación de ingresos	D	C	Aunque el monto total de atrasos en la recaudación equivale al 7.0% del monto total recaudado, la proporción de los atrasos con más de 12 meses representa un 72.7% del monto atrasado.

Reformas en proceso

Algunas de las reformas más relevantes implementadas con posterioridad al año 2016 por la DGA son:

- la revisión y actualización de las reglas del módulo de riesgos;
- fortalecimiento de los planes anuales de fiscalización, incorporando diversas medidas para mejorar y ampliar el alcance de los procesos de fiscalización aduanera;
- implementación de mejoras en el sistema aduanero TICA, especialmente el módulo de control de riesgos;

- preparación del proyecto para la implementación el Sistema Integrado de Gestión de Riesgo (SINIGER), el cual se basa en los principios y conceptos fundamentales de la Guía ISO 31000-2018 y se espera esté operativo en 2023. Este sistema integra fundamentos y uso de inteligencia artificial, lo que generará un cambio significativo de mejora en la forma de gestionar el riesgo aduanero.

Las reformas vinculadas con la DGT son:

- la promulgación de la Ley 9635 de Fortalecimiento de la Finanzas Públicas, que implementa el IVA y modifica el Impuesto sobre los Ingresos y Utilidades (ISR);
- la implementación de la facturación electrónica, otorgándole la misma eficacia legal y probatoria de las facturas en papel a las facturas y boletas electrónicas.

ID-20 Contabilidad de los ingresos

C+

Este indicador evalúa los procedimientos de registro y reporte de la generación de ingresos, la consolidación de los ingresos recibidos y de conciliación de las cuentas de los ingresos tributarios. Abarca los ingresos tributarios y no tributarios recaudados por el Gobierno Central. El periodo de análisis se refiere a la gestión realizada al momento de la evaluación, marzo de 2022.

El informe de liquidación del Presupuesto del Gobierno Central al 2021 muestra que los ingresos tributarios constituyen el 89.2% de los ingresos corrientes. Toda la recaudación administrada por la DGT y la DGA y aquellas provenientes de impuestos reportados en los sistemas de facturación electrónica se registran automáticamente en los sistemas informáticos del MH, del BCCR o del sistema bancario al momento de ser ejecutadas. Las demás transacciones quedan registradas en dichos sistemas cuando el ente recaudador registra la recepción y transferencia de los fondos a las cuentas bancarias de la TN.

20.1 Información sobre recaudación de ingresos

A

Esta dimensión evalúa la medida en que el Ministerio de Hacienda coordina las actividades de administración de los ingresos fiscales y recoge, rinde cuentas y comunica puntualmente la información sobre los montos recaudados.

En aplicación de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos, todos los ingresos que perciba el Gobierno Central desde sus unidades centralizadas y descentralizadas, cualquiera que sea la fuente y motivo del ingreso, forma parte de un fondo único (Caja Única) a cargo de la Tesorería Nacional. Las entidades de Gobierno Central depositan sus ingresos en la CU a través del sistema financiero mediante transacciones que detallan el origen y concepto del ingreso, por lo que todos los fondos en la CU están debidamente identificados y descritos en todos sus detalles.

La Unidad de Control de Ingresos de la TN (UCI-TN) tiene como una función principal realizar el **cierre diario** de los ingresos, tributarios y no tributarios, el mismo que se lleva a cabo en aplicación del procedimiento TN-PRO01-OCD-049 de “Control e Informe Diario de Ingresos”. Este procedimiento requiere que la UCI-TN verifique diariamente:

- en el Sistema Nacional de Pagos Electrónicos (SINPE) del BCCR, los estados de cuenta, los ingresos reportados y acreditados por los bancos comerciales por medio del módulo de Información y Liquidación de Ingresos (ILI), así como las planillas ingresadas por la DGT;
- en el Sistema de Control Contable de Fondos (SCCF), los movimientos registrados en Caja Única, los movimientos que afecten al Fondo General y las devoluciones;
- en el sistema TICA, los ingresos generados por la recaudación de impuestos administrados por la DGA según el mecanismo de acreditación de Débitos en Tiempo Real (DTR) del SINPE;
- en el sistema de Tributación Digital (TD), los ingresos generados por la recaudación de impuestos administrados por la DGT aplicable a organismos participantes en la Caja Única, según el mecanismo de acreditación de Débitos en Tiempo Real (DTR) del SINPE;
- en Tributación Direct@ ATV, sistema de correo electrónico administrado por la DGT, para la recaudación de impuestos según el mecanismo de acreditación de Débitos en Tiempo Real (DTR) del SINPE.

El procedimiento de “Control e Informe Diario de Ingresos” establece también que la información recogida se consolida en un reporte diario que se presenta al personal autorizado de la TN a efecto de contribuir al proceso de toma de decisiones.

20.2 *Transferencia de los ingresos recaudados*

A

Esta dimensión analiza la oportunidad con la que se transfieren los ingresos recaudados por las entidades del Gobierno Central a la Tesorería Nacional.

La DGT recauda los tributos de los grandes contribuyentes mediante el sistema Débitos en Tiempo Real (DTR), el cual opera mediante transferencias bancarias registrando de manera inmediata y simultánea la transacción de débito en la cuenta del contribuyente y el crédito en la cuenta de la Tesorería Nacional (TN). Todas las transacciones, independientemente de la entidad que las genera, se realizan a través del sistema bancario, por lo que el registro de la transacción llega a la TN en el mismo día mostrando si los fondos ya están depositados en la CU o si estos están pendientes y desarrollando los procesos bancarios pertinentes.

En el caso de los demás contribuyentes que hacen sus pagos a través de entidades recaudadoras, las transacciones se registran automáticamente en los sistemas para transferencias interbancarias usados por las entidades recaudadoras y que se encuentran vinculados con el SINPE. El SINPE transfiere los fondos a las cuentas de la TN en el BCCR. La mayor parte de las declaraciones se efectúan de manera electrónica a través del sistema ATV en el portal informático del Ministerio de Hacienda y solamente quedan por fuera de esta posibilidad, aquellas que se realizan por ajustes en la cuenta corriente, los cuales se pagan de manera presencial en las entidades recaudadoras directamente en las cuentas de la TN.

En el caso de la DGA el procedimiento empleado es similar al utilizado en la DGT, basado en el débito automático entre las cuentas domiciliadas por los agentes aduaneros y las cuentas del fondo general del Estado de la TN, con lo cual las transferencias son inmediatas o en tiempo real. Se utiliza también el SINPE.

20.3 *Conciliación de cuentas sobre ingresos*

C

Esta dimensión evalúa la medida en que se calculan regularmente y se concilian puntualmente los montos agregados de los avalúos, los ingresos recaudados, los atrasos y las transferencias a la TN. Normalmente, la entidad responsable deberá llevar registros, en su sistema contable, de los montos

totales recaudados y de las transferencias a la TN. La entidad deberá también llevar el registro de los montos exigidos a cada contribuyente y de los pagos que este realiza.

Es necesario mencionar que todo el proceso de recaudación de tributos está informatizado y se ejecuta a través de los sistemas informáticos o bancarios que están en operación y diseñados especialmente para el efecto, por lo que cada entidad recaudadora, al momento de ejecutarse el pago, registra la transacción en su sistema informático (SINPE, ILI, TICA, ATV) según corresponda.

El procedimiento de conciliación diaria de ingresos desarrollado por la Tesorería Nacional sobre los ingresos recibidos en la CU, tiene por objeto confirmar que los ingresos reportados coinciden con los fondos recibidos en la CU. Dicho proceso se realiza en dos fases: a) el cierre diario de los ingresos cuyo objetivo es obtener el dato consolidado diario de ingresos del Gobierno Central presupuestario, separando las operaciones de acuerdo a los distintos tipos de ingreso indicados en la ley de presupuesto correspondiente; y b) la conciliación y cierre de movimientos cuyo objetivo es garantizar que lo registrado en los diferentes sistemas coincida con los registros de la Caja Única.

La UCI-TN, tal como está descrito en el procedimiento de Control e Informe Diario de Ingresos, que es parte del Manual de Procedimientos de la TN, es la encargada de realizar el cierre diario de los ingresos, reflejando todos los movimientos generados vía los diferentes mecanismos de recaudación habilitados, verificando diariamente entre otros aspectos:

- los estados de cuenta en Colones, Dólares y Euros, los ingresos reportados y acreditados por los bancos por medio del módulo ILI del SINPE;
- los movimientos registrados en Caja Única por medio del Sistema de Control Contable de Fondos (SCCF), así como los movimientos registrados en el Centro Gestor de Pagos y Cobros (CGP 3.0 – herramienta informática de Tesoro Digital para el control de operaciones bancarias de créditos y débitos);
- los ingresos generados por la recaudación de impuestos mediante el sistema TICA, Tributación Digital y Tributación Direct@ ATV.

Por su parte, el Departamento de Servicios Financieros a Terceros (DSFT) de la TN es el encargado de hacer el cierre diario de operaciones, actividad que permite garantizar que lo registrado en los diferentes sistemas coincida y esté anotado en los controles respectivos. El “Procedimiento MH-TN-PRO01-PCD-010 Control y Cierre Diario de Operaciones del DSFT” detalla los pasos a seguir para la aprobación y conciliación de los movimientos diarios liquidados en CGP 3.0 contra el cierre de Caja Única y el cierre del SINPE del DSFT, ambos creados para registro y control diario de movimientos de todas las monedas.

El seguimiento de los atrasos en la recaudación y las deudas tributarias se gestiona directamente desde la DGT y el SNA, según corresponda, razón por lo que dicha información no forma parte del proceso de conciliación de las cuentas de ingresos.

De esta manera, es posible afirmar que en la Tesorería Nacional se realizan conciliaciones diarias sobre los montos de los avalúos, los ingresos recaudados y las transferencias a la TN con la información administrada por los sistemas empleados para la recaudación tributaria por la DGT y el SNA. Los atrasos en la recaudación y las deudas tributarias no forman parte del proceso de conciliación de ingresos desarrollado por la TN.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-20 Contabilidad de los ingresos (M1)	D+	C+	No ha habido cambios significativos en la valoración de la contabilidad de los ingresos, salvo por mejoras marginales en el trabajo de conciliación que realiza la TN con la DGT y DGA.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
20.1 Información sobre recaudación de ingresos	A	A	La UCI-TN ejecuta diariamente el cierre de ingresos, en donde se muestran para cada tipo de ingreso todos los movimientos producto de impuestos y otros no financieros. Dicho cierre se reporta diariamente y es insumo para la toma de decisiones de la TN.
20.2 Transferencia de los ingresos recaudados	A	A	Las transferencias a las cuentas de la Tesorería Nacional son ejecutadas a través del sistema bancario y son inmediatas o en tiempo real. El registro de la transacción llega a la TN en el mismo día mostrando si los fondos fueron depositados en la CU o si aún están pendientes desarrollando los procesos interbancarios pertinentes.
20.3 Conciliación de cuentas sobre ingresos	D	C	Se realizan conciliaciones diarias sobre los montos agregados de los ingresos recaudados y las transferencias a la Tesorería Nacional con la información administrada por la DGT y el SNA, pero no se incluyen en esta los atrasos y las deudas tributarias.

ID-21 Previsibilidad de la asignación de recursos durante el ejercicio en curso

B+

Este indicador evalúa la medida en que el Ministerio de Hacienda puede prever los compromisos y las necesidades de efectivo, además de proporcionar información confiable sobre la disponibilidad de fondos a las entidades presupuestarias para la prestación de servicios. La valoración se realiza sobre la información del Gobierno Central presupuestario y los tres últimos años fiscales finalizados 2019, 2020 y 2021, con excepción de la dimensión 21.1, que utiliza la información disponible en el momento de la evaluación, marzo de 2022.

El marco normativo contiene diversos elementos que favorecen la gestión centralizada de los recursos públicos, propiciando un manejo integral y asegurando un uso más eficiente de la liquidez:

- La Constitución Política, que establece que la Tesorería Nacional (TN) es el centro de operaciones de todas las oficinas de rentas nacionales y le asigna la facultad exclusiva para pagar a nombre del Estado y recibir las cantidades que, por cualquier motivo, deban ingresar a las arcas nacionales¹²⁸.
- La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, que determina la existencia de la Caja Única (CU), a cargo de la TN, la misma que estará constituida por todos los ingresos que perciba el Estado, cualquiera que sea la fuente de recursos¹²⁹.
- El Decreto Ejecutivo 32988, Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos define la Caja Única (CU) como un “fondo común, administrado por la Tesorería Nacional, al que ingresan todos los recursos que perciba el Gobierno de la República, cualquiera que sea su fuente, y con cargo a los cuales se pagan las

¹²⁸ Art. 185, Constitución Política de Costa Rica.

¹²⁹ Art. 66, Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuesto Públicos de fecha 16 de octubre de 2001.

obligaciones que sus órganos o entes hayan contraído legalmente, o se transfieren los recursos para que éstos realicen los pagos que correspondan”¹³⁰.

La gestión de la Tesorería es una fortaleza importante del sistema de la gestión de las finanzas públicas de Costa Rica y, sin duda, aporta significativamente a los resultados sobre la credibilidad del presupuesto, debido a que sus procedimientos proveen y aseguran niveles de liquidez adecuados para la ejecución oportuna de compromisos y pagos presupuestarios. Se han implementado también procedimientos eficaces de gestión bancaria y de gestión de pago y cobranza.

21.1 Consolidación de los saldos de caja

A

Esta dimensión evalúa la medida en que el Ministerio de Hacienda puede identificar y consolidar oportunamente los saldos de caja como base para la toma de decisiones sobre la disponibilidad de fondos públicos.

Como se aprecia en la introducción a este indicador, la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuesto Públicos establece que todas las entidades dependientes del Poder Ejecutivo y órganos desconcentrados, así como los Poderes Legislativo y Judicial, sus órganos auxiliares y sus dependencias están mandados a mantener sus recursos presupuestarios y cualquier otro ingreso institucional que pudieran generar en la CU establecida por esta misma legislación¹³¹. Es decir, todas las entidades del Gobierno Central presupuestario, para efectos de esta evaluación, deben mantener sus recursos en la CU de la TN.

Los datos disponibles a marzo de 2022 en la Tesorería Nacional muestran que efectivamente todas las entidades del Gobierno Central presupuestario mantienen sus recursos en la CU y que los saldos se consolidan de forma diaria¹³².

21.2 Previsiones y seguimiento sobre la disponibilidad de efectivo

A

Esta dimensión evalúa la medida en que el Ministerio de Hacienda proyecta y lleva a cabo un seguimiento de los compromisos y el flujo de caja de las entidades presupuestarias.

La TN, según establecido por el Decreto Ejecutivo 38263-H que reglamenta su organización, es responsable, junto con la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), de: i) elaborar la programación financiera de la ejecución del presupuesto; ii) preparar el flujo de fondos; y iii) administrar el sistema de CU. El Decreto 38263-H asigna a la Unidad de Programación Financiera de la TN, la responsabilidad de prever la disponibilidad de liquidez para el cumplimiento oportuno de las obligaciones del Gobierno Central y las entidades incluidas en la CU, sobre la base de la proyección de ingresos y egresos de corto plazo.

La TN elabora trimestralmente los flujos de caja para la programación financiera con un alcance de 24 meses y los revisa diariamente contra el registro real de entradas y salidas de efectivo e información relevante del flujo futuro. Mensualmente, previa coordinación con la DGPN, la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP), el Ministro de Hacienda y los

¹³⁰ Art. 2, Decreto Ejecutivo 32988, Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos del 31 de enero de 2006.

¹³¹ Art. 66, ídem.

¹³² Los recursos que consolidan en la CU incluyen los recursos de transferencia que el Gobierno Central presupuestario mantiene a favor de otras entidades del sector público y que se desembolsan en función de una programación acordada con estas entidades. Esto en cumplimiento del Art. 66 de la Ley 8131.

Viceministros de Ingresos y Egresos, la TN se revisa y ajusta las proyecciones a fin de asegurar que las previsiones estén permanentemente actualizadas.

21.3 Información sobre límites máximos para compromisos

B

Esta dimensión evalúa la confiabilidad de la información en el curso del ejercicio fiscal proporcionada a las entidades presupuestarias sobre límites máximos de compromisos de gasto para períodos específicos.

La DGPN, en coordinación con la TN y, con la información que proporcionan las entidades públicas elabora la programación financiera para la ejecución del presupuesto anual. Dicha información es solicitada a las entidades públicas mediante una Circular que define los lineamientos, procedimientos, y criterios metodológicos y técnicos para elaborar la programación de la ejecución presupuestaria del proyecto de presupuesto presentado a la Asamblea Legislativa. Las entidades presupuestarias deben entregar dicha información antes del 15 de diciembre del año anterior a la vigencia del presupuesto. Luego de consolidadas las programaciones institucionales de gasto, la DGPN - conjuntamente con la TN - establecen y comunican a cada entidad las cuotas trimestrales de autorización de gasto, posibilitando que las instituciones puedan programar sus gastos con una anticipación mínima de tres meses.

21.4 Importancia de los ajustes presupuestarios en el curso del ejercicio

C

Esta dimensión evalúa la frecuencia y la transparencia de los ajustes introducidos a las asignaciones presupuestarias por parte del Poder Ejecutivo durante la gestión fiscal en curso.

La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos define los casos en que el presupuesto aprobado puede ser ajustado por el Poder Ejecutivo¹³³ y su Reglamento establece los procedimientos para la incorporación de modificaciones presupuestarias por parte del Ejecutivo durante la fase de ejecución de presupuesto¹³⁴. Las modificaciones presupuestarias que puede incorporar el Ejecutivos están limitadas a las que están dentro de un mismo programa o subprograma y son:

- i) trasposos de partidas presupuestarias entre los gastos autorizados en las leyes de presupuesto sin modificar el monto total de los recursos asignados al programa;
- ii) trasposos de partidas como respuesta a cambios de prioridades en la asignación de recursos;
- iii) trasposos de partidas presupuestarias entre los gastos autorizados en las leyes de presupuesto, para incorporar otras subpartidas de gasto que no figuraren en el presupuesto inicialmente autorizado;
- iv) trasposo de recursos entre las subpartidas del título presupuestario del Servicio de la Deuda Pública.

Todas estas modificaciones deben ser aprobadas por el DGPN y emitidas mediante Decreto Ejecutivo refrendado por el Ministro de Hacienda.

La información proporcionada por el MH muestra que en 2021 se aprobaron dieciséis (16) modificaciones presupuestarias autorizadas mediante Decreto Ejecutivo del MH cuyo monto global superó los 440.000 millones de Colones, equivalentes al 3.8% del presupuesto originalmente aprobado. A pesar de que todas estas modificaciones se hicieron de forma transparente y en el

¹³³ Art. 45, Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

¹³⁴ Art. 61, Decreto Ejecutivo 32988, Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

marco de las disposiciones de legislación vigente, el número de modificaciones introducidas está por fuera de los límites aceptados por la metodología PEFA. Es necesario mencionar que la situación observada responde a situaciones particulares ocurridas en el periodo de evaluación, en el que el país debió enfrentar los retos especiales originados por la pandemia del COVID-19 y las condiciones especiales generadas por el ajuste fiscal acordado con el IMF, que se aplicaron sobre un presupuesto regulado por la regla fiscal.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-21 Previsibilidad de la asignación de recursos durante el ejercicio en curso (M2)	A	B+	La previsibilidad de la asignación de cuotas de compromisos tiene un menor desempeño en la presente evaluación que en la realizada en 2016, que se explica por la variabilidad que ha existido en la asignación y ejecución de recursos entre 2020 y 2021, los que han estado marcados por la emergencia sanitaria desencadenada por la pandemia del COVID-19. Esta misma razón explica el incremento en las reprogramaciones presupuestarias que ha habido en la evaluación de 2022 con relación a evaluación de 2016.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
21.1 Consolidación de los saldos de caja	A	A	Más del 90% de los saldos de caja del Gobierno Central se consolidan diariamente.
21.2 Previsiones y seguimiento sobre la disponibilidad de efectivo	A	A	Se preparan proyecciones bianuales del flujo de caja de la CU las cuales se revisan y actualizan mensualmente sobre la base de los ingresos y gastos proyectados.
21.3 Información sobre límites máximos para compromisos	A	B	Dado que se asignan cuotas trimestrales de gasto a las instituciones, es posible afirmar que estas pueden planificar y programar sus gastos con una anticipación mínima de tres meses.
21.4 Importancia de los ajustes presupuestarios en el curso del ejercicio	A	C	En el año 2021 se ejecutaron 16 modificaciones presupuestarias que siendo transparentes y justificadas exceden los límites establecidos por la metodología PEFA.

ID-22 Atrasos en el pago de gastos

A

El presente indicador mide el grado en que existen atrasos en el pago de gastos y la forma en que se busca anticipar y controlar todo problema sistémico que exista en este sentido. El alcance de la evaluación es el Gobierno Central presupuestario. El periodo crítico para la dimensión 22.1 son los tres últimos años fiscales finalizados, esto es los años 2019, 2020 y 2021, y para la dimensión 22.2 el momento de la evaluación, es decir, marzo de 2022.

La Resolución 770-2006 del Ministerio de Hacienda de fecha 28 de abril de 2006, establece que la “*forma de pago usual de gobierno*” utilizada para cancelar sus obligaciones ante los proveedores locales

e internacionales, será dentro de los 45 días calendario a partir de la fecha de recibo a satisfacción del bien o servicio adquirido. Mediante la Circular 34 de la Tesorería Nacional, emitida el 21 de octubre del 2021, se estableció como Política de Pago de la Tesorería que no se cancelarán facturas con anterioridad a los 30 días calendario de devengada la factura en el SIGAF, salvo las excepciones establecidas en dicha circular. Los pagos son realizados desde la Caja Única en aplicación de la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

22.1 *Volumen de los atrasos en el pago de gastos*

A

Esta dimensión evalúa la medida en que existe un volumen de atrasos de pagos, que se identifica de preferencia al cierre del ejercicio fiscal y se compara con el gasto total del Gobierno Central presupuestario del ejercicio fiscal correspondiente.

En aplicación de la Resolución 770-2006, la forma usual de pago del gobierno es a 45 días. Normalmente, los pagos se realizan dentro de los 45 días luego de ser recibida la factura y, luego de registrado su devengo en el SIGAF, donde también se registra el momento y monto pagado. La diferencia entre los montos devengados y los montos pagados establece el monto de las cuentas por pagar. Los montos atrasados, son aquellos que se encuentra impagos luego de vencidos los 45 días, por lo que no todas las cuentas por pagar reflejan atrasos, dado que muchos pagos pendientes se ejecutan dentro de este plazo legalmente establecido.

Así, el monto atrasado es menor que el monto de las cuentas por pagar, como se aprecia en el cuadro siguiente:

Cuadro 2.17
Determinación de cuentas por pagar al cierre del ejercicio
(en Millones de Colones)

Descripción	2019	2020	2021
Gasto total devengado	9,644,440.25	9,415,498.17	10,789,451.52
Gasto total pagado	9,621,454.39	9,384,067.67	10,733,050.79
Diferencia	22,985.86	31,430.50	56,400.73
Gasto total	10,035,182.20	9,415,498.20	10,789,451.50
% del gasto total	0.23%	0.33%	0.52%

Fuente: Liquidaciones de los Presupuestos 2019, 2020 y 2021, MH 2022

Tal como se muestra del cuadro anterior, el monto de atrasos registrado en los años 2019 a 2021 es insignificante y en todos los años inferior al 0.5% del gasto total. La Cámara de Comercio de Costa Rica confirmó que el pago de las facturas por parte de la Tesorería Nacional responde a lo establecido por las normas y que en general no se producen demoras en la ejecución de los pagos.

22.2 *Seguimiento a los atrasos en el pago de gastos*

A

Esta dimensión evalúa la medida en que se identifican y vigilan los atrasos en el pago de gastos. Se centra en determinar qué aspectos de los atrasos se vigilan y con qué frecuencia y oportunidad se genera la información.

Toda la información de las transacciones ejecutadas presupuestalmente se registra en el SIGAF al momento de devengarse, por lo que en dicho sistema se tiene permanentemente información

actualizada sobre el estado de las transacciones. En el SIGAF se hace seguimiento de la fecha de maduración de las facturas, el cual se define como la fecha de presentación de la factura por el proveedor, a la que se le adicionan los 45 días de política de pago de la TN. Aunque el sistema no emite un informe específico sobre los atrasos en determinado momento, la TN prepara internamente un estado semanal del estado de las cuentas por pagar identificando la fecha de maduración de cada factura, el cual sirve para que la Tesorería Nacional asigne las prioridades de pago correspondientes a cada transacción a fin de asegurar en lo posible su pago oportuno. Por dicho motivo, es posible afirmar que se hace un seguimiento semanal a las cuentas por pagar a fin de asegurar su pago oportuno dentro del plazo establecido por la fecha de maduración.

Los reportes de ejecución presupuestal permiten identificar trimestralmente el monto de cuentas por pagar existente, pero, aunque no identifican los atrasos existentes, el monto de estos no puede ser mayor al de las cuentas por pagar, el cual normalmente resulta insignificante respecto al gasto total. Un reporte sobre el estado de maduración de las cuentas por pagar, emitido por la TN para uso del Equipo de Evaluación PEFA el día 28 de marzo del 2022, cuyos resultados se resumen en el cuadro siguiente, muestra que se hace un seguimiento continuo sobre el estado de las facturas recibidas, así como de su priorización de pago, según los criterios y políticas de pago de la TN.

Cuadro 2.18
Tesorería Nacional – Reporte de Maduración SIGAF al 28/3/2022

Maduración	Número	Monto (Mill Colones)
Facturas recibidas pendientes de pago.	2,448	5,629.50
De las cuales:		
Facturas vencidas	1,626	3,945.90
Facturas que vencerán en 9 días	255	556.13
Facturas que vencerán en 16 días	302	499.22
Facturas que vencerán en 31 días	248	608.42
Facturas que vencerán en 46 días	17	19.84

Fuente: Tesorería Nacional, 2022

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-22 Atrasos en el pago de gastos (M1)	D+	A	El seguimiento a los atrasos de pago se ha fortalecido y en actualidad se hace una revisión semanal de las deudas por pagar con atraso de pago a efectos de informar la asignación de la cuota de devengado.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
22.1 Volumen de los atrasos en el pago de gastos	A	A	El monto de atrasos en los tres años analizados fue inferior al 2% del gasto total.
22.2 Seguimiento a los atrasos en el pago de gastos	D	A	El seguimiento de las cuentas por pagar y sus fechas de maduración/vencimiento se hace internamente en la Tesorería Nacional con periodicidad semanal, como un paso previo para la asignación de prioridades de pago de cada cuenta 'por pagar'.

Este indicador evalúa la gestión de la nómina de los empleados públicos a nivel del Gobierno Central, con énfasis en la calidad y coherencia de los registros de personal, así como los controles internos y auditorías aplicados. Para esta evaluación se tomaron como períodos críticos en las dimensiones 23.1, 23.2 y 23.3, el momento de la evaluación: marzo 2022, y para la dimensión 23.4, los últimos tres ejercicios fiscales finalizados, es decir los años 2019, 2020 y 2021. Al cierre de 2021, la nómina representaba aproximadamente un 25% del total del gasto del Gobierno Central.

En la gobernanza de los asuntos de personal y, en específico, de la nómina del Gobierno Central participan varias entidades. Desde el año 2019, toda la materia de empleo del sector público quedó bajo la rectoría del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN)¹³⁵. La Dirección General del Servicio Civil, entre otros, vigila por la correcta aplicación del Régimen de Servicio Civil¹³⁶. El Ministerio de Hacienda (MH) dirige, coordina y supervisa el adecuado funcionamiento de los Sistemas Informáticos de Pagos de nómina, excepto para las instituciones descentralizadas no empresariales, mismas que gestionan sistemas propios de nómina. La Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP) tiene a su cargo el diseño y elaboración de los proyectos de directrices, lineamientos y procedimientos de política, salarial y de empleo. Por su parte, la Contraloría General de la República (CGR) emite y supervisa junto con las Unidades de Auditoría Interna institucionales el cumplimiento de las Normas de Control Interno, aplicables al proceso de nómina.

Las entidades bajo el ámbito del Gobierno Central presupuestario procesan su nómina mediante dos aplicativos: INTEGRA I, utilizado en todos los Ministerios, excepto el Ministerio de Educación Pública (MEP), en el cual se utiliza el aplicativo INTEGRA II. Estas entidades realizan los pagos en la Cuenta de Caja Única (CCU) a partir de funciones vinculadas con el Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera (SIGAF). Las instituciones descentralizadas disponen de aplicativos a su medida y no procesan los pagos en la CCU.

23.1 Integración de la información de la nómina y los registros de personal

D

Las buenas prácticas internacionales prevén que la lista aprobada del personal, su base de datos y la nómina, deben estar directamente vinculadas a fin de asegurar el control del presupuesto, la concordancia de los datos y su conciliación mensual.

Se ha establecido desde la última evaluación, que los dos sistemas INTEGRA continúan generando inconsistencias materiales entre la lista aprobada del personal, las bases de datos y la nómina que se paga. Esta situación ha originado objeciones materiales de parte de la CGR a la rendición de cuentas, al punto de abstenerse de opinar (2019 y 2020), y emitir opinión adversa (2021), entre otras razones, por las inconsistencias que han generado pagos de más y pagos de menos en la nómina pública de los Ministerios seleccionados desde hace más de 10 años. Sobre el particular, en el dictamen sobre la liquidación presupuestaria del año fiscal 2021 la CGR se expresa así:

“...los errores identificados son materiales y generalizados, lo cual afecta significativamente la integridad y confianza de la Liquidación Presupuestaria. Dichos errores están relacionados principalmente con rubros no incluidos en la

¹³⁵ Art.46 de la Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas del 3 de diciembre de 2018.

¹³⁶ El Acuerdo Ejecutivo No. 41 del 24 de junio de 1953 hizo efectiva el 28 del mismo mes la creación de la Dirección General de Servicio Civil, en cumplimiento de la Ley 1581 Estatuto de Servicio Civil.

*Liquidación Presupuestaria, errores en la partida de Remuneraciones provenientes de los saldos correspondientes a incentivos y posibles sumas giradas de más en el Ministerio de Educación Pública...*¹³⁷.

A manera de ejemplo, la CGR destaca en el dictamen: “...en el caso del Ministerio de Educación Pública (MEP), cuyo gasto devengado ascendió a ₡1,508,504 millones (₡1,487,666 millones en 2020), el saldo de la partida no se considera razonable debido a:

- a) Cada año el MEP, debe incorporar recursos a su presupuesto por el reconocimiento, mediante resoluciones administrativas, de pagos erróneos en distintos componentes salariales de periodos anteriores, los cuales representaron para este periodo ₡22,818 millones.

Además, al 31 de diciembre de 2021 existen 96.702 reclamos administrativos de personal que aduce el pago incorrecto de sus salarios, de los cuales 84.598 (87,5%) de esos reclamos pendientes de resolver por el MEP, corresponden al componente salarial de carrera profesional y fueron interpuestos por 42.513 funcionarios. ...”

Y continúa: “... se debe agregar que dicha situación repercute en los saldos devengados de la partida de remuneraciones en cuanto a pagos retroactivos de los componentes salariales, así como cargas sociales dejadas de pagar; intereses y costas procesales en casos en que debido a la no resolución oportuna el personal eleva los reclamos ante instancias judiciales”¹³⁸.

Por su parte, los pagos salariales en exceso acumulados para el MEP, los cuales continúan en proceso de conciliación para su recuperación, al cierre fiscal 2021 ascienden a ₡2,018 millones. A nivel acumulado para el Gobierno Central ascienden a ₡15,246 millones.

La CGR en su dictamen destaca esta situación, con base en el MEP y el MH, pero la naturaleza de estas inconsistencias, especialmente los pagos de más, es aplicable a todos los Ministerios. Por otra parte, al momento de la evaluación, las inconsistencias siguen vigentes y año a año es una tarea prioritaria de los entes vinculados a INTEGRA I y II, cobrar a los empleados los pagos de más y establecer cuánto es el faltante de los pagos y la viabilidad de conciliar con los empleados ante los masivos reclamos.

La detección de sumas de más se puede dar de dos maneras: cuando el sistema INTEGRA las detecta automáticamente y se emite un reporte, o cuando, eventualmente, un colaborador del Departamento de Gestión del Potencial Humano realiza un movimiento de personal y se da cuenta del pago de más. Las instituciones descentralizadas no empresariales, que procesan sus nóminas en módulos separados, no están integradas al sistema de pago general, por lo cual no es posible el control de pagos indebidos desde este último sistema.

Por las inconsistencias sin conciliar mencionadas en los párrafos precedentes, no es posible afirmar que por lo menos semestralmente se lleva a cabo una conciliación de la nómina con los registros de personal.

23.2 Gestión de los cambios a la nómina

D

De acuerdo con las buenas prácticas internacionales, los cambios que deben introducirse en los registros de personal y en la nómina deben ser actualizados al menos mensualmente, por lo general

¹³⁷ Dictamen sobre la Liquidación de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República correspondiente al ejercicio económico 2021, DFOE-FIP-IF-00003-2022, pág. 2, párrafo 1.3.

¹³⁸ Dictamen sobre la Liquidación de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República correspondiente al ejercicio económico 2021, DFOE-FIP-IF-00003-2022, pág. 2, párrafo 1.7. literal a.

a tiempo para efectuar los pagos del mes siguiente. Los ajustes retroactivos deben ser la excepción, y las correcciones no deben superar el 3% del gasto en salarios, cuando existen datos confiables.

Los atrasos en pagos ocasionados por incentivos no incorporados a la nómina y las sumas pagadas de más, tratados en las inconsistencias reveladas en la dimensión 23.1, entre otros, se debe a la falta de actualización de novedades que al menos mensualmente, deben sumarse a la nómina de los empleados. Actualmente, el monto de correcciones pendientes que provienen del año 2008 con soluciones o recuperaciones parciales desborda el 3% del gasto en salarios y además existe incertidumbre sobre la confiabilidad de los ajustes retroactivos.

Las circunstancias mencionadas anteriormente, confirman que los registros de personal y la nómina no se actualizan trimestralmente y se requieren de ajustes materiales.

23.3 *Controles internos a la nómina*

D

Según las buenas prácticas internacionales, la facultad de introducir cambios en los registros y en la nómina debe estar restringida, y se debe generar un registro de verificación de cambios adecuado para garantizar la plena integridad de los datos.

Los aplicativos en uso tienen diseñados controles para la introducción de datos del personal y la nómina, los cuales no han resultado suficientes ante la cantidad de errores por comisión y omisión que se demuestran en los volúmenes de remuneraciones pagadas de más y la enorme cantidad de reclamaciones por pagos de beneficios incorrectamente liquidados. Estas debilidades no proporcionan garantía razonable de los pagos de nómina. Entre otras causas de las inconsistencias se encontraron las siguientes que revelan débil aplicación de los controles internos de la nómina:

- datos incompletos al momento de migrar hacia los aplicativos en uso (INTEGRA I y II);
- funcionarios que renuncian y no se tiene en cuenta para excluirllos oportunamente;
- pagos de más en el sistema por componentes salariales mal aplicados o duplicados.

Manteniendo el ejemplo de INTEGRA I y II, no se han determinado responsabilidades personales por los casos de los pagos errados. Tampoco está disponible el monto de los 104 mil pagos de menos del MEP en reclamación.

23.4 *Auditoría a la nómina*

C

Las buenas prácticas internacionales, reflejadas en la metodología PEFA, requieren que exista un sistema sólido de auditorías anuales de la nómina para determinar la existencia de fallas en los controles o de trabajadores fantasmas.

La falta de integración de los sistemas de administración de los recursos humanos no permite realizar una auditoría integral a toda la nómina. No obstante, se han verificado procesos de auditorías parciales, efectuados por la CGR, en los últimos tres ejercicios, especialmente en los dos sistemas de mayor relevancia: INTEGRA I y II. Sin embargo, no se dispone de una auditoría integral al proceso de nómina en el Gobierno Central que permita establecer en forma completa la naturaleza y las causas raíz de las inconsistencias en los registros de la nómina y las consiguientes soluciones.

De acuerdo con un proyecto en marcha destinado a integrar la gestión financiera pública en un sistema de información único, que se denomina “Hacienda Digital”, se proyecta resolver la problemática tratada en este indicador.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-23 Controles de la nómina (M1)	D+	D+	No se registran cambios significativos en la gestión de la nómina desde la última evaluación PEFA 2016. No hay integración entre los aplicativos de nómina utilizados por el Gobierno Central, subsisten debilidades importantes en los controles internos aplicados y solo se practican auditorías parciales al proceso de nómina.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
23.1 Integración de la información de la nómina y los registros de personal	D	D	No existe integración, ni se puede realizar una conciliación regular de la nómina con los registros de personal, ni con el presupuesto aprobado, puesto que no existe integración entre los sistemas que gestionan la nómina en el conjunto de entidades que componen el Gobierno Central.
23.2 Gestión de cambios a la nómina	D	D	Los sistemas de información para la liquidación y pago de nómina arrojan inconsistencias que no son corregidas oportunamente, remuneraciones pagadas de más, tienen antigüedad de 10 años, aún en proceso de ajuste, así como pagos de menos por incorporación incorrecta de cambios en beneficios dentro de las remuneraciones.
23.3 Controles internos a la nómina	D	D	Las múltiples inconsistencias identificadas por errores humanos y extemporaneidad en las conciliaciones de la nómina y la falta de integración son una demostración de serias deficiencias en el control interno aplicado.
23.4 Auditoría a la nómina	C	C	Ni las Unidades de Auditoría Interna (UAI) institucionales, ni la CGR, han realizado una auditoría integral a la nómina en los tres años del periodo de evaluación: 2019, 2020 y 2021. Solo se han realizado auditorías parciales.

ID-24 Adquisiciones

D

Este indicador examina aspectos clave de la gestión de las compras y contrataciones estatales como son la transparencia de los mecanismos utilizados, las modalidades de adquisiciones o la publicación de información acerca de los procesos de adquisiciones, la importancia de los procedimientos abiertos y competitivos, el seguimiento de los resultados de las adquisiciones y el acceso a mecanismos de apelación y resarcimiento. La evaluación alcanza al Gobierno Central y el período crítico es el último ejercicio fiscal finalizado, es decir el año 2021.

El marco legal aplicable a las contrataciones públicas en Costa Rica está conformado, en orden de jerarquía, por: (i) la Constitución Política de la República de Costa Rica; (ii) los tratados internacionales; (iii) la Ley de Contratación Administrativa¹³⁹ y sus reformas y otras leyes complementarias; (iv) el Reglamento General dictado por el Poder Ejecutivo; y (v) los Reglamentos

¹³⁹ Ley 7494 de Contratación Administrativa de 1 de mayo de 1996, vigente para el período bajo evaluación. Una nueva ley general de contratación pública, la Ley 9986 fue emitida el 27 de mayo de 2021 con vigencia desde el 1 de diciembre de 2022.

internos de cada dependencia. El Ministerio de Hacienda, a través de la Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa, (en adelante DGABCA) es el órgano rector del sistema de compras y contrataciones públicas¹⁴⁰.

Finalmente, están las leyes marco o supletorias para aspectos específicos de la contratación administrativa, como son: la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos¹⁴¹ y sus reformas; la Ley 8292 General de Control Interno¹⁴²; y la Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República (CGR)¹⁴³ y sus reformas. Existen también, por efecto de la autorización expresa que determina la Ley de Contratación Administrativa, un importante conjunto de reglamentación de carácter interno, propio de las entidades públicas, que aplican la normativa vigente. El Sistema Integrado de Compras Públicas (SICOP)¹⁴⁴ se utilizó en 2021 como plataforma tecnológica de uso obligatorio para todas las entidades del Gobierno Central presupuestario.

Por otra parte, continua en operación el Sistema Integrado de Actividad Contractual (SIAC), que es un sistema de fiscalización de las adquisiciones públicas que mantiene la CGR y que es alimentado de manera obligatoria, tanto por las instituciones del Gobierno Central presupuestario, como por las instituciones descentralizadas no empresariales. Sin embargo, por sus características y objetivos específicos de fiscalización (por diseño), el SIAC no podría ser considerado como un sistema integral de gestión de las adquisiciones públicas, ya que no brinda el acceso a información relacionada directamente con la gestión y monitoreo de un verdadero sistema especializado en compras y contrataciones públicas.

Finalmente, la legislación vigente citada determina que las reclamaciones se realizan siguiendo dos procedimientos: (i) recurso de revocatoria, que se practica frente a la máxima autoridad de la entidad que realiza la adquisición y (ii) recurso de objeción ante el cartel o pliego de condiciones y de apelación que se realiza frente a la CGR, que eventualmente y también con base en la legislación vigente, puede intervenir de manera *ex ante* en los procesos de adquisiciones (otorgando autorizaciones de excepción para el llamado a licitación pública, por ejemplo) o determinando los montos que corresponden a cada tipo de adquisición, en función del tamaño de la institución que realiza la adquisición y a partir del monto que le corresponde la aplicación del recurso de apelación¹⁴⁵.

24.1 Seguimiento de las adquisiciones

D

En línea con las buenas prácticas internacionales es importante mantener una base de datos o registros de los contratos de compras y contrataciones, que incluya la información relativa a lo que se ha adquirido, al valor de la adquisición y los adjudicatarios de los contratos. Para todos los métodos de adquisición de bienes y contratación de obras y servicios se deben consignar datos precisos y completos.

El SICOP proporciona información individualizada sobre las adquisiciones, los valores de la adquisición y los adjudicatarios de los contratos. Sin embargo, todavía está pendiente que todas las entidades públicas procesen en forma completa sus contrataciones en el sistema. En un informe de la CGR sobre adquisiciones del año 2021 se lee¹⁴⁶:

¹⁴⁰ Artículo 4 del Reglamento de la Ley de Contratación 7494.

¹⁴¹ Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos promulgada en el 2001.

¹⁴² Ley 8292 de Control Interno del 31 de julio del 2002.

¹⁴³ Ley 7428 Ley Orgánica de la CGR del 7 de septiembre de 1994.

¹⁴⁴ Decreto Ejecutivo 38830 del 15 de enero de 2015, reglamentado por el Decreto ejecutivo 41438 del 12 de octubre de 2018.

¹⁴⁵ Arts. 27 y 84, Ley de Contrataciones Administrativa

¹⁴⁶ Informe DFOE-CAP-SGP-00005-2021, sobre el uso del Sistema Integrado de Compras Públicas (SICOP) en las instituciones públicas, págs. 1, 10 y 11.

“...la cantidad de instituciones que adjudican en SICOP ha aumentado de 105 en ese año a 229 en 2021. Sin embargo, el 27,1% de los recursos adjudicados en 2021 se encuentran fuera del SICOP...”. “Se identifica la necesidad de avanzar hacia el siguiente paso: un uso pleno de la plataforma, pues, aunque un porcentaje importante de las instituciones adjudica por medio del SICOP, este coexiste con otros sistemas o bien no se usa en su totalidad para todas las etapas, lo cual puede afectar la integridad, trazabilidad y transparencia, tanto de la información que se registra en la plataforma como de los procedimientos de contratación. “... los registros del SIAC dan cuenta del volumen de compras que aún se tramita por fuera del SICOP. Para 2021, se han adjudicado contrataciones que ascienden a ₡542,505 millones, de los cuales, el 27,1% se han adjudicado por otros medios. De las instituciones consultadas, el 86,0% (92) manifiesta que publica en el SICOP la totalidad de sus procedimientos de contratación, aunque el 22,4% de las instituciones participantes (24 casos) registran en el SIAC adjudicaciones por otros medios distintos al SICOP”.

Por otra parte, y de acuerdo con la información suministrada en el cuadro siguiente por la DGABCA, existen diferencias importantes entre los montos que se procesan en el SICOP y los que se registran en el SIAC durante 2021, los mismos que no han sido conciliados.

Cuadro 2.19
**Montos adjudicados/registrados por la plataforma
según naturaleza jurídica, 2021**
(en Millones de Colones)

Naturaleza Jurídica	SICOP	SIAC	Diferencia
Poderes y sus entidades	141,622.4	54,089.6	87,532.8
Otras entidades	597,194.6	508,960.9	88,233.7
Total	738,817.1	563,050.5	175,766.6

Fuente: Elaboración DGABCA con datos del SICOP y SIAC, con corte a enero 2022

Dadas las objeciones de la CGR descritas en los párrafos precedentes y, en tanto las diferencias en el Cuadro 2.19 no se concilien y se establezca con precisión a cuánto ascienden los montos de la contratación del Gobierno Central, existe incertidumbre sobre el carácter preciso y completo de los datos. Con la evidencia disponible no se puede afirmar que se consignan datos precisos y completos para la mayoría de los métodos de adquisición de bienes y contratación.

24.2 Modalidades de las adquisiciones

D

Se reconoce como buenas prácticas internacionales que el valor total de los contratos adjudicados por métodos competitivos represente más del 80% del valor total de los contratos de compras y contrataciones en un ejercicio fiscal.

La Constitución establece que las compras públicas deben realizarse mediante licitación de acuerdo con los montos o umbrales que establezca la ley¹⁴⁷ y asigna a la CGR la responsabilidad de autorizar y refrendar previamente las obligaciones contraídas¹⁴⁸, así como actualizar anualmente los umbrales para cada tipo de contratación. En la Ley se definen como modalidades o tipos de contratación, la licitación pública nacional, la licitación internacional, la licitación abreviada, la contratación especial y la contratación directa. En la licitación abreviada se invita sin concurso previo a cinco postulantes

¹⁴⁷ Art. 182, Constitución Política de Costa Rica.

¹⁴⁸ Art. 184, ídem.

y en la compra directa solo a tres. La contratación especial solo se utiliza en casos de urgencia justificada y la invitación no es abierta a diferentes oferentes.

La Ley estableció umbrales para los tipos de contratación, los cuales se basan en el monto presupuestal de cada entidad y en montos para cada modalidad de contratación¹⁴⁹. Estos umbrales, por facultad de la misma Ley, varían anualmente y son actualizados por la CGR a más tardar la segunda quincena de febrero de cada año, tomando como referencia entre otros, la variación porcentual de Índice de Precios al Consumidor (IPC) y se asignan en forma separada para: (i) contratación administrativa en general, (ii) contratación administrativa para obra pública, (iii) contrataciones del Instituto Costarricense de Electricidad (ICE) y (iv) la Junta Administrativa del Servicio Eléctrico de Cartago (JASEC)¹⁵⁰.

A pesar de que las modalidades diferentes a licitación nacional e internacional están dentro de umbrales, esa condición, “per se”, no significa que múltiples oferentes puedan entrar a competir en igualdad de condiciones y en forma transparente. En estas modalidades, se presenta un sesgo al determinar a quienes se invita, ya que, en tales circunstancias, no entran a competir todos los que podrían ofrecer productos y servicios similares.

De acuerdo a información suministrada por la DGABCA, las adquisiciones durante el ejercicio 2021 respondieron al siguiente detalle:

Cuadro 2.20
Montos totales adjudicados por modalidades de adquisición, 2021

Tipo de contratación o modalidad (adjudicados)	Monto (en Millones de Colones)	Participación % vertical	No. de procesos adjudicados	Participación % vertical
Competitivas				
• Licitación Internacional	592.2	0.1	2	0.0
• Licitación Pública Nacional	82,913.7	17.8	310	2.4
Subtotal	83,505.9	17.9	312	2.4
No competitivas				
• Contratación Directa	187,832.7	40.4	10,388	79.5
• Licitación Abreviada	157,760.1	33.9	1,630	12.5
• Contratación Especial	35,703.1	7.68	734	5.6
Subtotal	381,295.9	82.1	12,752	97.6
Total	464,801.8	100.0	13,064	100.0

El cuadro contiene las entidades del Gobierno de la República y no incluye las instituciones descentralizadas no empresariales

Fuente: Elaboración propia con datos suministrados por la DGABCA.

Con base en los datos ilustrados en el cuadro anterior, se deduce que los únicos procesos competitivos son la Licitación Pública Nacional y la Licitación Internacional. En consecuencia, y de acuerdo con las observaciones de integridad informadas en la dimensión 24.1, se concluye que el valor de los contratos adjudicados por métodos competitivos en el año 2021 representa el 17.9% del total de las compras y contrataciones.

¹⁴⁹ Art 27 de la Ley 7494 ver umbrales.

¹⁵⁰ Ver detalle de umbrales en la Resolución de la CGR, R-DC-00006-2021 del 18 de febrero de 2021 <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/documentos/ca/r-dc-06-2021-limites-ca.pdf>.

Las buenas prácticas internacionales requieren que los sistemas de compras y contrataciones públicas pongan a disposición del público de manera oportuna y transparente información completa y confiable sobre todos los pasos y procesos clave para las adquisiciones realizadas durante la gestión fiscal por las diferentes entidades públicas.

La evidencia recogida permite establecer que el SICOP admite el acceso público - con cierta facilidad - a los siguientes elementos de información clave y completa sobre adquisiciones: i) el marco jurídico y reglamentario para las adquisiciones, ii) las oportunidades de licitación y iii) la adjudicación de contratos (propósito, contratista y valor). Es también posible encontrar datos parciales acerca de la resolución de las reclamaciones en materia de adquisiciones (no las resueltas por la CGR), y estadísticas anuales sobre adquisiciones. Información sobre los planes de adquisiciones de las entidades públicas requieren de mecanismos de consultas que no son de fácil acceso al público.

Por lo anterior, se puede afirmar que el sistema de compras y contrataciones públicas de Costa Rica pone a disposición del público de forma completa, oportuna y accesible tres de los seis elementos de la información clave sobre las adquisiciones realizadas.

Es una buena práctica que las reclamaciones en materia de adquisiciones sean examinadas por un organismo que:

1. No participa de manera alguna en las transacciones de adquisiciones ni en el proceso que conduce a las decisiones sobre la adjudicación de contratos.
2. No aplica cargos que hacen prohibitivo el acceso de los actores interesados.
3. Sigue procedimientos claramente establecidos y de acceso público para la presentación y resolución de las reclamaciones.
4. Ejerce la facultad de suspender el proceso de adquisiciones.
5. Toma decisiones dentro del plazo especificado en las normas y reglamentaciones.
6. Toma decisiones que son de cumplimiento obligatorio para todas las partes (sin impedir el acceso posterior a una autoridad superior externa).

El sistema de adquisiciones de Costa Rica no tiene prevista la intervención de un organismo independiente para la resolución de reclamaciones relacionadas con las compras y contrataciones públicas. La legislación vigente determina que las reclamaciones se realizan siguiendo dos procedimientos¹⁵¹: i) un recurso de revocatoria frente a la máxima autoridad de la entidad que realiza la adquisición, es decir, sin un grado de independencia aceptable, y ii) un recurso de apelación que se realiza frente a la CGR, entidad que está legalmente facultada para intervenir en el control previo del proceso de contratación y, por tanto, puede haber sido parte del mismo¹⁵². En ambos casos, en el evento de insatisfacción del recurrente por las resoluciones de los casos, queda abierta la vía judicial.

Por lo anterior, la principal condición o requerimiento para las buenas prácticas internacionales no se cumple. Es decir, que los organismos que intervienen en el proceso de objeciones y apelaciones sean independientes con respecto a la materia que tienen que juzgar.

¹⁵¹ Resolución R-DC-19-2015 de la CGR.

¹⁵² Art. 2, Ley 7494 de Contratación Administrativa.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-24 Adquisiciones (M2)	D	D	La implementación del SICOP es una mejora importante, pero no alcanza para modificar las condiciones encontradas en la evaluación anterior, ya que su uso sigue siendo parcial al interior del Gobierno Central. Igualmente, se ha evidenciado que se ha fortalecido la transparencia de la información documentaria existente sobre el proceso de contratación, pero quedan todavía documentación que no está disponible o no es fácilmente accesible en el sistema. Las demás dimensiones no muestran mejoras en relación con la evaluación realizada en 2016, por lo cual la ponderación no alcanza a modificar el puntaje general.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
24.1 Seguimiento de las adquisiciones	D	D	En el SICOP se incluye información relativa a lo que se ha adquirido, al valor de la adquisición y a los adjudicatarios de los contratos, pero existe incertidumbre sobre el carácter preciso y completo de los datos para la mayoría de los métodos de adquisición.
24.2 Modalidad de las adquisiciones	D	D	En la práctica, el sistema de contrataciones públicas privilegia los métodos legales establecidos, que la metodología PEFA considera que no son competitivos. En 2021, solo el 17% de todas las contrataciones realizadas se adjudicó por métodos competitivos.
24.3 Acceso público a la información sobre las adquisiciones	D	C	Están disponibles para consulta pública tres de los elementos clave sobre las adquisiciones.
24.4 Gestión de las reclamaciones en materia de adquisiciones	D	D	La estructura organizacional del sistema de adquisiciones públicas no incluye una entidad independiente con responsabilidades para resolver las reclamaciones.

Reformas en proceso

El 18 de mayo de 2021, mediante el Decreto Legislativo 9986, se aprobó la Ley General de Contratación Pública que entrará en vigencia el 1 de diciembre de 2022 y la cual deberá aplicarse en toda la actividad contractual que emplee total o parcialmente fondos públicos. Al momento de la evaluación (marzo 2022) existe una propuesta de reglamento para esta ley que está en proceso de preparación, discusión y aprobación.

En general esta nueva normativa se ha basado en las mejores prácticas de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). En esencia esta ley se dirige a mejorar la eficiencia en la gestión de contratación y del gasto, así como a la simplificación de trámites, la transparencia, la planificación institucional y la estandarización de los procedimientos de compra, bajo un único régimen de contratación pública en un sistema digital unificado. En este sentido, establece que todas las instituciones del sector público estarán obligadas a utilizar el SICOP como plataforma para realizar sus compras, lo cual es clave para la transparencia en la contratación administrativa y hace ajustes para hacer homogéneos los procesos de contratación.

Se destaca que prevalecerán los procedimientos competitivos ya que únicamente subsiste el procedimiento de urgencia. En cuanto a los mecanismos de apelación, se conservan las atribuciones de la CGR para resolver tales recursos. Es decir, que aún no se superan los potenciales conflictos de interés, mencionados en la dimensión 24.4.

ID-25 Controles internos del gasto no salarial

B+

Este indicador se centra en el gasto no salarial y abarca una amplia gama de procesos y tipos de pago del Gobierno Central, concentrándose en la separación de funciones, los controles de los compromisos de gasto y los controles de los pagos. Mide la eficacia de los controles internos de los gastos no salariales en general, los controles específicos del gasto en los salarios de la administración pública se examinan en el ID-23. Para esta evaluación se tomó como período crítico el momento de la evaluación: marzo 2022.

La Contraloría General de la República (CGR) es, por mandato constitucional, el órgano rector del control interno en el país¹⁵³. El marco legal para su operación se encuentra principalmente en la Ley 8292 General de Control Interno¹⁵⁴ y las Normas de Control Interno (NCI)¹⁵⁵ aplicables. Igualmente, el sector público de Costa Rica dispone de diversas herramientas técnicas, emitidas por la CGR, para la implementación y funcionamiento del control interno. Entre otras: el modelo de madurez del sistema de control interno, la autoevaluación del sistema de control interno, las normas técnicas de control interno y las directrices generales para el establecimiento y funcionamiento del sistema específico de valoración del riesgo institucional.

25.1 Separación de funciones

A

Bajo las buenas prácticas internacionales, la normativa vigente debe establecer una adecuada separación de funciones para los diferentes momentos del gasto, así como responsabilidades institucionales claramente definidas para cada proceso.

La Ley General de Control Interno establece la adecuada segregación de funciones cuando requiere que: *“... se deben establecer claramente las relaciones de jerarquía, asignar la autoridad y responsabilidad de los funcionarios y proporcionar los canales adecuados de comunicación para que los procesos se lleven a cabo; todo de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable”*¹⁵⁶.

Este requerimiento está confirmado en las NCI que establecen: *“.., el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben asegurarse de que las funciones incompatibles, se separen y distribuyan entre los diferentes puestos; así también, que las fases de autorización, aprobación, ejecución y registro de una transacción, y la custodia de activos, estén distribuidas entre las unidades de la institución, de modo tal que una sola persona o unidad no tenga el control por la totalidad de ese conjunto de labores”*¹⁵⁷.

Por su parte las diferentes normas y reglamentos del Ministerio de Hacienda, incluyendo los de accesos a los módulos del SIGAF, establecen los límites y protocolos para la gestión de los funcionarios en los trámites de la ejecución presupuestal.

¹⁵³ Art. 12, Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República del 7 de septiembre de 1994,

¹⁵⁴ Ley 8292 General de Control Interno del 31 de julio de 2002.

¹⁵⁵ Resolución R-CO-2009 del 26 de enero de 2009, Normas de Control Interno para el sector público

¹⁵⁶ Art. 13, literal d), Ley 8292 General de Control Interno.

¹⁵⁷ Normas de Control Interno para el Sector Público, separación de funciones 2.5.3.

En cumplimiento de la normativa vigente, los Ministerios evaluados, disponen de reglamentos internos y manuales de procedimientos donde se indican los controles y la segregación de las funciones incompatibles. En general, no se identifican en los informes de auditoría interna, ni de la CGR, observaciones materiales sobre incumplimientos de las responsabilidades y funciones a nivel de procesos, por lo cual se puede concluir que la normativa vigente establece una adecuada separación de funciones para los diferentes momentos del gasto. Las responsabilidades institucionales están claramente definidas.

25.2 Eficacia de los controles para los compromisos de gasto

C

De acuerdo con las buenas prácticas internacionales, se debe disponer de controles exhaustivos que limiten eficazmente la generación de compromisos de gasto a la disponibilidad de efectivo prevista y a las asignaciones presupuestarias aprobadas.

Los controles sobre el compromiso del gasto están incorporados al Sistema Integrado de Gestión de Administración Financiera (SIGAF) de conformidad con lo previsto en las normas de presupuesto, según lo establecido, regulado y supervisado por la Dirección General de Presupuesto Nacional del MH. Por su parte, las entidades descentralizadas no empresariales, aunque procesan sus presupuestos en forma separada del SIGAF y están fuera de la Cuenta de Caja Única (CCU), están sometidas a la supervisión de la CGR, en algunos casos a través de firmas de auditoría externa, y en cuyos informes no se detectan incumplimientos con los principios aplicables en relación con los compromisos de gasto.

Sin embargo, respecto al Gobierno Central presupuestario, se destaca que la CGR reportó en su Dictamen sobre la Liquidación de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República correspondiente al ejercicio económico 2021, incertidumbre sobre la ejecución presupuestal del gasto, entre otros, porque se identifican sin registrar en la liquidación, compromisos devengados sin disponibilidad presupuestal, los cuales incumplen el principio de especialidad cuantitativa y cualitativa en lo referido a que “...no podrán adquirirse compromisos para los cuales no existan saldos presupuestarios disponibles”¹⁵⁸. Por otra parte, en los informes de auditoría interna de los Ministerios seleccionados como apoyo a la evaluación, no se reportan debilidades materiales en la disciplina impuesta por el SIGAF sobre el compromiso del gasto.

La CGR identifica las infracciones como materiales, en los Ministerios donde focalizó sus pruebas¹⁵⁹ e identificó las debilidades, pero no existe una cuantificación para la totalidad del Gobierno Central, que permita, al momento de la evaluación, establecer si se mantiene el respeto por los controles sobre el compromiso al menos para la mayor parte de los tipos de gasto. Por lo anterior, se puede afirmar que se dispone de procedimientos de control para la generación de compromisos de gasto que proporcionan una cobertura parcial y son eficaces solo en parte.

25.3 Cumplimiento de las normas y los procedimientos de pago

A

Las buenas prácticas internacionales requieren que todos los pagos realizados cumplan con los procedimientos establecidos, así como que todas las excepciones estén debidamente autorizadas con anticipación y se justifiquen.

De acuerdo con el Reglamento de la Ley 8131, cada Unidad Financiera, con base en el presupuesto aprobado: (i) mediante una solicitud, reserva los fondos para la compra de bienes o servicios, (ii)

¹⁵⁸ Art. 5, Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos del 16 de octubre de 2001.

¹⁵⁹ Ministerios de Obras Públicas y Transportes, Seguridad Pública, Educación Pública, Hacienda, Trabajo y Seguridad Social. Párrafos 1.24 a 1.28, páginas 12 a 14 del Dictamen de la CGR correspondiente al año fiscal 2021.

una vez reservados los fondos, la Proveduría emite el pedido u orden de compra y pasa al estado de comprometido, (iii) una vez que ingresa el producto o se recibe el servicio, con la factura del proveedor se registra el devengado y, (iv) de conformidad con la fecha de vencimiento de la factura, mediante el módulo de tesorería se ejecuta el pago, es decir se genera el estado de pagado¹⁶⁰.

El control de pagos se ejerce desde el SIGAF y se aplican las NCI sobre esta operación. Para el control específico de los pagos se dispone de un reglamento dirigido a prevenir errores e irregularidades sobre el sistema¹⁶¹.

En caso de los compromisos de pago que exceden el período presupuestario, se pagan por resolución administrativa, previa investigación de acuerdo con el Reglamento de Visado de Gastos de la CGR, mencionado en el párrafo anterior. Las excepciones observadas en los Ministerios participantes cuentan con resolución administrativa de justificación. En resumen, no se conocen estadísticas de inconsistencias en los pagos realizados, diferentes a nómina, los cuales son tratados en el indicador ID-23. La CGR no reporta deficiencias en este tipo de pagos, los cuales se observan bien sustentados en documentos bajo procesos de verificación previa o visado.

Las entidades descentralizadas no empresariales siguen las Normas de Control Interno y las de ejecución presupuestal en lo referente a los pagos de gasto, los cuales son registrados en sistemas diferentes al SIGAF. Sin embargo, las auditorías de la CGR, o de las firmas de auditoría que supervisan tales entidades, no se encontraron observaciones sobre deficiencias en la aplicación de los controles internos en el proceso de pago.

En resumen, más del 90% de los pagos realizados dentro del Gobierno Central se ejecutan en cumplimiento de las normas y los procedimientos de pagos.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-25 Controles internos del gasto no salarial (M2)	B+	B+	El desempeño, en cuanto a la separación de funciones, se mantienen sin modificaciones desde la última evaluación PEFA, así como el cumplimiento de las normas y procedimientos de pago. Subsisten objeciones de la CGR sobre cumplimiento parcial de los procedimientos de control de los compromisos de gasto.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
25.1 Separación de funciones	A	A	El marco legal y reglamentario establece requerimientos puntuales sobre separación de funciones incompatibles y las responsabilidades están claramente establecidas, estos requerimientos se cumplen de acuerdo con la confirmación de las Unidades de Auditoría Interna.
25.2 Eficacia de los controles para los compromisos de gasto	C	C	Se dispone de procedimientos de control de los compromisos de gasto que son parcialmente eficaces ya que existen inconsistencias importantes reportadas por la CGR.
25.3 Cumplimiento de las normas y los	A	A	Todos los pagos se ejecutan conforme a un reglamento técnico de visado mediante el cual se practica revisión y aprobación previa. Las

¹⁶⁰ Art. 51, DE 32988 Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos del 31 de enero de 2006.

¹⁶¹ Reglamento para el visado de gastos con cargo al presupuesto, R 2-2003-CO- DFOE vigente desde 01 de enero de 2004.

procedimientos de pago		excepciones, se acompañan de una resolución administrativa para su justificación.
------------------------	--	---

ID-26 Auditoría Interna

C+

Este indicador evalúa los estándares y procedimientos aplicados por la función de auditoría interna, teniendo en cuenta que ésta debe informar periódica y debidamente a las instituciones sobre el desempeño del Sistema de Control Interno Institucional (SCII), para lo cual debe emplear un enfoque sistemático y coherente para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno. La evaluación cubre el Gobierno Central y toma como períodos críticos para las dimensiones 26.1 y 26.2, el momento de la evaluación, marzo 2022, para la dimensión 26.3, el último año fiscal finalizado, 2021, y para la dimensión 26.4, los informes de auditoría emitidos en los últimos tres ejercicios fiscales finalizados: 2019, 2020 y 2021.

Este indicador se valora principalmente sobre información obtenida en entrevistas con funcionarios de la Contraloría General de la República (CGR), en su calidad de órgano rector del control interno y la auditoría interna; con los auditores internos o los delegados de los cinco Ministerios que participan en el ejercicio, así como de la revisión selectiva de informes y documentación técnica que expone la calidad de la función de auditoría interna. La CGR es responsable de orientar normativamente a las Unidades de Auditoría Interna (UAI) de las entidades públicas y realizar seguimiento a la calidad de su práctica. Cada UAI debe autoevaluarse anualmente y someterse a revisiones externas periódicas. Para el ejercicio de esta función se dispone de Normas de Auditoría ajustadas a los estándares internacionales, aunque no se aplican integralmente.

26.1 Cobertura de la auditoría interna

A

En línea con las buenas prácticas internacionales, la función de auditoría interna debe estar establecida en todas las entidades del Gobierno Central.

Por mandato legal todas las entidades del Gobierno Central deben contar con una UAI¹⁶². De acuerdo con la información suministrada por la CGR, todas las 71 entidades clasificadas como Gobierno Central, para efectos de la presente evaluación, disponían al 31 de marzo de 2022 de una UAI en funcionamiento.

26.2 Naturaleza de las auditorías realizadas y las normas aplicadas

C

Se reconoce como una buena práctica que las actividades de la auditoría interna se concentren en las evaluaciones de la suficiencia y la eficacia de los controles internos, que exista un proceso de aseguramiento de la calidad dentro de la función de auditoría interna, y que las actividades de auditoría se ajusten a las normas para el ejercicio profesional, con atención especial a las áreas de alto riesgo.

La normativa observada de manera obligatoria por las UAI es la conformada por las “Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el sector público” y las “Normas generales de auditoría para el sector público”¹⁶³. En su conjunto, contemplan y se ajustan a los asuntos establecidos por las

¹⁶² Art. 20, Ley 8992 de Control Interno, “...todos los entes y órganos sujetos a esta Ley tendrán una auditoría interna...”.

¹⁶³ Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público según R-DC-119-2009 de la CGR del 10 de febrero de 2010, sección 2.11, página 27.

“Normas para el ejercicio profesional de la auditoría interna” emitidas por el Instituto de Auditores Internos¹⁶⁴.

Dentro del alcance de las auditorías internas que se realizan en el sector público costarricense se encuentran principalmente auditorías de cumplimiento y, en menor número, auditorías financieras parciales. No se practican auditorías de desempeño. Las intervenciones de las UAI se dirigen a operaciones o problemas puntuales identificados como de alto riesgo durante la planeación o a solicitudes específicas de la CGR o la misma administración. En general, las UAI desarrollan trabajos que aplican múltiples enfoques, pero no se enfocan de manera integral a la auditoría del SCII y, por tanto, no disponen de una valoración o conclusión general sobre lo adecuado y eficaz del SCII.

26.3 Ejecución de auditorías internas y presentación de informes

C

De conformidad con las buenas prácticas internacionales, como se reflejan en la metodología PEFA, se deben utilizar planes o programas anuales de auditoría interna, todas las auditorías programadas se deben completar, y como evidencia, los informes deben distribuirse a las autoridades competentes.

De acuerdo con la regulación emitida por la CGR, las UAI deben digitar en el Sistema de Planes de Trabajo de las Auditorías Internas, a más tardar el 15 de noviembre de cada año, su plan para el año siguiente. La información de esos planes se utiliza para efectos de coordinación y es considerada por las áreas de fiscalización de la CGR como referencia para la planificación de sus propias actividades. Además, se les requiere actualizar la información de avance en el sistema mencionado. Por otra parte, de acuerdo con los planes de trabajo de la CGR, algunas auditorías internas son evaluadas anualmente.

Los cinco Ministerios seleccionados como parte del Gobierno Central, incluyeron sus planes de auditoría en el sistema de la CGR previsto para tal fin. Por otra parte, como se muestra en el Cuadro 2.21 siguiente, con base en los informes de gestión enviados por tres de las UAI seleccionadas, se puede concluir que los planes presentan un índice promedio de cumplimiento del 60.7%. El cumplimiento indicado implica que, en todos los casos, se emitieron informes con recomendaciones y se entregaron a los jefes de cada institución auditada.

Cuadro 2.21
Cumplimiento de los planes de auditoría interna en el año 2021

Ministerio sectorial	% de cumplimiento de los Plan de Trabajo de las UAI
Hacienda	92.0
Salud	50.0
Obras Públicas y Transporte	40.0
Educación	ND*
Justicia y Paz	ND*
Promedio	60.7

(ND*) No disponible, las UAI no suministraron sus informes de gestión.

Fuente: Elaboración propia con base en los informes de gestión suministrados por las UAI.

¹⁶⁴ El Instituto de Auditores Internos, (The Institute of Internal Auditors) es una organización internacional líder de la profesión de auditoría interna, con sede en los Estados Unidos de América, fundada en 1941, que desarrolla estándares, y ofrece orientación y certificaciones para la profesión de auditoría interna.

De acuerdo con lo anterior, se puede afirmar que existen planes anuales de auditoría interna y que la mayoría de las auditorías programadas se completan, como lo evidencia la distribución de informes a las autoridades competentes.

26.4 Respuesta a los informes de auditoría interna

C

Bajo las buenas prácticas internacionales, todas las instituciones auditadas deben responder a la totalidad de las recomendaciones de la auditoría interna, dentro de los doce meses posteriores a la emisión del informe.

Las normas de auditoría pertinentes señalan: “...el Auditor Interno debe establecer, mantener y velar porque se aplique un proceso de seguimiento de las recomendaciones, observaciones y demás resultados derivados de los servicios de la auditoría interna, para asegurarse de que las acciones establecidas por las instancias competentes se hayan implementado eficazmente y dentro de los plazos definidos por la administración. Ese proceso también debe contemplar los resultados conocidos por la auditoría interna, de estudios de auditores externos, la Contraloría General de la República y demás instituciones de control y fiscalización que correspondan”¹⁶⁵.

Existe una gran variación en relación con el grado de implementación de las recomendaciones, dependiendo del tipo de institución, su disponibilidad de recursos, el compromiso de la administración con el control interno y el aprovechamiento de los servicios de auditoría interna, entre otros factores. No obstante, con base en la información suministrada por las UAI de los Ministerios participantes, que se detalla en el Cuadro 2.22, el promedio de implementación de las recomendaciones, es del 55% para los últimos tres ejercicios fiscales finalizados 2019, 2020 y 2021, por lo cual se puede afirmar que la mayoría de las instituciones auditadas responden parcialmente a las recomendaciones de la auditoría interna.

Cuadro 2.22
Recomendaciones de Auditoría Interna pendientes de implementar en el período 2019, 2020 y 2021

Ministerio sectorial	Recomendaciones pendientes de implementar (%)
Hacienda	51
Salud	52
Obras Públicas y Transporte	32
Educación	ND*
Justicia y Paz	ND*
Promedio	45

(ND*) No disponible, debido a que no suministraron la información

Fuente: Preparación propia con base en la información individual suministrada por los Ministerios participantes en la evaluación PEFA

¹⁶⁵ Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (NGASP) aprobadas por la R-DC-64-2014 de la CGR del 11 de agosto de 2014.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-26 Auditoría Interna (M1)	D+	C+	Se mantienen condiciones similares a las de la evaluación PEFA anterior, aunque se identifica una mejora en la información sobre la ejecución de los planes de auditoría, que alcanza para modificar la calificación agregada. Esta mejora en la medición de la eficacia de los planes de auditoría interna se origina en los avances existentes con relación a la aplicación de las normas de auditoría y la asistencia técnica de la CGR.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
26.1 Cobertura de la auditoría interna	A	A	Las auditorías internas funcionan en todas las entidades del Gobierno Central.
26.2 Naturaleza de las auditorías realizadas y las normas aplicadas	C	C	Las actividades de auditoría interna se centran en el cumplimiento de las normas y los procedimientos y en algunos aspectos financieros, para lo cual aplican normas de auditoría consistentes con los estándares internacionales, sin embargo, sus informes no incluyen conclusiones sobre lo adecuado y eficaz de los SCII.
26.3 Ejecución de auditorías internas y presentación de informes	D	C	El 61% de las auditorías programadas se completan, como lo evidencia la distribución de informes a las autoridades competente
26.4 Respuesta a los informes de auditoría interna	C	C	El promedio ponderado de implementación de recomendaciones durante los tres últimos años: 2019, 2020 y 2021 es del 55%, según lo reportan las UAI de los Ministerios participantes.

2.6 Contabilidad y presentación de informes

En este apartado se reportan los indicadores ID-27 a ID-29 que, en su conjunto, valoran si los registros de información se realizan de forma adecuada para proveer información oportuna para la toma de decisiones.

ID-27 Integridad de los datos financieros

B

Este indicador establece la medida en que las cuentas bancarias de tesorería, las cuentas de orden y las cuentas de anticipos se concilian periódicamente y el modo en que los procedimientos existentes respaldan la integridad de los datos financieros. El alcance para la dimensión 27.1 es el Gobierno Central y para las dimensiones 27.2, 27.3 y 27.4, el Gobierno Central presupuestario. La información obtenida se valora, para todas las dimensiones del indicador, al momento de la evaluación, marzo de 2022.

La conciliación de las cuentas bancarias y de las cuentas de anticipos están reguladas por la Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuesto Públicos y su Reglamento, las normas de control interno, así como por las normas y procedimientos de la contabilidad pública. Por su parte, la integridad de los datos está bajo los procedimientos de revisión de la Dirección General de

De acuerdo con las buenas prácticas internacionales, la conciliación de todas las cuentas bancarias activas del Gobierno Central se debe llevar a cabo por lo menos semanalmente a nivel global y pormenorizado en el plazo máximo de una semana posterior al fin del período.

La Cuenta de Caja Única (CCU) es el medio por el cual el Gobierno Central presupuestario administra el flujo de fondos para su funcionamiento. Esta cuenta bancaria está gobernada por el Reglamento de la Tesorería Nacional (TN) y es manejada desde el Banco Central de Costa Rica (BCCR). En general, ninguna entidad que forma parte del sistema de la CCU puede abrir o tener otras cuentas bancarias, excepto con autorización de la TN y, básicamente, solo para la gestión de cajas chicas, cuentas de recaudación y cuentas de custodia de garantías otorgadas por proveedores del Estado.

El Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos indica que la DGCN realizará las conciliaciones necesarias para garantizar la razonabilidad en el saldo de las cuentas. Para tal efecto, podrá requerir de todos los entes u órganos que conforman el subsistema, la información y documentación necesaria para el cumplimiento de esta disposición¹⁶⁶.

Además, el reglamento de la CCU establece que cada entidad participante será responsable de mantener su contabilidad actualizada y de presentar los informes que correspondan a los entes contralores¹⁶⁷. Igualmente, debe establecer las cuentas contables y los procedimientos de actualización adecuados, para que se desglose en forma fehaciente el saldo de la CCU. Para efectos de conciliación de saldos, la entidad dispondrá de los estados de cuenta brindados por la TN, así como de los estados de sus cuentas autorizadas en la banca comercial brindados por las entidades financieras.

Los saldos de la CCU se compensan diariamente con los datos en línea del BCCR. Las cuentas bancarias dependientes de la misma, se concilian mensualmente por la unidad de registro patrimonial de la DGCN, con el propósito de establecer que no subsisten diferencias sin justificación entre los datos reportados por el BCCR y la información incluida en el registro contable que arroja el SIGAF para dicha cuenta. La conciliación se realiza durante las cuatro semanas siguientes al corte mensual al cual se refiere.

Las entidades descentralizadas no utilizan la CCU, pero sus cuentas bancarias son conciliadas de conformidad con lo requerido por el Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos y las Normas de Control Interno. Estas cuentas están bajo la supervisión de las Unidades de Auditoría Interna y la CGR. En los informes de auditoría examinados para tres de las entidades descentralizadas más importantes en relación con el presupuesto que ejecutan, no se reportan incumplimientos o atrasos en las conciliaciones bancarias, las cuales se realizan dentro de las cuatro semanas siguientes al cierre mensual.

¹⁶⁶ Art. 130, literal g), Reglamento de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

¹⁶⁷ Art. 32, Decreto 31527 Reglamento de la Caja Única del 16 de diciembre de 2003.

27.2 Cuentas de orden

NA

La conciliación de las cuentas de orden se debe llevar a cabo por lo menos mensualmente, dentro del mes posterior al fin del período. Las cuentas de orden se deben compensar de manera oportuna, a más tardar al cierre del ejercicio, salvo en casos debidamente justificados.

En la contabilidad nacional no se registran cuentas de orden, aspecto que es consistente con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en las cuales se establece que a menos que un activo o pasivo contingente tenga una probabilidad cierta, se revela en caso probables, pero no se contabiliza. En cumplimiento de las NICSP, la DGCN y las entidades del sistema contable hacen revelaciones de cuentas nominales (sin efecto directo patrimonial), y sin cuantificación que requiera conciliación. Tales informaciones son controladas, registradas, actualizadas y reportadas por cada entidad que envía los datos para la preparación de las Notas a los Estados Financieros (EEFF) por parte de la DGCN.

Por lo anterior, y en cumplimiento de las directrices metodológicas, esta dimensión no recibe calificación.

27.3 Cuentas de anticipos

A

Se reconoce como parte de las buenas prácticas internacionales, que la conciliación de las cuentas de anticipos se lleve a cabo por lo menos mensualmente, dentro del mes posterior al fin del periodo y que todas las cuentas de anticipos se compensen de manera oportuna.

En Costa Rica no es una práctica hacer anticipos a proveedores y contratistas del Estado. Al cierre de 2021, solo se registraron ‘cajas chicas’ en calidad de anticipos, las cuales fueron conciliadas mensualmente durante el mes siguiente al cual corresponden y revisadas por la TN. Además, estos fondos son objeto de revisión regular por parte de las Unidades de Auditoría Interna.

27.4 Procedimientos para asegurar la integridad de los datos financieros

C

Las buenas prácticas internacionales requieren que el acceso a los datos financieros y la introducción de cambios en ellos estén restringidos y reportados, y se genere un historial de verificación de cambios. Debe existir un órgano, unidad o equipo operativo a cargo de verificar la integridad de los datos financieros.

Con relación a la integridad de los datos financieros se puede afirmar que el SIGAF, en el cual se conserva la base de datos de la información financiera, está regulado por mecanismos que previenen accesos no autorizados, mantienen la integridad de los datos y posibilita la obtención de evidencia en caso de cambios. Consistentemente, permite obtener un historial de cambios y confirmar la autorización de tales cambios. Aparte de la labor operativa del área de tecnología y del rol de supervisión de la DGCN, no se identifica un equipo a cargo de verificar la integridad de los datos. Adicionalmente, no se tiene en operación una herramienta de monitoreo de la base de datos que detecte, alerte o notifique oportunamente (en el momento mismo del cambio) sobre cualquier cambio realizado por un usuario no autorizado.

Por otra parte, hasta la fecha, no se ha realizado una auditoría de la tecnología que incluya la seguridad del SIGAF para determinar la integridad de los datos.

Por lo mencionado en los párrafos anteriores, se puede afirmar que el acceso a los registros y la introducción de cambios a los mismos están restringidos y reportados.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-27 Integridad de los Datos Financieros (M2)	D+	B	Existe una mejora con respecto a la última evaluación. Se redujeron los anticipos a las cajas chicas, que ahora son conciliados oportunamente. No se evalúan cuentas de orden, pues como parte del proceso de implementación de las NICSP ahora se hacen revelaciones en notas a los EEFF. La integridad de los datos financieros mantiene las mismas condiciones que en la evaluación anterior (2016).
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
27.1 Conciliación de cuentas bancarias	B	B	Las conciliaciones de las cuentas bancarias donde se administra la CCU se llevan a cabo mensualmente dentro de las cuatro semanas después de cada cierre mensual.
27.2 Cuentas de orden	D	NA	Con el proceso de implementación de las NICSP no se registran cuentas de orden lo cual es admisible por tales normas y se mejora la calidad de las revelaciones sobre contingencias y otras cuentas sin efecto patrimonial directo.
27.3 Cuentas de anticipos	D	A	Las cuentas de anticipos se concilian mensualmente y en forma oportuna.
27.4 Procedimientos para asegurar la integridad de los datos financieros	C	C	El acceso a los registros y la introducción de cambios en ellos están restringidos y reportados, pero no se tiene en funcionamiento una herramienta de monitoreo de la base de datos y no se dispone de auditoría de la tecnología de información aplicada.

ID-28 Informes presupuestarios durante el ejercicio en curso

D+

Los informes presupuestarios del año en curso deben ser consistentes con la cobertura y las clasificaciones presupuestales utilizadas en la preparación del presupuesto para permitir el seguimiento del resultado presupuestario y, en caso de ser necesario, tomar a tiempo medidas correctivas. En función de lo anterior, este indicador evalúa la integridad, calidad y puntualidad de la información sobre la ejecución presupuestaria. El alcance es el Gobierno Central presupuestario y para la valoración se tomó como período crítico, el último año fiscal finalizado: 2021.

El marco legal establece la obligación de preparar informes periódicos de evaluación de la ejecución presupuestal¹⁶⁸. Igualmente, dichos informes deben prepararse de acuerdo con los criterios técnicos y lineamientos establecidos, según el ámbito de su competencia, por la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), por la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria y por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN).

¹⁶⁸ Arts. 51 y 52, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos del 18 de septiembre de 2001. La Dirección General de Presupuesto Nacional deberá preparar un informe sobre el resultado de los programas ejecutados durante el período económico e informes periódicos y finales de evaluación física y financiera de la ejecución de los presupuestos.

28.1 Cobertura y comparabilidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso

A

En esta dimensión se evalúa la medida en que la información presentada en los informes de ejecución del ejercicio en curso es fácilmente comparable con el presupuesto original en función a su cobertura, base contable y presentación. Bajo las buenas prácticas internacionales, la cobertura y la clasificación de la información permiten la comparación directa con el presupuesto original aprobado, y la información incluye todos los estimados presupuestarios, así como los gastos efectuados con cargo a transferencias a unidades desconcentradas del Gobierno Central.

En el portal del Ministerio de Hacienda (MH) se incluyen cuadros comparativos de la ejecución presupuestal para cada mes, como parte de una funcionalidad del Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera (SIGAF). Estos cuadros comparan el monto aprobado, el solicitado, el comprometido, el devengado, el pagado, el disponible y el porcentaje de ejecución, pero no constituyen informes comprensivos con un análisis, como base para la toma de decisiones.

Semestral y anualmente la DGPN presenta informes de evaluación, cuya finalidad es demostrar los resultados de la gestión institucional, es decir, el cumplimiento de los objetivos y metas programados por las entidades con los dineros públicos, y los beneficios obtenidos para los habitantes. En estos informes se muestran todas las entidades del Gobierno Central presupuestario y se analizan los diferentes componentes del gasto, así como el avance o logro de las metas.

En los informes semestrales y anuales, la cobertura y la clasificación de la información permiten la comparación directa de los elementos de la clasificación administrativa y económica con el presupuesto original aprobado, el cual incluye las modificaciones y todos los estimados del Gobierno Central presupuestario. Las transferencias a unidades desconcentradas están incluidas en tales informes.

28.2 Oportunidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso

D

En esta dimensión se evalúa si los informes de ejecución presupuestaria se presentan puntualmente y si estos se encuentran acompañados por un análisis y comentarios sobre los resultados de la ejecución. Las buenas prácticas internacionales requieren que los informes de ejecución del presupuesto se preparen mensualmente y se presenten dentro de las dos semanas posteriores al fin del período.

Aparte de la información mensual resumida, la cual no constituye un informe con análisis y comentarios sobre la ejecución del presupuesto, se produce un informe semestral en octubre de cada año, es decir más de ocho semanas después de la fecha de corte 30 de junio¹⁶⁹. Por su parte, el informe anual se presenta en un plazo que vence el 1 de marzo de cada año siguiente a la fecha de corte del año fiscal. El informe de cierre 2021 se presentó siete semanas después de esta fecha.

28.3 Exactitud de los informes presupuestarios del ejercicio en curso

D

En esta dimensión se evalúa la precisión y fidelidad de la información presentada en los informes presupuestarios, así como si estos incluyen información sobre los gastos para las etapas de compromiso, devengado y pagado. Bajo las buenas prácticas internacionales no existe mayor

¹⁶⁹ Reglamento de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Decreto Ejecutivo 30058 del 19 de diciembre de 2001, Artículo 71 sobre presentación de informes.

preocupación con relación a la calidad de la información presupuestaria, siempre que se proporcione un análisis de la ejecución del presupuesto utilizando las clasificaciones presupuestarias en uso, al igual que se cubra información sobre el gasto en las etapas de compromiso y de pago.

Los informes comprensivos mencionados en ID-28.1, solamente comparan el presupuesto aprobado con el devengado. Por otra parte, no cubren información sobre el gasto en las etapas de compromiso y pagado. Estos informes no incluyen y directamente no se refieren a las tablas mensuales en las cuales se hacen las comparaciones de presupuesto aprobado, comprometido, devengado y pagado.

Con respecto a la calidad de la información sobre la ejecución presupuestaria, la Contraloría General de la República (CGR) continúa objetando anualmente la ejecución, debido a la incertidumbre sobre la confiabilidad de la información y desviaciones en los principios y reglas previstos en las normas presupuestarias vigentes. Las razones están motivadas por cifras materiales y no marginales o de montos pequeños (ver ID-29).

Debido a lo explicado en los párrafos precedentes, no se dispone de bases para afirmar que no existe preocupación con relación a la exactitud de la información y que los datos en los informes se registran, por lo menos, en la etapa de pago.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-28 Informes presupuestarios del ejercicio en curso (M1)	D+	D+	La cobertura y la clasificación de los informes de ejecución presupuestaria permiten ahora la comparabilidad con el presupuesto originalmente aprobado. No hay cambios significativos en las otras dimensiones, por lo que no se logra impactar todavía sobre la calificación global.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
28.1 Cobertura y comparabilidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso	C	A	La cobertura y la clasificación de la información permiten la comparación directa de la clasificación administrativa y económica con el presupuesto original aprobado. La información incluye todos los estimados presupuestarios y los gastos efectuados con cargo a transferencias a unidades desconcentradas del Gobierno Central.
28.2 Oportunidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso	D	D	Los informes son semestrales y anuales, y se producen ocho semanas después del cierre al cual se refieren.
28.3 Exactitud de los informes presupuestarios del ejercicio en curso	D	D	Los informes son comprensivos, aunque comparan el ejecutado con el presupuesto aprobado, no incluyen comparaciones con el compromiso, el devengado y el pagado. La CGR al cierre de los ejercicios fiscales del 2020 y 2021, tiene objeciones a la calidad de información sobre la ejecución presupuestal, por las cuales en 2020 se abstuvo de opinar y en 2021 dio opinión adversa. Esto implica dudas sobre la exactitud de los informes presupuestarios del ejercicio en curso, y sobre la utilidad de tales datos para el análisis de la ejecución presupuestaria.

Este indicador establece la medida en qué los informes financieros anuales del Gobierno Central presupuestario son completos, puntuales y coherentes con los principios y las normas de contabilidad generalmente aceptados. Estas características son fundamentales para la transparencia y la efectiva rendición de cuentas en el sistema de gestión de las finanzas públicas. Esta evaluación toma como períodos críticos el último año fiscal finalizado, 2021, para las dimensiones 29.1 y 29.2, y los últimos tres años fiscales finalizados: 2019, 2020 y 2021, para la dimensión 29.3.

El MH es el órgano rector del sistema de administración financiera de la República, del cual forma parte el subsistema de contabilidad, que se encuentra en Costa Rica bajo la rectoría de la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN). La DGCN es responsable, entre otras funciones, de mantener actualizada la contabilidad del Gobierno Central presupuestario, conservar registros destinados a centralizar y consolidar los movimientos contables y preparar anualmente los informes financieros caracterizados por: i) la liquidación de la ejecución del presupuesto de ingresos y egresos, y ii) los Estados Financieros (EEFF) consolidados del sector público.

Los informes citados deben ser preparados con apego a la normativa reglamentaria de presupuesto y la técnica contable vigente. Dicha reglamentación está contenida en la Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos¹⁷⁰ y su Reglamento, la Ley 8292 General de Control Interno, las Normas de Control Interno, los principios de contabilidad, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)¹⁷¹ y demás normativa técnica y jurídica aplicable emitida por la DGCN y DGPN.

29.1 Integridad de los informes financieros anuales

D

Las buenas prácticas internacionales requieren que los informes financieros sobre el Gobierno Central presupuestario se preparen anualmente, sean comparables con el presupuesto original aprobado y contengan información completa sobre los ingresos, los gastos, los activos físicos y financieros, los pasivos, las garantías y las obligaciones a largo plazo, además de estar respaldados por un estado de flujo de fondos conciliado.

Los informes financieros, compuestos por: (i) la Liquidación del Presupuesto de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República y (ii) los Estados Financieros de la Administración Central y consolidados del sector público, se preparan anualmente y en lo pertinente son comparables con el presupuesto original aprobado y sus modificaciones. Además, incluyen información sobre los ingresos, los gastos y los activos físicos y financieros, los pasivos, las garantías y las obligaciones a largo plazo, además de estar respaldados por un estado de flujo de fondos conciliado.

Con respecto a la confiabilidad de los informes financieros, se destaca que la Contraloría General de la República (CGR), en su dictamen del año 2021 sobre la liquidación del presupuesto de ingresos y egresos, pone en duda la credibilidad de estos informes, emitiendo un dictamen con opinión adversa por incertidumbres sobre valores materiales¹⁷².

¹⁷⁰ Arts. 93, 95 y 96, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

¹⁷¹ Resolución de la DGCN No. 009 del 23 de julio de 2009, sobre la adopción e implementación de las nuevas NICSP en el ámbito costarricense y Resolución No. DCN-0002-2021 del 3 de marzo de 2021, por la cual adoptan las NICSP versión 2018. Según la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el plazo final de adopción vencerá en el año 2024.

¹⁷² Las pautas para la opinión adversa se incluyen en la Norma Internacional de auditoría de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) 2705.08.

El texto de su dictamen adverso explica que:

*“En opinión de la Contraloría General, la Liquidación del Presupuesto de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República para el ejercicio económico de 2021, no se presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con lo establecido en la Ley No 8131 y la normativa aplicable al proceso presupuestario”*¹⁷³. La opinión adversa significa que la Contraloría General de la República (CGR) obtuvo evidencia suficiente y adecuada de auditoría para concluir que los errores identificados son materiales y generalizados, lo cual afecta significativamente la integridad y confianza de la Liquidación Presupuestaria. Dichos errores están relacionados principalmente con rubros no incluidos en la Liquidación Presupuestaria, errores en la partida de Remuneraciones provenientes de los saldos correspondientes a incentivos y posibles sumas giradas de más en el Ministerio de Educación Pública; la incertidumbre de las revalorizaciones de los montos de pensión en el Régimen Especial de Pensiones; así como otras situaciones que afectan y hacen que el saldo reflejado en la liquidación no sea razonable. En lo que se refiere a los gastos no registrados, el déficit financiero se encuentra subestimado en al menos 0,7% del Producto Interno Bruto (PIB) para el ejercicio 2021, asimismo, otras partidas muestran incertidumbre en su registro presupuestario”¹⁷⁴.

Por las razones anteriores, se puede afirmar que existe incertidumbre sobre la integridad de la información financiera anual presentada, y no existen condiciones para afirmar que tales informes, contengan información completa sobre los ingresos y los gastos.

Sobre los activos físicos y financieros, los pasivos, las garantías y las obligaciones a largo plazo y el estado de flujo de fondos, la CGR no ha emitido aún el informe de auditoría correspondiente al año 2021. Sin embargo, se destaca que en los años 2019 y 2020 la CGR se abstuvo de opinar por circunstancias relacionadas principalmente con la aplicación de las NICSP, condición que subsiste en el año fiscal 2021.

29.2 Presentación de los informes para auditoría externa

A

En el marco de las buenas prácticas internacionales, los informes financieros sobre el Gobierno Central presupuestario deben presentarse para auditoría externa dentro de los tres meses posteriores al cierre del ejercicio al cual se refieren.

De acuerdo con la Constitución¹⁷⁵ y la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, el Poder Ejecutivo debe enviar a la CGR la liquidación del presupuesto ordinario y de los extraordinarios que se hubieran acordado, a más tardar el primero de marzo siguiente al vencimiento del año correspondiente¹⁷⁶. La misma ley establece que la DGCN debe presentar al MH, a más tardar el último día de febrero de cada año, los siguientes informes financieros, referidos al 31 de diciembre del año anterior¹⁷⁷:

1. La liquidación de la ejecución del presupuesto.
2. El estado de la deuda pública.
3. Los estados financieros de la administración central y consolidados del sector público.
4. El análisis de la gestión financiera consolidada del sector público.

¹⁷³ Dictamen sobre la liquidación de ingresos y egresos del presupuesto de la República correspondiente al ejercicio económico 2021, pág. 2, párrafo 1.2, DFOE-FIB-00003-2022.

¹⁷⁴ Dictamen sobre la liquidación de ingresos y egresos del presupuesto de la República correspondiente al ejercicio económico 2021, Páginas 2 y 3, párrafo 1.3, DFOE-FIB-00003-2022.

¹⁷⁵ Art. 181 de la Constitución Política de Costa Rica.

¹⁷⁶ Art. 52, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos.

¹⁷⁷ Art. 96, ídem.

Los informes financieros para el año fiscal 2021 fueron remitidos por el Ministerio de Hacienda a la CGR oportunamente para auditoría externa, dentro de los dos meses posteriores al cierre del ejercicio¹⁷⁸.

29.3 Normas contables

D

Las normas de contabilidad aplicadas a todos los informes financieros deben ser coherentes con las normas internacionales de contabilidad del sector público (NICSP) y las variaciones entre las normas aplicadas y las NICSP se deben divulgar y proporcionar una explicación en caso de existir diferencias. Así mismo, las normas utilizadas para preparar los informes financieros anuales deben describirse en las notas incluidas en los mismos informes.

En Costa Rica los EEFF se preparan de acuerdo con las disposiciones legales, reglamentarias y normas técnicas emitidas por la DGCN, que incluyen las NICSP, y se aplican en forma parcial. Se destaca que en las notas a los EEFF no se revela la diferencia o efectos en la aplicación de las normas locales y las NICSP, como está previsto en las últimas.

En el marco del proceso de adopción de las NICSP, la DGCN ha previsto acciones para que el registro de la información financiera se efectuó bajo el criterio del devengo. Sin embargo, según lo expuesto en los informes de la CGR y reseñados en la dimensión 29.1 anterior, aún persisten serias deficiencias en relación con la identificación, reconocimiento, valuación y presentación de determinadas operaciones en la contabilidad bajo ese método de registro. Al respecto el dictamen de la CGR sobre el año fiscal 2020 revela:

“...Por otra parte, en notas a los Estados Financieros se revela que la base de medición utilizada para preparar dichos estados, es la contenida en las NICSP para cada saldo de cuenta y determinadas en las Políticas Contables Generales emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) y el Marco Conceptual para la Información Financiera, sin embargo, lo anterior contrasta con la declaración de cumplimiento, la cual revela que no cumplen con las NICSP. Asimismo, no todas las transacciones se presentan bajo el método de devengo ni bajo un criterio uniforme de registro, esto genera incertidumbre sobre la información financiera presentada y revelada, por lo cual, no es posible realizar pruebas de auditoría sobre los saldos de las cuentas incluidas en los Estados Financieros Consolidados”¹⁷⁹.

Esta misma situación fue observada en el año fiscal 2019 y continua vigente y aplicable al cierre del año 2021, de acuerdo con lo manifestado en las entrevistas por el personal de la CGR responsable de la fiscalización, circunstancia por la cual, volverá a referirse a la implantación parcial de las NICSP en su dictamen del año 2021, pendiente de emisión a la fecha de la evaluación.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-29 Informes Financieros Anuales (M1)	D+	D+	Se presentan condiciones similares con la evaluación de 2016. la CGR continúa objetando la aplicación parcial de las NICSP y en las Notas a los EEFF no reportan o analizan las diferencias entre las normas utilizadas y las NICSP.

¹⁷⁸ Oficio DM-0212-2022 del 24 de febrero del 2022.

¹⁷⁹ Informe de auditoría financiera de los estados financieros consolidados del gobierno de la república correspondientes al ejercicio económico 2020, CGR, 9 de agosto de 2021, párrafo 1.5 página 3.

Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
29.1 Integridad de los informes financieros anuales	D	D	La CGR emitió opinión adversa basada en inconsistencias materiales en la liquidación de la ejecución presupuestal de ingresos y egresos.
29.2 Presentación de los informes para auditoría externa	A	A	Los informes financieros sobre el Gobierno Central presupuestario se presentaron para auditoría externa antes del 30 de marzo de 2022.
29.3 Normas contables	C	C	Continúa en proceso el ajuste a las NICSP. Las cuales se aplican parcialmente, pero se presentan objeciones de la CGR sobre deficiencias materiales en aplicación de tales normas, y no se revelan las diferencias entre las normas locales y las NICSP aplicadas.

Reformas en proceso

El MH, con el liderazgo de la DGCN, se encuentra implementando las NICSP. El proceso de implementación se inició en 2009 y en una primera etapa se extendió hasta 2016. En ese período con la cooperación del BID se prepararon, el Plan General de la Contabilidad Nacional, las Políticas Contables, el Plan de Cuentas Contables, el Manual para la elaboración de los estados financieros consolidados, la Metodología para la implementación de las NICSP y el Plan de capacitaciones. Igualmente se desarrollaron los requerimientos técnicos para la implementación de las NICSP en el Sistema Integrado para la Gestión de la Administración Financiera (SIGAF).

A partir de 2017 y con un horizonte que termina en 2024 (según los plazos de la IFAC), se iniciaron los procesos de implantación en cada una de las entidades del sector público. Según los datos más recientes suministrados por la DGCN, en relación con las entidades usuarias, el avance de la adopción e implementación de las NICSP, al 31 de diciembre del 2021, en promedio revela su adopción en un 75%. Para la culminación de este proyecto, la DGCN a mediados de 2021 solicitó la continuidad de la cooperación técnica del BID y desde el mes de septiembre se puso en marcha la continuidad del apoyo técnico de la firma Ernst & Young que irá hasta agosto de 2022.

2.7 Escrutinio y Auditoría Externos

A continuación, se presentan los resultados para la evaluación de los indicadores de desempeño ID-30 e ID-31, que en su conjunto valoran la aplicación de mecanismos de escrutinio y rendición de cuentas de las finanzas públicas.

ID-30 Auditoría externa

D+

Una auditoría externa integral y confiable es un requisito esencial para garantizar la rendición de cuentas y lograr transparencia en el uso de los fondos públicos. Esta auditoría permite tener la certeza de que la información incluida en los informes financieros es correcta y no contiene errores importantes que podrían afectar su interpretación.

Este indicador examina las características de la auditoría externa en el Gobierno Central. Las primeras tres dimensiones de este indicador 30.1, 30.2 y 30.3, se centran en los informes financieros anuales, no se consideran otros informes, análisis o evaluaciones que pudieran realizar los auditores

externos y toma como períodos críticos los últimos tres ejercicios fiscales finalizados: 2019, 2020 y 2021. La dimensión 30.4 evalúa la independencia de la Entidad de Fiscalización Superior (EFS) del Poder Ejecutivo y tiene como período crítico el momento de la evaluación, marzo de 2022.

La Contraloría General de la República (CGR) es, por mandato constitucional¹⁸⁰ y legal¹⁸¹, el organismo rector del control externo e interno en el sector público de Costa Rica y tiene como deberes y atribuciones principales: i) fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República, ii) visar los gastos y refrendar las obligaciones del Estado, iii) examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las municipalidades e instituciones autónomas y fiscalizar su ejecución y liquidación, iv) enviar anualmente a la Asamblea Legislativa, en su primera sesión ordinaria, una memoria del movimiento correspondiente al año económico anterior, y v) examinar, glosar y fenecer las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos.

En cumplimiento de las anteriores atribuciones, la CGR examina anualmente, entre otros, los informes financieros, la liquidación de ingresos y egresos y los EEFF del Gobierno Central. Además, ejerce controles previos sobre los presupuestos municipales y el gasto público en general, incluida la ‘no objeción’ para las contrataciones públicas dentro de los límites establecidos por sus reglamentos, y resuelve apelaciones en los procesos de contratación administrativa.

30.1 Cobertura y normas de auditoría externa

A

De acuerdo con las buenas prácticas internacionales, la EFS debe auditar regularmente los informes fiscales y financieros de todas las entidades del Gobierno Central, incluidos los ingresos, gastos, activos y pasivos, utilizando las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, por sus siglas en inglés) o normas nacionales de auditoría congruentes con éstas, y destacando hallazgos materiales y riesgos sistémicos y de control.

La CGR cuenta con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público¹⁸², mismas que se encuentran ajustadas a las ISSAI. La aplicación de estas normas es generalizada a todas las auditorías practicadas por la CGR, como se verifica en el informe de evaluación del desempeño MMD-EFS publicado en 2019¹⁸³. La normativa brinda todas las herramientas necesarias (instructivos, formularios, plantillas) para asegurar un grado de estandarización y calidad a lo largo de todo el proceso de auditoría, así como productos de auditoría con evidencia suficiente para sustentar sus conclusiones y recomendaciones.

La cobertura de la fiscalización integral de la CGR en relación con el valor total del presupuesto ejecutado auditado anualmente se ilustra, para los tres años del período de análisis, en el cuadro siguiente – Cuadro 2.23. Se destaca que únicamente el valor del gasto del año 2020 estuvo por debajo del 90% del presupuesto ejecutado, debido entre otros, a las limitaciones impuesta por la emergencia sanitaria dispuesta para hacer frente a la pandemia del COVID-19, pero en general la cobertura de la fiscalización supera el 90% del presupuesto ejecutado, tanto en ingresos como en egresos, para los tres años del periodo de análisis.

¹⁸⁰ Arts. 183 y 184, Constitución Política de Costa Rica.

¹⁸¹ Ley 7428 Orgánica de la CGR del 7 de septiembre de 1994, Ley 8292 General de Control Interno del 31 de julio de 2002 y Reglamento Orgánico de la CGR R-1-2011-DC-GC del 16 de julio de 2014.

¹⁸² Resolución R-DC-64-2014 del 1 enero de 2015.

¹⁸³ Marco de Medición del Desempeño de la Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS), es una metodología de amplia aceptación diseñada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Ver en <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docswweb/documentos/publicaciones-cgr/otras-publicaciones/marco-medicion-2019.pdf>.

Cuadro 2.23
Cobertura de las Auditorías con Informe Aprobado, 2019-2021
(en Millones de Colones)

Año	Ingresos		Gastos	
	Presupuesto Auditado	%	Presupuesto Auditado	%
2019	10,433,214	97.6	9,125,354	90.9
2020	9,214,968	97.8	8,195,976	87.0
2021	10,919,659	99.9	10,165,334	94.2

Fuente: Elaboración propia basada en datos suministrados por la CGR de su Sistema de Información de Planes y Presupuestos

Adicionalmente a los dictámenes de Liquidación del Presupuesto de la República mencionados anteriormente, los EEFF consolidados de cada año fiscal, los cuales incluyen los activos, pasivos, patrimonio y el flujo de efectivo del Gobierno Central son sometidos a auditoría financiera con base en las ISSAI y se emiten dictámenes para cada año. Además, se examina la debida diligencia de la consolidación¹⁸⁴.

Por otra parte, la CGR destaca los problemas importantes en los dictámenes sobre la liquidación del presupuesto y los EEFF, así como en los informes sobre las demás intervenciones de fiscalización y en las recomendaciones sobre el control interno.

30.2 Presentación de los informes de auditoría al Poder Legislativo

B

Las buenas prácticas internacionales requieren que para los últimos tres ejercicios fiscales finalizados se hayan presentado informes de auditoría al Poder Legislativo dentro de los tres meses siguientes a la recepción de los informes financieros por parte de la oficina responsable de la auditoría externa.

Como se explicó en la dimensión 30.1 anterior, existen dos informes financieros principales para los cuales la CGR emite un dictamen anual: i) la liquidación de ingresos y egresos y ii) los EEFF del Poder Ejecutivo, correspondientes ambos al 31 de diciembre de cada año fiscal. La CGR tiene obligación legal explícita de enviar el dictamen del primero a la Asamblea Legislativa para su revisión y aprobación. El dictamen de los EEFF también se envía a la Legislatura, aunque no existe un requerimiento legal explícito para ello. La Asamblea Legislativa lo recibe, pero no se pronuncia al respecto.

De acuerdo con la Constitución¹⁸⁵ y la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos¹⁸⁶, el Poder Ejecutivo envía a la CGR la liquidación del presupuesto ordinario y de los presupuestos extraordinarios que se hubieran acordado, a más tardar el 1 de marzo siguiente al vencimiento del año correspondiente.

A su vez, la CGR remite dicha liquidación a la Asamblea Legislativa junto con su dictamen, a más tardar el 1 de mayo siguiente. Dicho dictamen se incluye en la Memoria Anual de la CGR. En los últimos tres años, los dictámenes sobre la liquidación del Presupuesto de la República han sido entregados en conformidad con el plazo legal establecido.

¹⁸⁴ La fiscalización de la CGR alcanza a la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS).

¹⁸⁵ Art. 181, Constitución Política de Costa Rica

¹⁸⁶ Art. 52, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

La presentación de los informes de auditoría sobre la liquidación del presupuesto se detalla en el cuadro siguiente:

Cuadro 2.24
**Distribución de Auditorías de Informes Financieros
Liquidación del Presupuesto**

Año	Fecha Recepción en la CGR del Informe Enviado por MH	Fecha Recepción Congreso ¹⁸⁷	Tiempo Transcurrido (meses)
2019	26.02.2020	30.04.2020	2
2020	26.02.2021	30.04.2021	2
2021	01.03.2022	29.04.2022	2

Fuente: Elaboración propia sobre información suministrada por la CGR y las cartas de remisión de informes al MH y la Asamblea Legislativa

En el caso del informe con el dictamen sobre los EEFF patrimoniales consolidados del sector público, no existe un plazo específico en el marco legal y reglamentario. Los informes con dictamen sobre dichos estados auditados se emitieron y enviaron al Ministerio de Hacienda (MH) y a la Asamblea Legislativa para los años 2019 y 2020, seis meses después del cierre del período al cual se refieren. La presentación de los informes de auditoría sobre los EEFF se ilustra en el cuadro siguiente:

Cuadro 2.25
**Distribución de Auditorías de Informes Financieros
Estados Financieros Patrimoniales**

Años	Fecha Recepción en la CGR del Informe Enviado por el MH	Fecha Recepción Congreso	Tiempo Transcurrido (meses)
2019	26.02.2020	25.08.2020	6
2020	26.02.2021	09.08.2021	6
2021	01.03.2022	En trámite ¹⁸⁸	En trámite

Fuente: Elaboración propia en base a la información suministrada por la CGR y cartas remisorias de los informes.

El dictamen sobre los EEFF correspondientes al año 2021 no había sido enviado a la Legislatura a la fecha de la evaluación PEFA, pero basados en el historial y el plan de la CGR sobre sus informes, dicho dictamen se entregará dentro de los seis meses acostumbrados.

De conformidad con las fechas de entrega de los informes financieros ilustrada en los cuadros 3.24 y 3.25 anteriores, si bien uno de los informes financieros (Liquidación del Presupuesto) se presenta a la AL, dentro de los dos meses siguientes a la recepción de este informe por parte de la CGR, no

¹⁸⁷ Este informe con dictamen sobre la liquidación presupuestal se envía dentro de la Memoria Anual de la CGR que no incluye dictamen sobre los EEFF consolidados.

¹⁸⁸ A la fecha de la evaluación PEFA no se había enviado al MH el dictamen sobre los EEFF del año fiscal terminado en 31 de diciembre de 2021.

ocurre lo mismo con el plazo que se toman para enviar los EEEF consolidados, el cual es de seis meses. En tales circunstancias se toma este último plazo para asignar la puntuación “B”.

30.3 Seguimiento a las recomendaciones de la auditoría externa

C

Se reconoce como una buena práctica que el Poder Ejecutivo o las mismas entidades auditadas lleven a cabo un seguimiento eficaz y oportuno de las recomendaciones u observaciones de la auditoría externa. La evidencia del seguimiento eficaz de las conclusiones de la auditoría incluye la presentación, por parte del Poder Ejecutivo o de la entidad auditada, de una respuesta formal por escrito a las conclusiones de la auditoría, en la que se indique cómo se abordarán los problemas señalados, o bien la forma en que han sido abordados.

La CGR realiza la actividad de seguimiento, bajo lineamientos actualizados en 2015, a través de una unidad especializada creada el año 2006 con el propósito de asegurar la oportunidad y la efectividad en el cumplimiento del plazo que otorga la CGR a las entidades públicas auditadas para dar respuesta a las disposiciones y recomendaciones enviadas¹⁸⁹. Este seguimiento se realiza con el apoyo de una herramienta informática denominada ‘sistema de seguimiento a las disposiciones y recomendaciones’.

Una vez reciben el informe de auditoría con recomendaciones y hallazgos materiales, las entidades públicas auditadas no responden formalmente a la CGR para indicarle la forma en que se abordarán los problemas señalados, o bien, la forma en que los mismos ya han sido abordados. Las acciones de implementación de las recomendaciones, por parte de la administración de cada entidad, se comunican a la CGR a medida que son completadas.

El proceso de implementación de disposiciones y recomendaciones, incluye la superación de las deficiencias o excepciones identificadas por las cuales la CGR se aparta de dar una opinión limpia sobre la liquidación presupuestal y sobre los EEEF.

Cuadro 2.26
Asimilación de Recomendaciones de la Entidad de Fiscalización Superior

Recomendaciones	2019		2020		2021		Promedio Global
	Cantidad	%	Cantidad	%	Cantidad	%	%
Emitidas	712	100	474	100	560	100	-
Asimiladas (Atendidas)	544	76.4	256	54.0	35	6.2	45.6
En Proceso (1)	168	23.6	218	46.0	525	93.8	54.4
Total	712	100	474	100	560	100	100

(1) Disposiciones pendientes de implementar

Fuente: Preparación propia de la información suministrada por la CGR.

En el Cuadro 2.26 anterior se ilustra el porcentaje promedio de implementación para el total de disposiciones emitidas por la CGR durante los tres últimos ejercicios fiscales finalizados (2019, 2020 y 2021), el mismo que equivale al 45.6%. Este nivel de asimilación, indica en principio, que en la actualidad el tiempo de adopción de las recomendaciones de la CGR, implica una limitación

¹⁸⁹ Resolución R-DC-144-2015-del 13 de noviembre de 2015, Lineamientos generales para el cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la CGR en sus informes de auditoría.

para mejorar la gestión y el control de la hacienda pública, entre otros, porque en ese lapso de tiempo, pueden aumentar los riesgos o siniestros relacionados con las debilidades reportadas.

En la práctica, las objeciones materiales identificadas por la CGR y que incidieron en la adopción de los dictámenes poco favorables sobre los informes financieros de años fiscales 2019, 2020 y 2021, acumulan varios años sin ser totalmente superadas.

30.4 Independencia de la Entidad de Fiscalización Superior

D

Es una buena práctica que la EFS funcione con independencia del Poder Ejecutivo en lo que respecta a los procedimientos para designar o destituir a su máxima autoridad, la planificación de los procesos de auditoría, los mecanismos para publicar los informes y la aprobación y ejecución del presupuesto de la entidad. Esta independencia debe estar garantizada en el marco de la ley. La EFS debe tener acceso irrestricto y oportuno a los registros, documentos e información requeridos para el desarrollo de las auditorías externas.

El control externo de Costa Rica tiene origen constitucional¹⁹⁰, puesto que es en este documento donde se define la naturaleza de la CGR como una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la hacienda pública, con absoluta independencia y plena autonomía de gestión en el desempeño de sus labores. La Contraloría está a cargo de un Contralor y un Sub-Contralor, funcionarios nombrados por la Asamblea Legislativa, dos años después de iniciado el período presidencial, por un plazo de ocho años. Ambos funcionarios pueden ser reelectos indefinidamente y gozan de las inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Poderes Supremos. Responden ante la Asamblea Legislativa por el cumplimiento de sus funciones y solamente pueden ser removidos por ésta, con una votación superior a las dos terceras partes del total de sus miembros, si en el expediente creado al efecto se les comprueba ineptitud o proceder incorrectos.

En el ejercicio de sus atribuciones, la CGR goza de absoluta independencia funcional y administrativa, respecto de cualquier Poder, ente u órgano público. Sus decisiones se encuentran sometidas a la Constitución, a tratados o convenios internacionales y a la ley¹⁹¹. Tiene acceso sin restricciones a registros, documentos e información en general del sector público¹⁹². La planificación anual, basada en análisis de riesgos, es un ejercicio autónomo por parte de la CGR. Se promulga un Plan Estratégico Institucional y se formulan Planes Anuales Operativos en función de ello. La estrategia de divulgación de los informes está definida por la institución. Se elabora un comunicado de prensa y los documentos se ponen a disposición del público en su portal institucional.

De acuerdo con las normas vigentes¹⁹³, la CGR envía su anteproyecto de presupuesto al MH, siendo una prerrogativa de este último introducir recortes al mismo. En 2021, la propuesta de presupuesto de la CGR no fue limitada por el MH, lo que si ha ocurrido en períodos anteriores. En este aspecto, es posible afirmar que potencialmente el MH puede modificar la propuesta de presupuesto de la CGR, lo cual representa una limitación a su accionar. Adicionalmente, el MH en caso de ser necesario tiene la prerrogativa de intervenir la disponibilidad del presupuesto aprobado, para fines de su ejecución. Todo lo anterior esta ajustado a la constitución y la ley de la CGR, ya que este

¹⁹⁰ Art. 183, Constitución Política de Costa Rica.

¹⁹¹ Art. 2, Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República.

¹⁹² Art. 13, ídem. Con las salvedades de orden constitucional y legal para cumplir con sus cometidos, la Contraloría General de la República tendrá acceso a cualquier fuente o sistema de información, registro, documento, instrumento, cuenta o declaración de los sujetos pasivos públicos.

¹⁹³ Todo el proceso de formulación y aprobación del presupuesto se encuentra normado mediante la Constitución Política (Artículos 176 al 182) y la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Ley 8131 (artículos 33 al 57 principalmente) y los lineamientos técnico metodológicos emitidos anualmente por el Ministerio de Hacienda.

marco jurídico se refiere a que la CGR es independiente en materia funcional y administrativa, pero no en los aspectos financieros.

Por otra parte, con respecto a la independencia en el ámbito y acciones de fiscalización de la CGR y en adición a su rol normativo, deben revelarse las funciones de control previo (ex ante) y de control posterior, las cuales se detallan a continuación¹⁹⁴ y que representan un conflicto potencial de intereses, cuando deba pronunciarse como consecuencia del control posterior de transacciones en los cuales previamente tuvo participación al ejecutar controles previos, o cuando tenga que dirimir disputas en reclamaciones de la contratación pública, donde previamente participó con no objeciones u otro tipo de intervención previa. El ejercicio de controles previos y posteriores ha sido mencionado por INTOSAI, desde la Declaración de Lima en 1977, para revelar distintas acepciones de control en diferentes latitudes y países, pero advierte sobre la desventaja que se presenta al compartir responsabilidades con la administración a la cual supervisa. Es evidente que cuando esto sucede, surge la incertidumbre sobre el debido cuidado por la independencia debida.

En el Cuadro 2.27 siguiente se ilustran las principales funciones de control previo y posterior de la CGR:

Cuadro 2.27
Funciones de la Contraloría General de la República¹⁹⁵

Antes de que las instituciones utilicen los recursos públicos (control previo)	Después de que las instituciones utilizan los recursos públicos (control posterior)
1. Emite normas de control interno y externo y otras relacionadas con su ámbito y atribuciones previstas en la Constitución y la Ley (funciones de control y fiscalización) ¹⁹⁶	1. Emite normas de control interno y externo y otras relacionadas con su ámbito y atribuciones previstas en la Constitución y la Ley (funciones de control y fiscalización) ¹⁹⁷
2. Aprobación de presupuestos: Es el visto bueno que da la CGR a los presupuestos de la mayoría de las instituciones del Gobierno; es decir, a los planes de cuánto dinero esperan recibir y gastar cada año ¹⁹⁸ .	2. Practica auditoría externa de las instituciones públicas y otros estudios: Son los exámenes profesionales que hace la CGR para revisar cómo gastaron las instituciones públicas el dinero y verificar si cumplieron con las leyes. Igualmente incluye los ingresos públicos de cualquier naturaleza. Los resultados permiten emitir dictámenes con opiniones sobre los informes financieros y contribuyen a corregir lo malgastado e iniciar investigaciones contra posibles responsables ¹⁹⁹ . Su alcance incluye los controles internos y las actividades de las auditorías internas. Igualmente efectúa auditorías de cumplimiento y de desempeño y emite informes con recomendaciones sobre todas las auditorías que realiza.
	3. Instruye sumarios administrativos o realiza investigaciones especiales de oficio, a petición de un sujeto pasivo o de cualquier interesado ²⁰⁰ .

¹⁹⁴ Ar. 183 de la Constitución Política de Costa Rica.

¹⁹⁵ Ver sitio oficial de la Contraloría General de la República: <https://www.cgr.go.cr/01-cgr-transp/acerca-cgr.html>.

¹⁹⁶ Art. 12, Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República.

¹⁹⁷ Arts. 12, 23 y 24, ídem.

¹⁹⁸ Art. 18, ídem.

¹⁹⁹ Arts. 21 y 25, ídem.

²⁰⁰ Arts. 22 y 28, ídem.

3. Visa o aprueba los gastos del sector público ya que el estado no reconoce obligación alguna si la misma no ha sido refrendada por la CGR ²⁰¹ .	4. Impone sanciones a las personas responsables de cometer actos ilegales en el manejo del dinero y otros bienes del Estado.
4. Revisión de contratos (refrendo): Es el análisis que se hace a los contratos que las instituciones públicas firman con las empresas y personas que les venden productos y servicios, para verificar que se ajusten a lo que establece la ley ²⁰² .	5. Resuelve reclamaciones sobre los procesos de adjudicación de la contratación pública ²⁰³ .

Fuente: Elaboración propia, con base en información suministrada por la CGR y su marco legal

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-30 Auditoría Externa (M1)	D+	D+	Aunque de forma ponderada no se aprecia un cambio, se destacan las mejoras introducidas en términos de cobertura al control externo de la ejecución presupuestal, la oportunidad en el envío de los informes financieros a la Asamblea Legislativa, ahora los EEFF se envían dentro de los seis meses siguientes a finalizado el ejercicio fiscal, debido a eficiencias generadas en el proceso de revisión de la documentación base. Las demás dimensiones continúan similares a la evaluación realizada en 2016.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
30.1 Cobertura y normas de auditoría externa	B	A	Para los años fiscales 2019, 2020 y 2021, se han auditado los informes financieros de todas las entidades del Gobierno Central, según normas nacionales de auditoría consistentes con las ISSAI y se han destacado los problemas importantes, así como riesgos sistémicos o de control.
30.2 Presentación de los informes de auditoría al Poder Legislativo	D	B	Para los años fiscales 2019, y 2020 y 2021 se presentaron los informes financieros a la AL dentro de los seis meses siguientes a la recepción por parte de la CGR para fines de auditoría.
30.3 Seguimiento a las recomendaciones de la auditoría externa	C	C	Para los años fiscales 2019, 2020 y 2021, el Poder Ejecutivo provee de una respuesta, pero el promedio de adopción de las recomendaciones de la CGR es del 46% lo cual revela lentitud en la asimilación por parte de la administración de las entidades auditadas. Existen aspectos recurrentes sin superar, relacionados con las objeciones de la CGR en los dictámenes sobre los informes financieros.
30.4 Independencia de la Entidad Fiscalizadora Superior	D	D	El MH tiene facultades para realizar recortes a la propuesta del presupuesto que presenta la CGR y priorizar la disponibilidad de los fondos para la ejecución. Adicionalmente, la CGR conserva funciones de control previo lo cual, le resta independencia para ejercer el control posterior de operaciones en las que participó previamente.

²⁰¹ Art.184, Constitución Política de Costa Rica.

²⁰² Art.20, ídem.

²⁰³ Arts.28 y 34, ídem.

Este indicador se centra en el escrutinio legislativo de los informes financieros auditados del Gobierno Central. La evaluación toma como período crítico los últimos tres ejercicios fiscales finalizados: 2019, 2020, y 2021.

31.1 Oportunidad del escrutinio de los informes de auditoría

D

En las buenas prácticas internacionales, como se sistematizan en la metodología PEFA, el Poder Legislativo termina el examen de los informes de auditoría sobre los informes financieros anuales dentro de los tres meses siguientes a su recepción.

En Costa Rica, la Asamblea Legislativa no tiene un plazo legal establecido para realizar el examen de los informes de auditoría enviados a su consideración por la Contraloría General de la República (CGR). Sin embargo, su reglamento interno incluye lineamientos que le requieren pronunciarse sobre el dictamen de la Liquidación de ingresos y egresos del Presupuesto de la República, tres meses después de haberlos recibido²⁰⁴. Adicionalmente, no existen lineamientos de plazo formal para que la Asamblea Legislativa se pronuncie sobre los informes de auditoría de los Estados Financieros (EEFF) emitidos por la CGR.

Cuadro 2.28
Oportunidad en el Escrutinio Legislativo de los Informes de Auditoría sobre la Liquidación de Ingresos y Egresos

Año	Fecha de Entrega por la CGR	Fecha Pronunciamiento Oficial Pleno AL	Tiempo Transcurrido (meses)
2018	30.04.19	30.07.19	3
2019	29.04.20	29.07.20	3
2020	29.04.21	28.07.21	3

Fuente: Elaboración propia basado en Actas de la Asamblea Legislativa y carta de remisión de la CGR

En la práctica, el proceso de revisión de los informes de auditoría sobre la Liquidación de los ingresos y egresos del Presupuesto de la República toma hasta tres meses después de ser entregados por la CGR²⁰⁵. Por otra parte, la CGR envía a la AL un informe con el dictamen sobre los EEFF consolidados al cierre de cada año fiscal, informe sobre el cual ésta no se pronuncia.

Por lo anterior, se constata que las revisiones y pronunciamientos de la Asamblea Legislativa son parciales con respecto a los informes de auditoría de la CGR.

²⁰⁴ Art 194, Reglamento de la Asamblea Legislativa aprobado el 9 de marzo de 1994 y actualizado el 1 de enero de 2015.

²⁰⁵ Por Resolución de la Presidencia de la Asamblea Legislativa, en la sesión del Plenario número 21, del 1 de junio del 2006, se establece que, salvo prorrogas justificadas, el período de revisión se puede extender hasta el último día de julio del año siguiente al año al cual se refiere la liquidación, desde la fecha que la CGR envía los informes a la Asamblea Legislativa.

De conformidad con las buenas prácticas internacionales, periódicamente se deben llevar a cabo audiencias para la revisión exhaustiva de los principales hallazgos reportados en los informes de auditoría con los funcionarios responsables de todas las entidades auditadas que han merecido un dictamen adverso o con reservas de los auditores o en cuyo respecto los auditores se han abstenido de opinar.

Generalmente mediante una comisión de revisión denominada ‘Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios’, se estudia el informe anual sobre la liquidación de los ingresos y egresos y la CGR sustenta el informe ante esta Comisión o el Pleno de la Asamblea Legislativa. Igualmente, se llevan a cabo audiencias con las entidades donde la CGR revela los problemas de mayor impacto relacionados con la liquidación presupuestal, tales como los Ministerios de Educación Pública, Hacienda, Planificación, Salud y Trabajo. Otras entidades con objeciones de la CGR en su dictamen, pero con menor peso relativo en el presupuesto, no han sido convocadas a audiencia en los últimos tres años.

Finalmente, con base en sus análisis y el informe de la CGR, la liquidación de presupuesto de cada año, es sometida a aprobación en la plenaria de la AL. Para los años 2018²⁰⁶, 2019²⁰⁷ y 2020²⁰⁸, la AL ha votado un “informe negativo de mayoría”, es decir que no aprueban las liquidaciones presupuestales de los años citados.

En el cuadro siguiente, se muestra el detalle de las actas correspondientes a las audiencias que se efectuaron sobre los informes de auditoría relacionados con la ejecución presupuestal de los años 2018, 2019 y 2020 y sobre los cuales la CGR emitió un dictamen calificado.

Cuadro 2.29
Audiencias de la Asamblea Legislativa
Informes de Auditoría sobre la Ejecución Presupuestal, 2018, 2019 y 2020

Entidades Participantes ^[1]	Actas Audiencias Informes de Auditoría sobre la Ejecución Presupuestal		
	2018	2019	2020
Contraloría General de la República (CGR)		Acta sesión ordinaria - 15 29 de julio de 2020	Acta sesión ordinaria - 12 13 de julio de 2021
Ministerio de Hacienda (MH)	Acta sesión extraordinaria - 18 16 de julio de 2019		Acta sesión ordinaria - 13 14 de julio de 2021
Ministerio de Planificación y Política Económica (MIDEPLAN)			Acta sesión ordinaria - 14 20 de julio de 2021
Ministerio de Educación Pública (MEP), Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS)			Acta sesión ordinaria - 15 21 de julio de 2021

²⁰⁶ Informe negativo de mayoría de la AL, expediente 21.391 del 30 de julio de 2019.

²⁰⁷ Informe negativo de mayoría de la AL, expediente 22.083 del 29 de julio de 2020.

²⁰⁸ Informe negativo de mayoría de la AL, expediente 22.508 del 28 de julio de 2021.

MTSS, Ministerio de Justicia y Paz (MJP) y Ministerio de Seguridad Pública (MSP)			Acta sesión ordinaria - 16 27 de julio de 2021
MEP y MIDEPLAN	Acta sesión extraordinaria - 20 17 de julio de 2019		
	Acta sesión ordinaria - 21 17 de julio de 2019		

¹⁴ Corresponden a todas las entidades que fueron objetadas por la CGR y por las cuales no se avalaron los informes de ejecución presupuestal de los años 2018 y 2019, y se abstuvo de opinar en el año 2020.

Fuente: Elaboración propia basado en las Actas suministradas por la Asamblea Legislativa

De conformidad con las audiencias registradas en el cuadro anterior, se concluye que solamente en los años 2018 y 2020 se realizaron audiencias con todas las entidades que originaron el dictamen calificado de la CGR, pero en 2018 la CGR no participó en las audiencias para explicar su dictamen. Así mismo, en 2019 únicamente la CGR fue recibida en audiencia y no se invitó a ninguna de las entidades que ocasionaron el dictamen calificado de la CGR. Estas fueron el MH (deuda pública y pensiones), MEP, Ministerio de Justicia y Paz y Ministerio de Seguridad pública.

Por lo anterior, se puede afirmar que, del periodo crítico susceptible de realizar audiencias, solamente en el año 2020 se atendieron a los funcionarios de todas las entidades auditadas que merecieron un dictamen calificado de la CGR, incluyendo el MH y la propia CGR. Los demás años este cumplimiento fue parcial.

31.3 Recomendaciones del poder legislativo sobre la auditoría

C

Es reconocido en las buenas prácticas internacionales, que el Poder Legislativo formule recomendaciones sobre las medidas que debe aplicar el Poder Ejecutivo y realice seguimiento sistemático de su aplicación.

La Asamblea Legislativa, en su decisión formal de aprobar o no la liquidación de ingresos y egresos, incluye recomendaciones al Poder Ejecutivo²⁰⁹. Sin embargo, tales recomendaciones no han sido efectivas, ya que de acuerdo con su dictamen en el cual no aprueba la liquidación del presupuesto 2018, 2019 y 2020, se deduce que las recomendaciones no han sido acatadas por el Poder Ejecutivo. Tal como lo admiten los delegados de la AL que integran la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios, no se dispone de evidencia que permita afirmar que la Asamblea Legislativa haga un seguimiento que incluya la discusión con el Ejecutivo sobre las causas y razones para no resolver los asuntos reportados por la CGR, así como comprometer las acciones remediales.

Por lo anterior, es evidente que la Asamblea Legislativa formula recomendaciones sobre las medidas que debe aplicar el Poder Ejecutivo, pero no realiza un seguimiento de su aplicación.

31.4 Transparencia del escrutinio legislativo de los informes de auditoría

A

Las buenas prácticas internacionales requieren que todas las audiencias se realicen en público, salvo en circunstancias estrictamente limitadas, como las deliberaciones relacionadas con la seguridad nacional o cuestiones confidenciales similares. Los informes del comité responsable se deben

²⁰⁹ Quedan registradas en las Actas de los informes negativos de mayoría de la Asamblea Legislativa para los años 2019 y 2020 citados en las notas 3 y 4.

debatir ante el pleno del Poder Legislativo y publicar en el sitio web oficial o por cualquier otro medio de fácil acceso para el público.

El examen del informe de la CGR está reglamentado por la AL y delegado en materia técnica en la denominada ‘Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios’. Las audiencias que se realizan son públicas, se dejan constando en actas y pueden ser consultadas en el portal informático institucional²¹⁰. Igualmente son transmitidas en tiempo real por medios de comunicación.

Indicador	Puntaje 2016	Puntaje 2022	Análisis Comparativo
ID-31 Escrutinio legislativo de los informes de auditoría (M2)	C+	C+	No se experimentan cambios con respecto a la evaluación anterior, ocasionalmente se siguen realizando audiencias con los funcionarios responsables de las entidades que reciben un dictamen calificado de la CGR.
Dimensiones			Justificación de Dimensiones 2022
31.1 Oportunidad del escrutinio de los informes de auditoría	D	D	La AL únicamente examina y se pronuncia públicamente sobre la liquidación anual de ingresos y egresos del presupuesto de la República, dentro de los tres meses siguientes a su recibo, pero no se pronuncia públicamente sobre el informe de la CGR sobre los EEEFF consolidados del sector público o sobre otros informes de auditoría.
31.2 Audiencias acerca de las conclusiones de las auditorías	C	C	Se realizan audiencias ocasionales con los funcionarios responsables de las entidades que reciben un dictamen calificado de la CGR.
31.3 Recomendaciones del Poder Legislativo sobre la auditoría	C	C	La AL formula recomendaciones con base en su revisión del informe sobre la liquidación anual de ingresos y egresos del presupuesto de la República, pero no realiza control a su aplicación efectiva.
31.4 Transparencia del escrutinio legislativo de los informes de auditoría	A	A	Las audiencias sobre la liquidación anual de ingresos y egresos del presupuesto de la República, son públicas y las actas de tales audiencias están disponibles en el portal de la AL.

²¹⁰ <http://www.asamblea.go.cr/glcp/SitePages/ConsultaActasComisiones.aspx>.

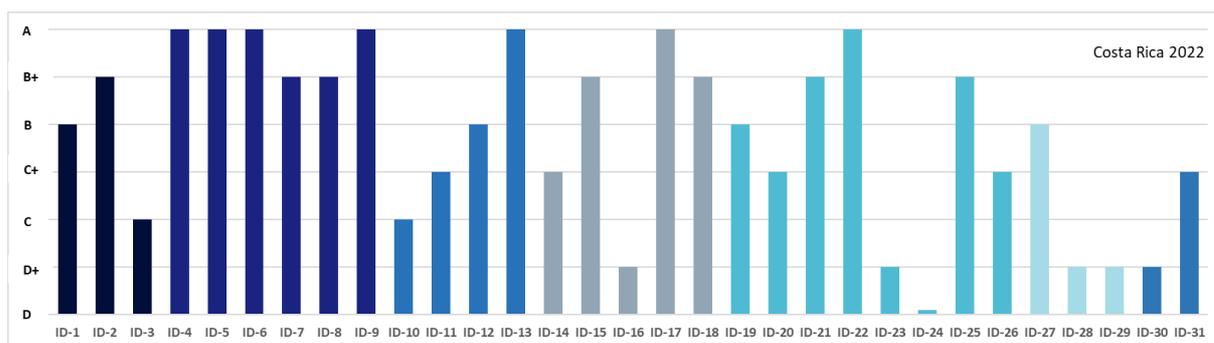
3. CONCLUSIONES DE LA EVALUACIÓN PEFA

En esta sección se presentan las conclusiones del ejercicio PEFA Costa Rica 2022 a partir de la identificación de las fortalezas y debilidades del sistema de gestión de las finanzas públicas del país, el impacto que estas tienen sobre el logro de sus objetivos principales y la evaluación de los indicadores desde su última valoración en 2016. Adicionalmente, como lo requiere la metodología, se presenta también un examen más exhaustivo del desempeño del sistema de control interno a nivel del Gobierno Central. En la última sección se considera el aporte del PEFA Clima a estas conclusiones.

3.1 Evaluación integrada del desempeño de la GFP

A continuación, se presenta el análisis global de los resultados de la evaluación PEFA Costa Rica 2020 y desagregado por cada uno de los siete pilares en los que se organizan los 31 indicadores del marco PEFA. Se presta especial atención a la identificación de las principales fortalezas y debilidades que afectan el logro de los resultados fiscales y presupuestarios esperados.

Cuadro 3.1
Desempeño Global de la GFP en Costa Rica, 2022



En términos generales, los resultados de la evaluación PEFA Costa Rica 2022 muestran que el sistema de gestión de las finanzas públicas costarricense está bien alineado con las buenas prácticas internacionales como se encuentran sistematizadas por la metodología PEFA. Un recuento de los puntajes alcanzados en la evaluación realizada en el país durante los meses de marzo/abril 2022, para el periodo crítico 2019, 2020 y 2021, muestra que 25/31 indicadores (80.6%) tienen calificaciones iguales o por encima de la calificación C, que refleja el nivel básico de desempeño consistente con las buenas prácticas internacionales, mientras que solo 6/31 indicadores (19.4%) están por debajo de este nivel básico de desempeño requerido. Sin embargo, las oportunidades de mejora para el sistema de gestión de las finanzas públicas de Costa Rica son todavía amplias si se considera que 13/31 indicadores (41.9%) son iguales o inferiores al nivel C+ de la calificación, que convencionalmente se identifican como debilidades del sistema. En este sentido, existe todavía un espacio importante de trabajo para acercar el sistema GFP del país a las mejores prácticas internacionales. Estas oportunidades de mejora, con pocas excepciones, se concentran en la parte baja (downstream) del ciclo de la gestión de las finanzas públicas y están vinculadas entre ellas, lo que posiblemente señala la necesidad de un acercamiento integral a la problemática.

Un análisis por pilares muestra también que los pilares de “confiabilidad del presupuesto” y “transparencia de las finanzas públicas” tienen un conjunto de indicadores casi plenamente alineados con las buenas prácticas internacionales más avanzadas. Los pilares de “gestión de activos y pasivos”, “estrategia fiscal y presupuesto basados en políticas” y “previsibilidad y control de la

ejecución presupuestaria” tienen un desempeño mixto, en el que varios indicadores están todavía alejados de los estándares internacionales, mientras que los pilares de “contabilidad e informes” y “escrutinio y auditoría externos” tienen un desempeño débil que no alcanza - en general - aún el nivel básico de alineamiento con los estándares internacionales. El análisis a detalle se presenta a continuación:

Confiabilidad del presupuesto (ID-1 a ID-3). El presupuesto es un instrumento creíble para el sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica. Su desempeño general en el periodo de análisis (2019 a 2021) fue razonable, pero estuvo afectado por las medidas adoptadas por el Gobierno Central para proteger a la población más vulnerable de los efectos de la pandemia del COVID-19 y sus secuelas sociales y económicas más críticas.

De todos los pilares de la metodología PEFA, este es el que estuvo más afectado por la variabilidad en el gasto que introdujo la obligación de dar repuestas rápida a la pandemia del COVID-19 sin conocer o tener claridades ciertas sobre el desarrollo, avance y severidad que iba a tener la emergencia sanitaria en 2020 y 2021. No se puede menospreciar tampoco el efecto negativo que tuvo este contexto de crisis sobre la realidad de la recaudación de ingresos públicos, especialmente en 2020. El 2021, los ingresos mejoraron más allá de las proyecciones presupuestarias más optimistas, debido a la flexibilización de las medidas anti-COVID y los primeros resultados de una reforma tributaria introducida en 2018, que había quedado en suspenso fáctico durante lo peor de la pandemia.

Un hallazgo interesante y destacable de la evaluación de los indicadores ID-1 a ID-3 es que, si bien los efectos de la pandemia en 2020 y 2021 sobre la credibilidad del presupuesto a nivel agregado fueron negativos, es decir ampliaron las brechas entre los montos originalmente programados y efectivamente ejecutados, las desviaciones en la composición del gasto a nivel institucional y por la clasificación económica se mantuvieron relativamente bajas y en línea con las buenas prácticas internacionales. Lo mismo sucedió con los ingresos. En 2020 y 2021, las brechas entre la programación y la ejecución de los ingresos crecieron a nivel agregado, pero las desviaciones en su composición, por tipo de ingreso, se mantuvieron relativamente bajas. Esto puede señalar que, a pesar de la disminución en el financiamiento del gasto público en general, la distribución de estos recursos entre las entidades públicas mantuvo durante la fase de ejecución, la prioridad asignada al momento de la aprobación del presupuesto. A todas las entidades les tocó menos, pero en proporción a su prioridad original.

Finalmente, el que los indicadores de confiabilidad del presupuesto hayan sido los más afectados por la pandemia del COVID-19, se explica principalmente por el hecho de que estos indicadores no identifican o reportan sobre un sistema GFP en específico (como lo hacen los otros 28 restantes), sino que son la síntesis del desempeño del sistema y reflejan más bien los resultados de la política fiscal, la misma que se vio sometida en el periodo de análisis a desafíos sin precedentes históricos recientes. Esta observación ratifica la necesidad de fortalecer la normativa, herramientas, procesos y procedimientos que conforman el sistema de gestión de las finanzas públicas de forma urgente, mensaje que se repite actualmente y de forma insistente en la literatura internacional sobre la materia. Solo un sistema de gestión de las finanzas públicas sólido y robusto puede garantizar una política fiscal efectiva, especialmente en tiempos de crisis como lo vividos en los últimos años.

Transparencia de las finanzas públicas (ID-4 a ID-9). El sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica tiene un desempeño general avanzado en materia de transparencia fiscal.

El presupuesto se formula y ejecuta por programas a nivel de todas las instituciones del sector público, pero adicionalmente se utilizan los clasificadores administrativos, económicos y

funcionales para presentar y reportar sus resultados, los mismos que están alineados con los estándares internacionales.

El proceso de planificación, presupuestación y evaluación se ha fortalecido con la promulgación y/o actualización de normativa emitida coordinadamente por el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica y en lo correspondiente con la Contraloría General de la República. En especial, la introducción de la Matriz de Articulación Plan Presupuesto (MAPP) y su amplia aceptación por parte de las entidades presupuestarias ha consolidado la práctica de su uso, de tal manera que en los últimos dos periodos presupuestarios el proyecto presentado a la Asamblea Legislativa tiene una visión general de la relación entre las prioridades de política pública, los resultados esperados y los recursos destinados a alcanzarlos. Queda aún pendiente fortalecer los programas presupuestarios y las evaluaciones para asegurar los impactos sobre la población de la producción pública priorizada. En este sentido, la incursión de la CGR a la práctica de auditoría de los informes de resultados institucionales resulta muy positiva.

La incorporación de los órganos desconcentrados al ámbito del Presupuesto de la República (Gobierno Central presupuestario) fortaleció el papel de este presupuesto como herramienta fundamental para la asignación de recursos públicos en atención a las políticas priorizadas y se avanzó en la unificación del proceso presupuestario. Las instituciones descentralizadas no empresariales, que forman parte del Gobierno Central, quedan todavía fuera del Presupuesto de la República y, por tanto, están clasificadas como entidades extrapresupuestarias, con presupuesto aprobados por la Contraloría General de la República. Estas entidades extrapresupuestarias reportan, sin embargo, sobre sus operaciones financieras de forma transparente y oportuna, por lo que están incluidas en los informes financieros consolidados del Gobierno Central.

En lo que respecta a las relaciones con los Gobiernos Municipales, si bien las transferencias de parte del Gobierno Central presupuestario responden a criterios objetivos y reglas claras, establecidos en casi todos los casos en leyes que crean destinos específicos para determinados impuestos, existe una oportunidad de mejora en cuanto a la comunicación que se hace a las Municipalidades sobre el volumen de estos recursos para su incorporación en el presupuesto anual municipal. Una comunicación más oportuna de estos datos favorecería el proceso de preparación de los presupuestos de los Gobiernos Municipales y la asignación de recursos a las prioridades de política pública.

El acceso público a la información fiscal clave está alineado a las buenas prácticas internacionales y, adicionalmente, responde a las demandas incrementales que tiene la población por mayor transparencia en la gestión pública.

Gestión de activos y pasivos (ID-10 a ID-13). La gestión de activos y pasivos en Costa Rica tiene un desempeño consistente con las buenas prácticas internacionales, aunque aún presenta importantes oportunidades de mejora.

El Ministerio de Hacienda ha realizado importantes esfuerzos para la depuración del inventario de bienes del Gobierno Central Presupuestario, especialmente en los Ministerios y órganos adscritos, sin haber logrado un registro consistente y una valoración uniforme, conforme a lo previsto por las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) que se encuentran en proceso de implementación. Las inconsistencias materiales entre el registro de la Contabilidad Nacional y los datos registrados en el SIBINET han sido observadas en reiteradas oportunidades por la CGR.

Por su parte la gestión de los activos financieros no tiene, en sentido estricto, un ente responsable único o dependencia que se encargue de su registro, control y análisis de su rendimiento, más allá de los registros estrictamente contables que le corresponden a la Contabilidad Nacional y los registros operacionales que cada institución debe tener, entre ellos los que corresponde a la Tesorería Nacional respecto a los recursos líquidos administrados en la Cuenta Única del Tesoro (CUT). La gestión uniforme y adecuada de estos activos brinda oportunidades para la generación de recursos públicos para el financiamiento de actividades o programas pendientes.

El Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) registra, evalúa, permite la incorporación al presupuesto y hace seguimiento a todos los proyectos de inversión de las instituciones del Gobierno Central, sobre las que tiene responsabilidad legal. El registro, evaluación y priorización de los proyectos de inversión se realiza con apego a las buenas prácticas internacionales y la información está disponible en el Banco de Proyectos de Inversión Pública que gestiona MIDEPLAN y que está disponible para acceso en su portal informático institucional. Los proyectos aprobados se incorporan en el presupuesto a través de un mecanismo de priorización que se respeta de forma general, pero que no está definido explícitamente y responde a estrictos criterios técnicos. Es necesario todavía trabajar, sin embargo, en incorporar los costos del proyecto de inversión sobre su ciclo de vida de una forma que permita reflejar adecuadamente sus implicaciones sobre recursos presupuestarios futuros, tanto de capital como de operación y mantenimiento. A pesar de que existen mecanismos de seguimiento a la ejecución de los proyectos de inversión bien definidos, los mismos están en proceso de consolidación y recientemente se han emitido nuevas normas técnicas, cuya implementación contribuirá a concretar las oportunidades de mejora.

En materia de riesgos fiscales, a partir del año 2020, se logró aplicar la metodología que desarrolló el Ministerio de Hacienda, con apoyo internacional. Esto ha resultado en la preparación y publicación de un Informe de Riesgos Fiscales, ya por dos años consecutivos: 2020 y 2021. La tarea pendiente es consolidar los procedimientos de recopilación de la información requerida, asegurar su revisión periódica y la divulgación de estos análisis, así como la introducción de herramientas más robustas para la estimación cuantitativa de algunos de los riesgos que todavía no son parte del informe.

La gestión de los pasivos públicos, especialmente el registro, monitoreo y reporte de la deuda interna y externa, está adecuada a las buenas prácticas internacionales y a partir del año 2021 se ha formalizado y publicado la Estrategia de Endeudamiento Público, después de que por algunos años solo se utilizó como un instrumento de uso interno en el Ministerio de Hacienda. En el Informe Anual sobre la Deuda Pública se ha incluido el análisis de la evolución en el periodo 2021 respecto a lo planteado en la estrategia. Los sistemas para la emisión y contratación de deuda responden a disposiciones legales y límites bien establecidos, incluida la aprobación de todos los contratos por parte de la Asamblea Legislativa. Además de la estrategia, semestralmente se anuncia el plan de colocaciones de deuda interna y se presenta la evaluación de lo actuado en el semestre anterior respecto a lo anunciado.

Estrategia fiscal y presupuestación basados en políticas (ID-14 a ID-18). El pilar de estrategia fiscal y presupuestación basados en políticas muestra un desempeño general cada vez más acorde con las buenas prácticas internacionales, aunque quedan todavía áreas de importante debilidad para el desempeño de la gestión de las finanzas públicas y, notoriamente, la gestión del presupuesto multianual o de mediano plazo.

Desde el año 2016, el Gobierno Central viene implementando medidas que están fortaleciendo diversos aspectos de la GFP como: i) la visión presupuestaria de mediano plazo; ii) la formulación

de estrategias y políticas presupuestarias; y iii) la vinculación del presupuesto con los objetivos de desarrollo. Algunos de estos procesos están aún en desarrollo y/o implementación, pero ya se puede afirmar que estos procesos están mejor alineados con estándares internacionales.

El sistema de estadísticas nacionales ha sido fortalecido al dotarlo de una organización y procedimientos adecuados para recolectar y analizar oportunamente las estadísticas de producción a nivel nacional y, generar las Cuentas Nacionales con referencias actualizadas. Aunque aún no se hacen proyecciones de crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB) y de otras variables macroeconómicas, la actualización del año base del 2012 al 2017 y de la metodología de análisis de las Cuentas Nacionales, permite contar con información que interpreta mejor la realidad macroeconómica del país y su vinculación con el comportamiento fiscal.

En este sentido, el BCCR prepara y publica anualmente las estadísticas de producción nacional que muestran de forma acertada la realidad macroeconómica del país y, sobre esta base el Ministerio de Hacienda proyecta adecuadamente el comportamiento de la economía nacional y el comportamiento fiscal para el mediano plazo. Sin embargo, el análisis de sensibilidad que se hace sobre estas proyecciones se limita al análisis cualitativo de los parámetros fiscales, no así de los parámetros macroeconómicos.

Se cuenta con una estrategia fiscal de mediano plazo con información cuantitativa, metas y objetivos establecidos y anualmente se emite un reporte en el que describen los impactos generados por las políticas implementadas. Sin embargo, en este reporte no se analizan aquellas políticas en las que no se alcanzaron las metas u objetivos propuestos, ni se proponen los cambios necesarios para dichas políticas.

No se elaboran presupuestos plurianuales, ni se establecen límites multianuales de gasto para las instituciones. La falta de esta visión de mediano plazo no facilita la articulación de los planes de desarrollo institucionales con las posibilidades presupuestarias.

Los procesos de formulación y programación del Presupuesto de la República satisfacen en general lo establecido por las buenas prácticas internacionales. Sin embargo, es necesario notar que el escrutinio presupuestario en la Asamblea Legislativa, que se lleva adelante en conformidad con los estándares internacionales establecidos, no incorpora aún dentro de sus procedimientos la consulta pública. Este aspecto afecta el desempeño general del proceso de aprobación del presupuesto.

Previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria (ID-19 a ID-26). Los indicadores que miden la previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria en la gestión de las finanzas públicas de Costa Rica tienen un desempeño mixto, pero descubren debilidades que son significativas para asegurar un adecuado desempeño.

Los Planes Estratégicos 2019-2023 elaborados por la administración tributaria (DGT/DGA) proponen objetivos estratégicos para el fortalecimiento de su gestión y asegurar su consistencia con los nuevos procesos y normas implementadas por la reciente reforma fiscal. Ambas entidades, aunque presentan un nivel general alto de desempeño, han identificado la necesidad mejorar la integración y automatización de sus procesos y de fortalecer sus instrumentos informatizados. Entre las prioridades identificadas para avanzar en el desarrollo institucional se encuentran el mejoramiento de la gestión de riesgos y el fortalecimiento de la inteligencia tributaria y aduanera.

Los procesos de recaudación tributaria de la administración tributaria nacional están íntegramente bancarizados y el registro de las transacciones es automático a través de los diversos sistemas utilizados. Esta situación permite la contabilización diaria de los ingresos tributarios y su

conciliación con los saldos bancarios de la CU que gestiona la TN. El proceso de conciliación entre la administración tributaria y la TN no alcanza las cuentas de atrasos y deuda tributaria.

Los saldos de caja de la CU se consolidan diariamente y, trimestralmente la TN prepara sus flujos de caja con proyección de 24 meses, las cuales son revisadas y actualizadas mensualmente en el MH. Trimestralmente se informa a las instituciones presupuestarias las cuotas trimestrales de autorización de gasto, permitiendo que estas puedan programar sus gastos con tres o más meses de anticipación. Sin embargo, por efecto de las dificultades fiscales originadas en el periodo de la pandemia del COVID-19, fue necesario realizar importantes modificaciones, al presupuesto originalmente aprobado, en número y monto.

Los atrasos en el pago, la deuda exigible vencida, tiene valores insignificantes con relación al gasto total del Gobierno Central presupuestario para los tres años del periodo de análisis, lo que no inhibe o es impedimento para que la TN haga un seguimiento semanal de esta información para asegurar que tiene prioridad en las decisiones de pago de facturas.

La gestión de la nómina y las adquisiciones continúan identificadas como debilidades importantes en la evaluación de la gestión financiera pública en Costa Rica. En ambos casos, las debilidades están asociadas a temas de cobertura institucional y debilidad de los sistemas informáticos de respaldo, los cuales no aseguran una gestión armonizada y confiable a nivel del Gobierno Central, entendido en el alcance que lo requiere la metodología en: i) los Poderes y sus instituciones, a las cuales ahora están incorporados los órganos desconcentrados y ii) las instituciones descentralizadas no empresariales.

Los sistemas de nómina Integra I, utilizado por todas las instituciones del Poder Ejecutivo, como el Integra II, utilizado por el MEP, y los procesos para su interacción, tienen debilidades que reiteradamente han sido reportadas por la CGR, a tal punto que en los años 2019 y 2020 se abstuvo de opinar sobre la liquidación de la ejecución del presupuesto de ingresos y gastos y en 2021, emitió opinión adversa, por incertidumbre material respecto a las remuneraciones (existencia de pagos de más y de menos) a los funcionarios públicos.

Las adquisiciones públicas, desde el año 2018 se apoyan en el Sistema Integrado de Compras y Contrataciones (SICOP), una plataforma virtual con módulos y funciones basados en las buenas prácticas, el cual presenta las siguientes debilidades importantes a nivel informático: i) diferencias en los valores de la contratación pública cada vez que sobre un mismo año se realizan consultas, y ii) diferencias materiales sin conciliar cuando se comparan las contrataciones con el Sistema Integrado de la Actividad Contractual (SIAC), sistema de registro utilizado por la CGR, para cumplir con sus atribuciones de aprobación de la contratación pública.

Por otra parte, la modalidad de compras no competitivas supera el 80% de la contratación total. De acuerdo con los informes de la CGR más del 27% de la contratación pública se maneja por fuera del SICOP, y las entidades que lo utilizan no hacen uso de todos los módulos disponibles y aplicables. Adicionalmente, el sistema de adquisiciones no dispone de una entidad independiente para que investigue y resuelva las apelaciones, además de otras reclamaciones relativas a los procesos de contratación. Actualmente estas tareas son realizadas por la CGR quien está en conflicto de interés, dado que - por mandato constitucional y legal - tiene funciones de control previo relacionadas con la aprobación de las contrataciones.

Los controles internos están institucionalizados y se basan en las buenas prácticas internacionales, aunque requieren actualización. Respecto a su funcionamiento, existen debilidades importantes por superar. Merece especial consideración, la regular calidad de los controles internos contables

aplicados en los procesos de nómina y la disciplina del gasto en los tiempos presupuestales del compromiso y el devengado. La función de auditoría interna, aunque viene ajustándose a las normas internacionales aplicables, todavía no se focaliza en la evaluación integral de lo adecuado y efectivo del Sistema de Control Interno Institucional, por lo que no se disponen de un informe con conclusiones en este sentido, sus trabajos sobre el control interno se focalizan en aspectos puntuales y selectivos de las operaciones de cada institución. Igualmente, tampoco se dispone de un informe comprensivo de la CGR sobre el estado y funcionamiento del control interno en el Gobierno Central. En cuanto a la respuesta de las autoridades a los hallazgos y recomendaciones incluidos en los informes de auditoría, aunque ha mejorado, se confirma la existencia de asuntos materiales reportados en forma reiterada, que exceden de un año sin implementar.

Contabilidad y presentación de informes (ID-27 a ID-29). El pilar de contabilidad y presentación de informes que establece la capacidad del sistema para reportar información oportuna y fidedigna para la toma de decisiones muestra, en general, debilidades significativas.

En cuanto a la protección de los datos financieros, el acceso a los registros y la introducción de cambios en ellos están restringidos y reportados y se puede obtener el historial de acceso y las autorizaciones respectivas. Sin embargo, no se tiene en funcionamiento una herramienta de monitoreo de la base de datos, que pueda prevenir oportunamente siniestros por acceso indebido al SIGAF. Tampoco se ha practicado hasta el momento una auditoría independiente sobre la seguridad de la tecnología aplicada para la información financiera.

La oportunidad en la presentación de los informes financieros para los diferentes usuarios, incluida su publicación y facilidad de consulta a los ciudadanos se cumple parcialmente. Aunque el informe anual sobre liquidación del presupuesto, se emite oportunamente de conformidad con los plazos establecidos en el marco legal, informes analíticos sobre ejecución presupuestaria apenas se emiten con frecuencia semestral y anual y no incluyen una comparación detallada de los diferentes componentes del proceso de ejecución presupuestal (presupuesto inicial, presupuesto ajustado, comprometido, devengado y pagado).

La confiabilidad de los informes financieros continúa siendo objetada por la CGR. El Informe de Liquidación de Ingresos y Gastos del presupuesto para el año económico 2021 recibió una opinión adversa y los correspondientes a 2019 y 2020, una abstención de opinión. En los tres casos, la razón principal fue el impacto material que inconsistencias relacionadas con incumplimientos normativos presupuestales y de control interno contable que afectan la pertinencia y calidad de la información contenida en dichas liquidaciones. Situación similar ha ocurrido con los Estados Financieros del Gobierno Central, los cuales han sido dictaminados en sentido similar a las liquidaciones presupuestales, principalmente porque dichos estados no se ajustan por completo a las NICSP, las cuales fueron adoptadas por Costa Rica y son de obligatorio cumplimiento legal. Los EEFF correspondientes al cierre fiscal 2021 al momento de la evaluación estaban en proceso de auditoría por parte de la CGR, pero de conformidad con las informaciones suministradas por los funcionarios de fiscalización de esta entidad, se prevé que sobre tales EEFF se volverá a emitir una opinión calificada entre otros, por la adopción parcial de las NICSP.

Escrutinio y Auditoria Externos (ID-30 a ID-31). La auditoría externa y el control político de los resultados de la gestión fiscal finalizada requieren todavía de fortalecimiento en Costa Rica.

El control externo está ajustado a las normas internacionales de auditoría gubernamental y la cobertura de las auditorías externas de los informes financieros se ajusta a las buenas prácticas. Igualmente, sus exámenes incluyen la verificación del cumplimiento de las normas legales, pero todavía el control externo del desempeño por la eficiencia, la eficacia y la economía no están

adecuadamente cubiertos. Se destaca que la CGR, periódicamente autoevalúa su desempeño bajo las buenas prácticas internacionales, con verificación externa, mostrando como resultados índices destacados de desempeño para las principales áreas examinadas.

Subsisten aspectos importantes relacionados con la independencia de la CGR en materia técnica y financiera. Por una parte, la Contraloría puede ejercer atribuciones constitucionales y legales relacionadas con el ejercicio de controles previos, que entran en presunto conflicto de interés con respecto a la fiscalización (control posterior) de operaciones en las que previamente ha tenido intervención. En los aspectos financieros, el Poder Ejecutivo, mediante el Ministerio de Hacienda, continúa teniendo opciones de modificar los presupuestos de la CGR o priorizar la disponibilidad de los fondos para la ejecución, lo cual es parte del marco legal de la hacienda pública. Esto último, es consistente con el marco legal vigente de la CGR pues según la Constitución y su ley orgánica la CGR tiene independencia funcional y administrativa, pero no financiera.

En relación con a la asimilación de las recomendaciones de la CGR por parte del Poder Ejecutivo, se destaca que subsisten debilidades y persisten recomendaciones en los dictámenes de la CGR recurrentes y sin superar.

La Asamblea Legislativa, mediante la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios, examina con puntualidad el dictamen de la CGR sobre el informe de la liquidación del presupuesto de la República. En este campo, se destacan mejoras en la medida en que en los años bajo evaluación se realizan audiencias ocasionales para abordar los asuntos materiales reportados por la CGR en sus dictámenes. Tales audiencias son públicas, participan las autoridades de las entidades objetadas, y los informes y las actas sobre el escrutinio de los informes de la CGR pueden ser consultados en el portal informático del ente legislativo.

En cuanto a los informes sobre la auditoría de los Estados Financieros del Gobierno Central, se envían a la Asamblea Legislativa, pero no se encuentra evidencia de escrutinio y por consiguiente, no se pronuncia sobre lo tratado en los mismos.

La Asamblea Legislativa registra, en sus actas públicas, recomendaciones para el Poder Ejecutivo derivadas de su escrutinio, que se basan, en parte, en los informes de la CGR. Sin embargo, continúa sin develarse la asimilación de tales recomendaciones. En este sentido, el ciclo del desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas no tiene un cierre que realmente todo el proceso y favorezca el mejoramiento continuo del mismo.

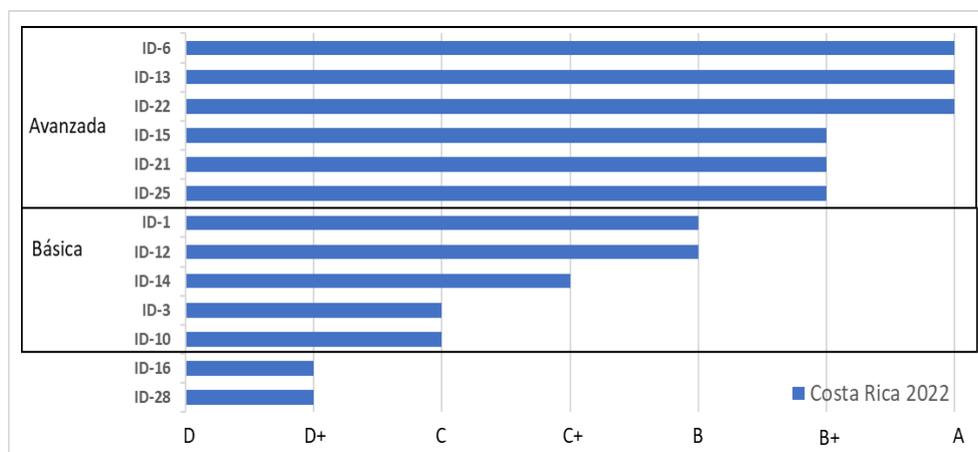
3.2 Impacto de la fortalezas y debilidades en los objetivos GFP

El buen desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas es una condición necesaria para alcanzar los tres objetivos que éste persigue: i) la disciplina fiscal agregada, ii) la asignación estratégica de recursos, y iii) la provisión eficiente de servicios públicos a la población. En este acápite se hace un recuento de las fortalezas y debilidades del sistema de gestión de las finanzas públicas (GFP) en Costa Rica y su impacto sobre el logro de estos objetivos:

Disciplina fiscal agregada. Los elementos del sistema de gestión de las finanzas públicas de Costa Rica que contribuyen de forma global al logro de la disciplina fiscal agregada se presentan en el cuadro 3.2.

En principio, se debe comentar que la gran mayoría de los indicadores que define la metodología PEFA como elementos que tienen un impacto sobre la disciplina fiscal agregada, definida como la práctica de financiar los gastos necesarios con los ingresos disponibles en el mediano plazo, tienen un desempeño adecuado en Costa Rica.

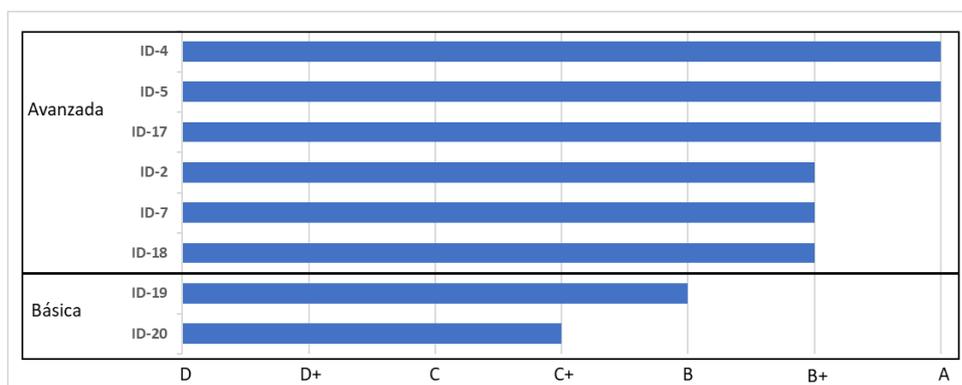
Cuadro 3.2
Elementos del Sistema GFP que contribuyen a la
Disciplina Fiscal Agregada



La existencia de una estrategia fiscal creíble, junto con la gestión adecuada de la tesorería y la deuda pública, el seguimiento semanal de los atrasos de pago y unos controles al gasto no salarial y a las entidades extrapresupuestarias bien establecidos y efectivos potencian la disciplina fiscal agregada. Aportan también a este objetivo la gestión adecuada de los activos, la credibilidad del presupuesto y, en menor medida, la gestión de los riesgos fiscales y las prácticas existentes para la preparación de previsiones macroeconómicas. Estos elementos, sin embargo, tienen todavía amplios espacios de mejora. Finalmente, la gestión del presupuesto en el mediano plazo, el seguimiento a la ejecución presupuestaria de forma oportuna y útil para la toma de decisiones informada y la credibilidad de los ingresos presupuestados en comparación a los ejecutados, no muestran prácticas consistentes con los estándares internacionales definidos por la metodología PEFA y, por tanto, detraen del objetivo de lograr la disciplina fiscal agregada.

Asignación estratégica de recursos. Los elementos del sistema de gestión de las finanzas públicas de Costa Rica que contribuyen de forma global al logro de una asignación estratégica de recursos se presentan en el cuadro 3.3.

Cuadro 3.3
Elementos del Sistema GFP que contribuyen a la
Asignación Estratégica de Recursos

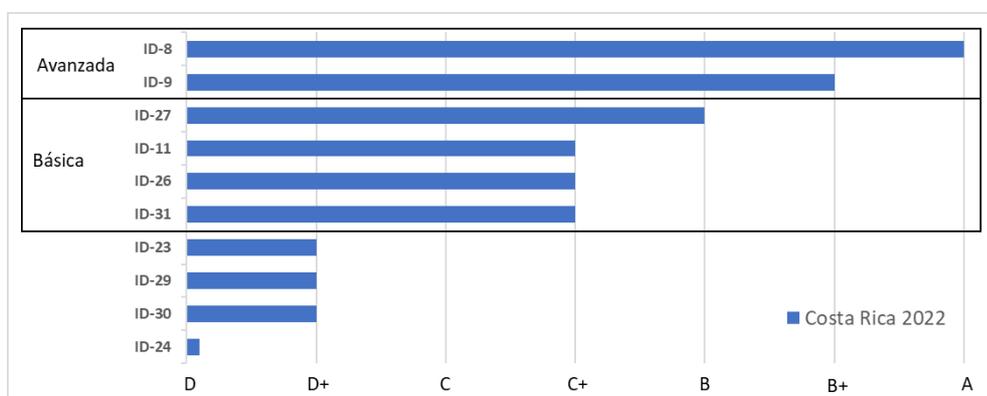


La asignación estratégica de recursos, que se puede definir como la acción del Gobierno Central de asignar recursos de manera preferencial a las intervenciones de política pública establecidas como prioritarias, está también bien respaldada por el sistema GFP en Costa Rica.

El proceso presupuestario ordenado y respetado por las entidades presupuestarias, con un sistema de clasificadores bien establecido y reglas claras para las transferencias de recursos a las entidades descentralizadas y los Gobierno Municipales aportan de manera clara al logro de una asignación estratégica de recursos. De igual forma, un escrutinio legislativo del presupuesto sólido, eficiente y productivo, basado en información que recibe la Asamblea Legislativa del Poder Ejecutivo que está completa y es consistente, son elementos que trabajan también a favor de este objetivo. El respeto a la asignación de recursos aprobada por la ley de presupuestos durante la etapa de ejecución del gasto dice mucho sobre el buen desempeño del sistema GFP en su conjunto. La gestión de los ingresos en general, pero especialmente en lo que se refiere a la conciliación de información entre la administración tributaria y la Tesorería Nacional, requiere atención para que todos los elementos puedan empujar en la misma dirección y hacia el objetivo declarado.

Eficiente prestación de servicios públicos. La prestación eficiente (y eficaz) de servicios públicos a la población es el objetivo más importante de la GFP y, en el caso particular de Costa Rica, el que requiere de mayor fortalecimiento. Los elementos que aportan al logro de este objetivo se presentan en el cuadro 3.4:

Cuadro 3.4
Elementos del Sistema GFP que contribuyen a la Asignación Estratégica de Recursos



La prestación eficiente de servicios públicos a la población costarricense tiene en el uso de las técnicas presupuestarias basadas en información de desempeño y el acceso público útil y oportuno a la información fiscal clave dos elementos que lo alinean con las buenas prácticas internacionales y le permiten promover mejoras en los resultados. La integralidad de la información financiera, la gestión de la inversión pública y la auditoría interna coadyuvan en este propósito. Sin embargo, el desempeño de los sistemas de adquisiciones y de gestión de los recursos humanos, así como el registro y preparación de la información presupuestaria, contable y financiera tienen prácticas que requieren todavía mejoras importantes para contribuir al objetivo de proveer bienes y servicios públicos de forma transparente, oportuna y en las condiciones demandas a la población. El control externo y el escrutinio legislativo de los reportes de auditoría, aportan positivamente al objetivo propuesto, pero con limitaciones que debilitan o hacen menos efectivo este aporte.

3.3 Eficiencia del marco de control interno

De acuerdo con el marco regulatorio costarricense, los auditores internos, las máximas autoridades ejecutivas de las instituciones públicas, y la Contraloría General de la República (CGR) tienen competencias para el análisis de la efectividad del Sistema de Control Interno Institucional (SCII).

La función de auditoría interna, de conformidad con la Ley General de Control Interno²¹¹ es responsable - como parte de sus competencias - de verificar el cumplimiento, la validez y la suficiencia del SCII, informar de ello y proponer las medidas correctivas que sean pertinentes. Las autoridades de las entidades públicas deben, como parte del componente de seguimiento del SCII, realizar anualmente autoevaluaciones que conduzcan al correcto funcionamiento del Sistema del cual son responsables²¹².

Por su parte, la CGR ejerce tres roles principales en relación con el Control Interno²¹³: i) como rector del ordenamiento de control y fiscalización, emite disposiciones, normas, políticas y directrices de acatamiento obligatorio dentro del ámbito de su competencia; ii) supervisa la legalidad y eficiencia de los controles internos sobre el ingreso, el gasto público y los activos y pasivos del Estado; iii) ejerce poder sancionatorio cuando no se implementan las recomendaciones resultado de la supervisión del control interno o del cumplimiento de las disposiciones y normatividad bajo su gobernanza.

Además de la gestión de fiscalización o auditoría externa, la CGR realiza diversos estudios y seguimiento a la gestión pública. Entre otros, la CGR diseñó el Índice de Gestión Institucional (IGI), el cual fue preparado por las entidades públicas y supervisado por la CGR por 10 años consecutivos (2009-2019). El IGI se preparaba con base en encuestas que la CGR obtenía de las entidades bajo su ámbito. En aspectos relacionados con el control interno, como parte de este indicador, se incluyó el análisis de prácticas relacionadas con el SCII, enfocado a medir la eficiencia del control interno, la transparencia, la ética y la prevención de la corrupción en el sector público. Para el año 2019, el componente de control interno del IGI fue calificado con un 74.2/100. La CGR consideró las oportunidades de mejora de este factor en su Memoria Anual de 2019²¹⁴. A marzo de 2022 no se dispone del IGI actualizado.

Por otra parte, la CGR tiene a disposición de las instituciones, una herramienta denominada Modelo de Madurez del Sistema de Control Interno²¹⁵, que no tiene carácter vinculante, pero que les ofrece una visión global de las oportunidades de mejora en el SCII, permitiendo identificar el estado de desarrollo en que se encuentran cada uno de los componentes del control interno e introducir mejoras o fortalecimiento de sus SCII. A marzo del 2022, no se dispone de un informe o equivalente sobre la aplicación del modelo de madurez del control interno.

Como parte de sus funciones, la CGR realiza esfuerzos permanentes para impulsar buenas prácticas de control en las instituciones. Ejemplos de tales esfuerzos son los siguientes:

- a) Se ofrece un curso virtual de control interno para los funcionarios de las instituciones, el cual está disponible en el portal institucional de la CGR²¹⁶.

²¹¹ Art.22, literal b), Ley 8292 General de Control Interno.

²¹² Art.17, literal b), ídem.

²¹³ Art. 7, 11 y 12, Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República del 4 de noviembre de 1994.

²¹⁴ Memoria Anual 2019, Capítulo II Balance de la Gestión Institucional, numeral 3 El IGI y su relación con la eficiencia, la transparencia, la ética y la prevención de la corrupción, pág. 172.

²¹⁵ <https://www.cgr.go.cr/03-documentos/normativa/control-interno.html>.

²¹⁶ <https://www.cgr.go.cr/04-servicios/capacitacion/ucc-oferta-sp.html>.

- b) Mediante el Sistema de la Potestad Consultiva en su página web²¹⁷, la CGR brinda asesoría en materia de hacienda pública y manejo de fondos públicos a los diferentes grupos de interés bajo su ámbito.
- c) Como parte de las fiscalizaciones, se evalúan asuntos específicos de control interno y se supervisa el funcionamiento de las UAI.
- d) Las regulaciones sobre control interno emitidas por la CGR se revisan periódicamente para asegurar su actualización y ajuste con base en la dinámica de las instituciones, en procura de un fortalecimiento constante del control interno.
- e) Actualmente, se está trabajando en una estrategia para impulsar la gestión efectiva de los riesgos institucionales, que tiene como propósito promover el entendimiento y aplicación de una gestión de riesgo enfocada en el logro de los objetivos institucionales.

En relación con la eficacia del control interno identificada como parte la evaluación PEFA debe tenerse en cuenta:

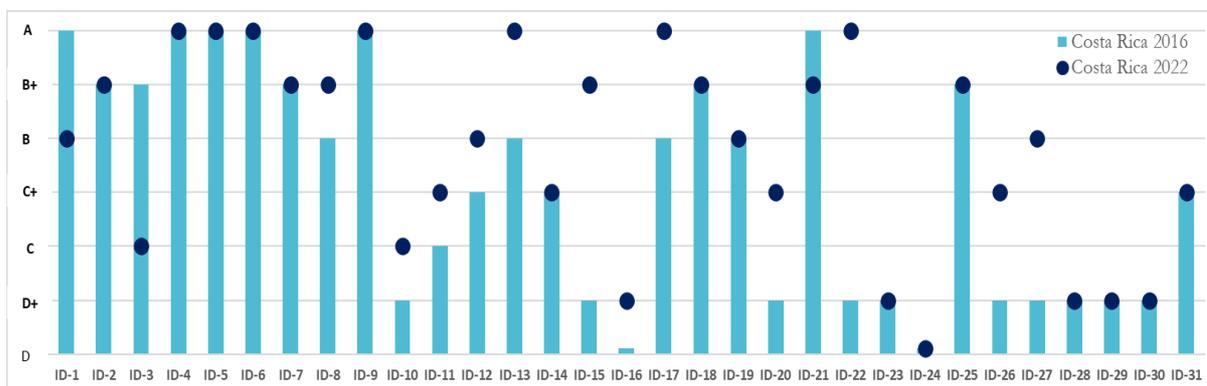
1. No se encuentra disponible un informe que permita formarse un criterio sobre la eficacia del SCII en el sector público en general o en el Gobierno Central. Como parte de sus auditorías la CGR emite informes sobre fallas en el control interno, pero no existe un informe consolidado sobre el estado del SCII del Sector Público, tanto en el diseño o ajuste de los SCII al marco legal y técnico, como el grado de aplicación de dicho marco a lo largo de la fase de ejecución.
2. Las UAI realizan pruebas parciales del control interno, reportan hallazgos y hacen recomendaciones focalizados a sus pruebas, pero no son estudios comprehensivos del SCII, puesto que no emiten conclusiones generales sobre lo adecuado y efectivo del sistema.
3. A pesar de que las entidades, bajo el liderazgo de sus máximas autoridades deben realizar anualmente autoevaluaciones del SCII, no emiten informes con conclusiones sobre lo adecuado y efectivo de dicho sistema.
4. Las inconsistencias en materia de control interno reportadas en los informes de la CGR y las UAI, y los bajos niveles de asimilación de sus recomendaciones constituyen una oportunidad de mejora para los SCII.

3.4 Evolución del desempeño de la GFP entre 2016 y 2022

El PEFA Costa Rica 2022 es el tercer ejercicio de evaluación de la gestión de las finanzas públicas que se desarrolla en el país. La primera evaluación se completó en el mes de octubre de 2010, para el periodo crítico 2007, 2008 y 2009, mientras que la segunda se concluyó en septiembre de 2016 y tuvo como periodo de análisis los años 2012, 2013 y 2014. Esta evaluación se actualizó al entonces recientemente aprobado Marco PEFA de febrero de 2016, por lo que sus hallazgos son directamente comparables con los resultados de la presente evaluación. La comparación de estos resultados tiene como fin establecer en qué medida las iniciativas de reforma emprendidas en los últimos cinco años apuntalaron el desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas.

²¹⁷ <https://www.cgr.go.cr/05-tramites/sist-potest-cons.html>.

Cuadro 3.5
Desempeño GFP Comparado, 2016-2022



Los resultados alcanzados en la evaluación PEFA Costa Rica 2022 son significativamente superiores a los obtenidos en 2016. En principio, las prácticas nacionales que se encuentran por debajo de los estándares internacionales mínimos, como se sistematizan en los indicadores de desempeño de la metodología, se redujeron marcadamente de 13/31 o 41.9% a 6/31 o 19.4%. Este es un avance importante. Por otra parte, y de forma recíproca, los indicadores que muestran que se han alcanzado prácticas internacionales básicas de gestión de las finanzas públicas se incrementaron de 7/31 o 22.6% a 11/31 o 35.5%, mientras que los que muestran niveles avanzados de gestión subieron también de 11/31 o 35.5% a 14/31 o 45.2%.

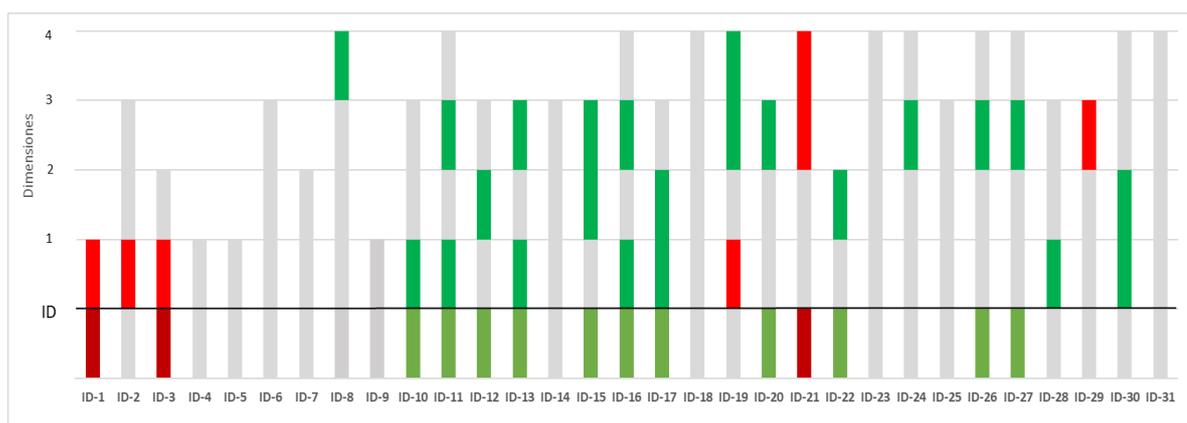
Los principales cambios positivos se reportan en los pilares de “gestión de activos y pasivos” - área donde ha habido un esfuerzo importante de reforma en los últimos años - y “estrategia fiscal y presupuesto basado en políticas”, que también tiene iniciativas que se vienen trabajando desde hace algún tiempo. En este grupo también se podría incluir al pilar de “previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria”, que muestra avances destacables en algunos de sus indicadores. Los demás pilares, salvo casos puntuales exhiben un desempeño similar entre los dos periodos estudiados. En el caso de “transparencia de las finanzas públicas”, manteniendo valoraciones positivas y en los casos de “contabilidad y presentación de informes” y “escrutinio y auditoría externos”, sin mostrar avances reveladores entre 2016 y 2022, salvo por el ID-27 ‘integridad de la información financiera’, que muestra progresos interesantes. Los indicadores ID-23 ‘control de la nómina’ e ID-24 ‘adquisiciones’ que pertenecen al pilar “previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria” tienen reformas en diseño o implementación que no han mostrado resultados verificables todavía.

Los indicadores que perdieron desempeño entre 2016 y 2022 están ubicados en el pilar de “credibilidad del presupuesto” y son, especialmente el ID-1 ‘resultados de gasto agregado’ y ID-3 ‘resultados de los ingresos agregados’. Estos resultados, como se mencionó en el acápite anterior tienen su explicación en la situación extraordinaria que debió enfrentar la política fiscal, tanto por el lado de los gastos, pero también de los ingresos, en gran parte del periodo bajo evaluación. La pérdida de desempeño del ID-21, que valora la gestión de la tesorería, confirma esta lógica, puesto que esta pérdida de desempeño se debe a las modificaciones que se hicieron, por un lado, a la periodicidad en la entrega de cuotas de compromisos para gestionar mejor la disponibilidad de recursos en este periodo, y, por el otro, al incremento en el número y volumen de las modificaciones presupuestarias realizadas en 2021.

La magnitud de los cambios positivos que se lograron en el desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas no se aprecia de forma completa con la revisión de los cambios a nivel de los indicadores. Para ello es necesario hacer una comparación a nivel de las 94 dimensiones de la

metodología PEFA, que son efectivamente los puntos de medición del ejercicio. El Cuadro 3.6, que se presenta a continuación muestra el sentido del cambio que tuvieron las calificaciones de las dimensiones por indicador entre 2016 y 2022. Los cambios positivos en las dimensiones, al margen de su magnitud, se muestran en verde y los cambios con pérdida de desempeño están reflejados en rojo. Las dimensiones que no experimentan un cambio entre los dos periodos de análisis se reflejan en gris.

Cuadro 3.6
Relación de Cambios a nivel de Dimensión entre PEFA 2016 y PEFA 2022



Como se aprecia en el Cuadro 3.6, la magnitud del cambio en el desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas de Costa Rica entre 2016 y 2022 ha sido muy significativo. Los cambios positivos en el desempeño de las dimensiones que se verifican entre 2016 y 2022 suman 23 o lo que es equivalente al 24.5% de todas las dimensiones. En algunos casos estos avances son suficientemente significativos como para afectar también de forma positiva el desempeño del indicador, como sucede en 11 casos, entre ellos, por ejemplo, el conjunto de los indicadores del pilar “gestión de los activos y pasivos” ID-10 a ID-13. En otros casos estos cambios solo se reflejan a nivel de la dimensión, porque no llegan a afectar el desempeño del indicador, como es el caso de los indicadores: ID-24 ‘adquisiciones’ o ID-30 ‘auditoría externa’.

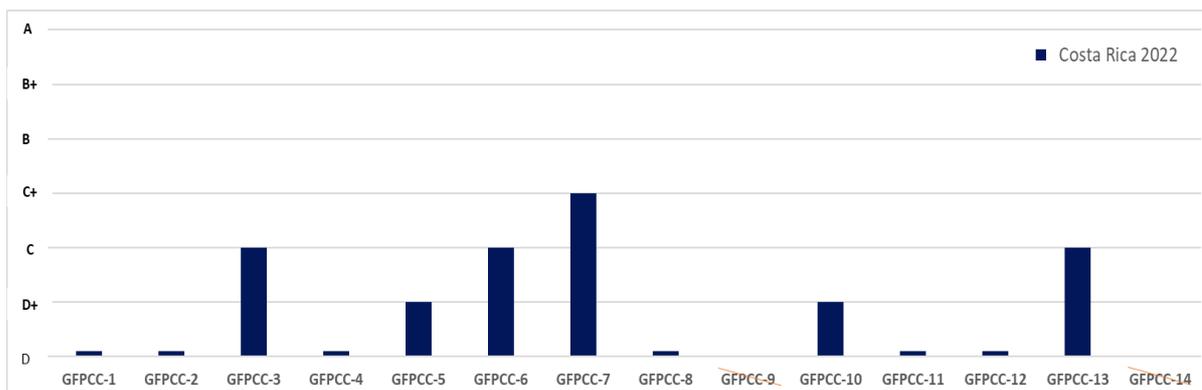
En contraste, los cambios en las dimensiones que muestran pérdida de desempeño entre 2016 y 2022 son 7 o 7.5% del total y afectan a 3 indicadores. En algunos casos con suficiente influencia para modificar el desempeño general del indicador, como es el caso de indicador ID-21 ‘previsibilidad de la asignación de recursos en el curso del ejercicio’, y en otros casos no, como es el ID-2 ‘resultados de la composición del gasto’. Ya se ha comentado ampliamente las razones que podrían explicar estos cambios negativos.

En resumen, una conclusión interesante que se deriva de la exploración del desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas de Costa Rica entre estos dos periodos es que los esfuerzos de reforma realizados en los últimos años, pero que se vienen gestando en casos particulares incluso desde antes de la evaluación PEFA de 2016, parecen haber dado resultados. Esta conclusión invita a seguir trabajando en el fortalecimiento del sistema y, a priorizar con recursos y agendas de cambio, las áreas que todavía requieren de fortalecimiento. El **Anexo 5** presenta un informe integrado y detallado de los cambios - positivos y negativos - experimentados por el sistema GFP de Costa Rica entre 2016 y 2022 por cada uno de los indicadores, tratando de identificar además las causas que generaron estos cambios.

3.5 PEFA Clima

En esta sección se presenta un análisis de los resultados de la evaluación del PEFA Clima para Costa Rica, ejercicio que hizo de forma simultánea a la evaluación PEFA general y en el marco del trabajo conjunto realizado por el Equipo de Evaluación. Los resultados de la valoración del desempeño de los 14 indicadores que constituyen el PEFA Clima se presentan en el cuadro 3.7.

Cuadro 3.7
Resultados del PEFA Clima en Costa Rica, 2022



La valoración individual y detallada de los 14 indicadores y 29 dimensiones del PEFA Clima se presentan en un apéndice especial que acompaña a este informe. Los resultados de esta evaluación se utilizan para establecer si el sistema de gestión de las finanzas públicas está suficientemente fortalecido para apoyar la implementación de las políticas públicas nacionales sobre el cambio climático. De igual forma que el PEFA regular, que no tiene por objetivo evaluar la política fiscal del Gobierno Central o su resultados, sino el instrumental normativo y técnico existente para apoyar la toma de estas decisiones, el PEFA Clima tampoco hace una evaluación de las políticas de cambio climático que tiene Costa Rica, que además son reconocidas a nivel internacional como muy avanzadas, solo si los sistemas de presupuesto, tesorería, contabilidad, crédito público y planificación, por mencionar algunos, además de apoyar la toma de decisiones de política fiscal, están también en condiciones adecuadas para sostener la implementación de la política de cambio climático y aportar información fidedigna para la toma de decisiones en esta materia.

Los resultados de aplicar el marco PEFA Clima a las prácticas nacionales, como se exhibe en el cuadro 3.7, muestra que - en el momento de la evaluación y bajo las condiciones existentes - los sistemas y las prácticas nacionales están todavía por debajo de los niveles mínimos de desempeño requeridos para apoyar de forma efectiva la implementación de la política de cambio climático. Esta aseveración se respalda en el hecho de que 8/14 o 57.1% de los indicadores no alcanzan el nivel requerido por las buenas prácticas internacionales y solo 4/14 o 28.6% están en los niveles básicos de estos estándares. 2/14 indicadores no se pudieron evaluar por no ser aplicables al contexto presente de Costa Rica. Estos resultados, no deben desanimar, puesto que está evidenciado también que muchos de los elementos o instrumentos de gestión que no se pudieron verificar positivamente en esta evaluación, muestran procesos en construcción con avances sustantivos y prontos a entrar en práctica en los meses o años siguientes. Esto se reflejará con seguridad en una próxima evaluación PEFA Clima, puesto que ésta, por así decirlo, llegó un poco temprano para muchas de estas reformas.

Cuadro 3.8
Detalle de los resultados del PEFA Clima en Costa Rica, 2022

GFPCC	Indicador	Total	1	2	3	4
GFPCC-1	Alineación del presupuesto con las estrategias sobre cambio climático	D	D			
GFPCC-2	Seguimiento del gasto relacionado con el cambio climático	D	D			
GFPCC-3	Circular presupuestaria	C	C			
GFPCC-4	Escrutinio legislativo	D	D	D		
GFPCC-5	Gestión de la inversión pública para el cambio climático	D+	C	C	D	D
GFPCC-6	Gestión de los activos no financieros para el cambio climático	C	C			
GFPCC-7	Pasivos relacionados con el cambio climático	C+	A	D		
GFPCC-8	Adquisiciones públicas para el cambio climático	D	D	D	D	D
GFPCC-9	Administración de los ingresos para el cambio climático	NA	NA	NA		
GFPCC-10	Controles para el gasto relacionado con el cambio climático	D+	D	C		
GFPCC-11	Descentralización fiscal para el cambio climático	D	D	D	D	
GFPCC-12	Información de desempeño para el cambio climático	D	D	D		
GFPCC-13	Evaluación para el cambio climático	C	B	D		
GFPCC-14	Resultados del gasto para las iniciativas de cambio climático	NA	NA	NA		

Los indicadores que han alcanzado los niveles básicos de las buenas prácticas internacionales sobre la gestión de las finanzas públicas para el cambio climático, como los sistematiza la metodología PEFA, son cinco, entre los cuales el que presenta mejor desempeño es el indicador GFPCC-7 que valora la gestión de los riesgos y de la deuda y garantías. Este indicador, en su primera dimensión, muestra prácticas avanzadas de gestión de riesgos para el cambio climático, que se promedian con una gestión de la deuda para el cambio climático todavía débil. Los otros tres indicadores con niveles básicos de alineación a los estándares internacionales son: el GFPCC-3 ‘circular presupuestaria’; GFPCC-6 ‘gestión de los activos no financieros’ y GFPCC-13 ‘evaluación para el cambio climático’. Los esfuerzos que se han hecho para conseguir estos resultados se deben apuntalar y aprovechar para orientar las reformas necesarias que están pendientes.

Los dos indicadores que no se pudieron evaluar tienen que ver, primero, con el GFPCC-9 ‘gestión de los ingresos’, puesto que como lo requiere la metodología PEFA era necesario que el país hubiera introducido impuestos “cuya base imponible es una unidad física (o un sustituto de ella) que tiene un impacto negativo específico y comprobado sobre el medio ambiente”, como, por ejemplo, los impuestos al carbono. En la medida que Costa Rica aún no ha introducido en su sistema tributario este tipo de impuestos, no fue posible evaluar su gestión. El segundo caso, es el GFPCC-14 ‘Resultados del gasto para las iniciativas del cambio climático’, el mismo que requiere datos cuantitativos para comparar la asignación de recursos para el cambio climático en el presupuesto contra la ejecución efectiva de este gasto al final del ejercicio. Estos datos aún no están disponibles en la actualidad, sin realizar un ejercicio extraordinario y ad hoc de identificación de los mismos. Es importante destacar también, que la ausencia de esta información sobre el gasto asignado a las acciones de cambio climático en el presupuesto, explican una parte de las razones por la que no se pudieron conseguir resultados más alentadores. Esta debilidad ya ha sido identificada por las autoridades y se viene trabajando de forma coordinada para resolverla. Se estima

que el presupuesto 2024 ya se podrá formular con una clasificación que permita identificar el gasto en acciones de cambio climático de forma precisa.

La metodología PEFA Clima es también importante para establecer la contribución que hacen los esfuerzos por construir una gestión de las finanzas públicas más orientada a sostener la aplicación efectiva de las políticas públicas para el cambio climático sobre el logro de los tres objetivos de un sistema GFP, que son: i) la disciplina fiscal agregada, ii) la asignación estratégica de recursos, y iii) la provisión eficiente de servicios públicos. Los resultados obtenidos en la evaluación PEFA Clima en Costa Rica muestran que los sistemas que conforman la gestión de las finanzas públicas no están todavía suficiente fortalecidos para apoyar las políticas para el cambio climático en el país. Esta conclusión es particularmente relevante para el objetivo 2, que trata sobre destinar los recursos a aquellas acciones de política pública que son prioritarias, aspecto que se muestra débil en el caso de Costa Rica. De igual forma, el logro del objetivo 3, la provisión eficiente de servicios públicos para el cambio no es posible todavía en virtud de los resultados obtenidos. El objetivo 1, la disciplina fiscal agregada tampoco sale favorecida, aunque hay suficientes elementos, como la gestión de los riesgos fiscales, que prometen que no estará muy afectada.

Finalmente, los resultados del PEFA Clima con los resultados del PEFA estándar son, en general, consistentes, aunque evidencian que el sistema de gestión de las finanzas públicas tiene un mejor nivel de desempeño (está mejor alineado con las buenas prácticas internacionales) cuando se trata de apoyar las decisiones que se toman sobre política fiscal en el país y es menos efectivo para apoyar la implementación del política pública de cambio climático que se impulsa, como una prioridad, en Costa Rica. Es decir, la gestión de las finanzas públicas aun muestra debilidades para apoyar efectivamente la toma de decisiones que guía la implementación de esta política en el país. Esta conclusión final mueve a proponer la necesidad de que la reforma del sistema GFP incorpore de forma decisiva iniciativas que reviertan esta situación.

-- o --



ANEXOS

ANEXO 1

Lista de Personas Entrevistadas

La siguiente es la lista de autoridades, funcionarios técnicos y personas entrevistadas.

#	Entidad	Cargo	Nombre
1	Asamblea Legislativa	Asesor Presupuestario	Pérez Castro, Norman
2	Asamblea Legislativa	Asesor Diputado S. Diaz	Pérez Ruiz, Oldemar
3	Asamblea Legislativa	Asesor Presidencia Hacendaria	Rodríguez Arroya, Francisco
4	Asamblea Legislativa	Asesor Fracción PAL	Satoshi Suzuki Arroyo
5	Asamblea Legislativa	Asesor de la Diputada Yorleny León	Soto Sánchez, Jafeth
6	Asamblea Legislativa	Asesor Ministerio Hacienda	Vega Gamboa, Jorge
7	Asamblea Legislativa	Asesora Carlos Avendaño	Videche Fernández, Jenny
8	Banco Central de Costa Rica	Investigador Depto. Investigación Económica	Loaiza Marín, Kerry
9	Banco Central de Costa Rica	Dir. Depto. Investigación Económica	Muñoz Salas, Evelyn
10	Banco Central de Costa Rica	Funcionario Depto. Estadística macro	Picado Abarca, Luis Guillermo
11	Banco Central de Costa Rica	Dir. Depto. Estadística Macroeconómica	Vargas Campos, Henry
12	Cámara de Comercio de Costa Rica	Asesor Económico de la Cámara de Comercio	Mena, Jairo
13	Contraloría General de la República	Fiscalización para el Desarrollo de las Finanzas Públicas - Asistente Técnico	Garro Vargas, Karen
14	Contraloría General de la República	Fiscalización para el Desarrollo de las Finanzas Públicas - Gerente	Sáenz Leiva, Julissa
15	Contraloría General de la República	Innovación y Aprendizaje en la Fiscalización - Gerente	Sáenz Quesada, Daniel
16	Contraloría General de la República	Innovación y Aprendizaje en la Fiscalización - Fiscalizadora Asociada	Schlager Rocha, Stephanie
17	Instituto de Acueductos y Alcantarillados	Directora de Finanzas	Matamoros Jiménez, Ana Cecilia
18	Instituto de Acueductos y Alcantarillados	Jefe Unidad de Control Interno	Murillo Hurtado, Sonia
19	Instituto de Acueductos y Alcantarillados	Director de Planificación	Phillips Ávila, James
20	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	Dir. Evolución y Seguimiento	Azofeifa Monge, Florita
21	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	Analista Sectorial	Elizondo Cerdas, Rosaura
22	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	Ministra Planificación	Garrido Gonzalo, María del Pilar
23	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	Unidad Evaluación	Muñoz Salas, Diego
24	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	Analista Sectorial	Rodríguez Guzmán, Lucrecia
25	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	Director AAD	Sáenz Batalla, Olegario
26	Ministerio de Hacienda	Profesional de Informática	Acuña, Gabriel
27	Ministerio de Hacienda	Tesorería Nacional - Programación Financiera	Araya Rodríguez, Mainor
28	Ministerio de Hacienda	MH-Dir. Gen. Presupuesto Nacional - Director	Araya Alpízar, José Luis
29	Ministerio de Hacienda	Secretaría Técnica de la Autoridad. Presupuestaria - Directora	Araya Porras, Ana Miriam
30	Ministerio de Hacienda	Tesorería Nacional - Subtesorero Nacional	Arroyo Rivera, Mauricio
31	Ministerio de Hacienda	Departamento Gestión del Potencial Humano - Analista	Barquero, Álvaro
32	Ministerio de Hacienda	Dir. Gen. Bienes y Contratación Administrativa - Directora	Barrantes Rodríguez, Maureen
33	Ministerio de Hacienda	Dirección de Crédito Público - Directora	Bermúdez Fernández, Rosibel

34	Ministerio de Hacienda	Dirección General Aduanas - Director	Bolaños Alvarado, Gerardo
35	Ministerio de Hacienda	MH-Dir. Gen. Hacienda - Director	Brenes Brenes, Juan Carlos
36	Ministerio de Hacienda	Dirección de Crédito Público - Jefe Depto. Política de Endeudamiento Público	Chaves Barboza, Leticia
37	Ministerio de Hacienda	MH-Dir. Gen. Tributación - Director de Procesos	Enríquez Vargas, Gregory
38	Ministerio de Hacienda	Tesorería Nacional - Unidad de Control Ingresos	Fallas Corao, Iván Antonio
39	Ministerio de Hacienda	Dirección de Crédito Público – Jefe de Registro y Estadísticas de la Deuda Pública	Hernández Hernández, Ana Beatriz
40	Ministerio de Hacienda	MH-Dir. Gen. Presupuesto Nacional - Coord. Unid. Gestión Presupuestaria	Jaén Calderón, María Lourdes
41	Ministerio de Hacienda	MH-Dir. Gen. Presupuesto Nacional - Coord. Unid. Servicios Sociales y Comunales	León Solís, Isabel Lucia
42	Ministerio de Hacienda	Dir. Gen. Bienes y Contratación Administrativa - Jefa Fiscalización	Leveridge Earle, Jeannette
43	Ministerio de Hacienda	Departamento Gestión del Potencial Humano - Jefe	Madrigal, Sidaney
44	Ministerio de Hacienda	Dirección General Aduanas - Jefe Dirección de Riesgo	Miranda Carvajal, Yamileth
45	Ministerio de Hacienda	Departamento Gestión del Potencial Humano - Analista	Moraga, Amy
46	Ministerio de Hacienda	MH-Dir. Gen. Hacienda - Jefe de Ingresos 3	Muñoz Núñez, Jorge Richard
47	Ministerio de Hacienda	Auditoría Interna - Subauditor Interno	Murillo Arce, Oldemar
48	Ministerio de Hacienda	MH-Dir. Gen. Hacienda - Profesional de Ingresos 3	Núñez Alvarado, Emerson
49	Ministerio de Hacienda	Tesorería Nacional - Profesional de Programación Financiera	Porras Ocampo, Adriana
50	Ministerio de Hacienda	Dirección General Aduanas - Jefe Dirección de Fiscalización	Ramírez González, Enilda
51	Ministerio de Hacienda	Dir. Gen. Bienes y Contratación Administrativa - Coordinadora	Rojas Mathieu, Patricia
52	Ministerio de Hacienda	Dirección General de Contabilidad Nacional - Directora General	Solano García, Jeannette
53	Ministerio de Hacienda	Dirección de Crédito Público - Jefe Depto. Coordinación y Control de Endeudamiento Público	Trigueros Elizondo, Rosaura
54	Ministerio de Hacienda	Dirección General Aduanas - Jefe Planificación	Vargas Calvo, José Raúl
55	Ministerio de Hacienda	Dir. Gen. Tributación - Director	Vargas Durán, Carlos
56	Ministerio de Hacienda	Tesorería Nacional - Director Dirección Financiera	Zeledón Rivera, Rodrigo
57	Ministerio de Justicia	Director Recursos Humanos	Morales, Giovanni
58	Ministerio de Justicia	Auditora Interna	Rojas Ovares, Ivette
59	Ministerio de Salud	Coordinador de Salarios	Arias, Maritza
60	Ministerio de Salud	Subauditora Interna	Calvo Reyes, Myriam
61	Ministerio de Salud	Analista Recursos Humanos	González, Jeffrey
62	Ministerio de Salud	Directora de Planificación	Garita Castro, Andrea
63	Ministerio de Salud	Director Financiero	Vega Navarro, Adrián
64	Ministerio de Salud	Director Administrativo	Araya Madrigal, Jorge
65	Ministerio de Salud	Unidad de Planificación	Cruz Andrade, Katherine
66	Ministerio de Salud	Unidad de Planificación	Calderón Durán, Milena
67	Ministerio de Educación Pública	Departamento de Auditoría Administrativa - Jefe	Cabezas Suarez, Alejandra
68	Ministerio de Educación Pública	Jefe Remuneraciones	Fernán, Manuel
69	Ministerio de Educación Pública	Recursos Humanos - Jefa	Jiménez, Mariela
70	Ministerio de Educación Pública	Subdirector Financiero	Quesada Espinoza, Johan

71	Ministerio de Educación Pública	Director Planificación Institucional	Ruiz Brenes, Reynaldo
72	Ministerio de Educación Pública	Jefa de Planillas	Vindas, Marcela
73	Ministerio de Educación Pública	Jefe Despacho del Viceministro de Planificación	Zúñiga Ulloa, Karol
74	Ministerio Obras Públicas y Transportes	Recursos Humanos - Director	Méndez, Cristian
75	Ministerio Obras Públicas y Transportes	Jefe Formulación Presupuestaria	Meneses Garro, Ángel Fabian
76	Ministerio Obras Públicas y Transportes	Director Financiero	Molina Salas, Francisco
77	Ministerio Obras Públicas y Transportes	Jefe de personal	Paisano, Alfredo
78	Ministerio Obras Públicas y Transportes	Subdirector Financiero	Rodríguez Hernández, Adrián
79	Ministerio Obras Públicas y Transportes	Unidad Informática - Sistema SSP	Rojas Hidalgo, Johanna
80	Refinadora Costarricense de Petróleo	Director Financiero	Solera Salazar, Luis
81	Refinadora Costarricense de Petróleo	Coordinadora del Sistema de Evaluación y Valoración del Riego Institucional	Herrera Arias, Ileana
82	Unión de Gobiernos Locales	Director Administrativo Financiero	Chávez Inequén, José Carlos
83	Unión de Gobiernos Locales	Planificación Institucional	Sánchez Valerio, Lilliana
84	Unión de Gobiernos Locales	Contadora	Marchena Baltodano, Yrayma

ANEXO 2

Fuentes de Información

La siguiente es la lista de fuentes de información utilizada en la preparación del presente informe:

Indicador	Fuentes de Información
ID-1. Resultados del gasto agregado	<ul style="list-style-type: none"> – Constitución Política de Costa Rica – Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos – Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas – Ley 9632 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2019
ID-2. Resultados en la composición del gasto	<ul style="list-style-type: none"> – Ley 9791 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2020 – Ley 9926 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2021 – Decreto Ejecutivo 26402-H Reglamento General Sistema Presupuestario de la Administración Central
ID-3. Resultados de los ingresos agregados	<ul style="list-style-type: none"> – Informe de Liquidación Presupuestaria para la gestión fiscal 2019 – Informe de Liquidación Presupuestaria para la gestión fiscal 2020 – Informe de Liquidación Presupuestaria para la gestión fiscal 2021 – Consolidación de Ingresos y Gastos 2019 – Consolidación de Ingresos y Gastos 2020 – www.hacienda.go.cr – www.bbcr.fi
ID-4. Clasificación del presupuesto	<ul style="list-style-type: none"> – Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos del 18 de setiembre del 2001 – Decreto Ejecutivo 26402-H Reglamento General Sistema Presupuestario de la Administración Central – Normas y Criterios Operativos para la utilización de los Clasificadores Presupuestarios del Sector Público. – Proyecto Hacienda Digital para el Bicentenario. Memoria 2022.
ID-5. Documentación del presupuesto	<ul style="list-style-type: none"> – Proyecto de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2021. – Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos del 18 de setiembre del 2001 – Decreto Ejecutivo 32988-H y sus reformas. Reglamento a la Ley 8131 – Proyecto Hacienda Digital para el Bicentenario. Memoria 2022 – www.hacienda.go.cr – www.asamblea.go.cr
ID-6. Operaciones del Gobierno Central no incluidas en informes financieros	<ul style="list-style-type: none"> – Ley 9524 de Fortalecimiento del Control Presupuestario de los Órganos Desconcentrados del Gobierno Central de abril 2018. – Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, LEY No. 7428 del 04 de noviembre de 1994. – Decreto Ejecutivo 38249-MEP. Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas. – MIDEPLAN. Informe de Cooperación Internacional en Costa Rica, 2020 y 2021. – www.cgr.co.cr
ID-7. Transferencias a los Gobiernos subnacionales	<ul style="list-style-type: none"> – Dictamen de la Liquidación de Presupuesto 2021 de la Contraloría General de la República. – Ley 8114 de Simplificación y Eficiencia Tributarias, de fecha 4 de julio de 2001. – Ley 7755 de Control de las Partidas Específicas con cargo al Presupuesto Nacional, de fecha 23 de febrero de 1998

	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 7313 de Redistribución del Impuesto a la Exportación del Banano, de fecha 27 de enero de 1993. - Ley 9829 “Impuesto a la producción e importación de cemento”, de fecha 16 de mayo de 2020. - Ley 7794 Código Municipal de 26 de abril de 1998.
ID-8. Información de desempeño para la prestación de servicios	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 8131 de Administración Financiera y Presupuestos Públicos - Marco conceptual y estratégico para el fortalecimiento de la Gestión para Resultados en el Desarrollo - Decreto No. 38249-MEP, Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas - Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación - www.mideplan.go.cr/snp-instrumentos - Lineamientos técnicos y metodológicos para la planificación, programación presupuestaria, seguimiento y la evaluación estratégica en el Sector Público en Costa Rica 2019. - Ley 9632 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2019 - Ley 9791 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2020 - Ley 9926 de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2021. - Dictamen de la Liquidación de Presupuesto 2021 de la Contraloría General de la República. - www.cgr.go.cr
ID-9. Acceso público a la información fiscal	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 8131 de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos del 18 de setiembre del 2001. - Ley 8422 Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, de 6 de octubre de 2004 - www.hacienda.go.cr - www.cgr.go.cr - www.asamblea.go.cr
ID-10. Informe de riesgos fiscales	<ul style="list-style-type: none"> - Contraloría General de la República. Urgente Retorno a la Sostenibilidad Fiscal: Desafíos del Endeudamiento en entornos de vulnerabilidad Fiscal - Informe de Riesgos Fiscales: Asociados a las Municipalidades. Dirección de Crédito Público. Marzo 2021. - Informe de Riesgos Fiscales 2021. Dirección General de Crédito Público - Decreto Ejecutivo 40696 del 20 de Octubre del 2017. - Reporte agregado sobre el conjunto de empresas propiedad del Estado 2019,2020 y 2021. - www.hacienda.go.cr
ID-11. Gestión de la inversión pública	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 8131 de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos del 18 de setiembre del 2001. - Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación del - Decreto Ejecutivo 43251-PLAN, Reglamento para el funcionamiento del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP). - Guía Metodológica para la planificación de la etapa de ejecución de proyectos de Inversión Pública en las entidades del Sistema Nacional de Inversión Pública. 2019. - Normas Técnicas, Lineamientos y Procedimientos de Inversión Pública. 2019. - www.mideplan.go.cr
ID-12. Gestión de los activos públicos	<ul style="list-style-type: none"> - Informe Anual de sobre la Administración de Bienes de la Administración de Bienes, 2019,2020 y 2021. - Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de diciembre 2018 que entra en vigor en junio 2019. - Ley 8131 de Administración Financiera de la República del 18 de setiembre del 2001. - Notas Contables Explicativas Estados Financieros del Poder Ejecutivo. 2020, 2021. - www.hacienda.go.cr

ID-13. Gestión de la deuda	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 8131 de Administración Financiera de la República del 18 de setiembre del 2001 - Informe Anual sobre el Estado y Evaluación de la Deuda Pública Interna y Externa. 2019 - Informe Anual sobre el Estado y Evaluación de la Deuda Pública Interna y Externa. 2020 - Informe Anual sobre el Estado y Evaluación de la Deuda Pública Interna y Externa. 2021. - Estrategia de Deuda de Mediano Plazo para Gobierno Central 2020. - Conciliación de Saldos de Deuda Interna – Externa al 31 de diciembre de 2021. - Directriz 001-2021 del Ministerio de Hacienda, del 3 de febrero de 2021.
ID-14. Previsiones macroeconómicas y fiscales	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 9694 del Sistema de Estadística Nacional de junio del 2019. - Ley 8131 de Administración Financiera de la República del 18 de setiembre del 2001 - Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de diciembre 2018 que entra en vigor en junio 2019. - MFMP emitidos en 2021 y 2022. MFPMP emitidos en 2019 y 2020
ID-15. Estrategia fiscal	<ul style="list-style-type: none"> - MFMP emitidos en 2021 y 2022. MFPMP emitidos en 2018, 2019 y 2020 - Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de diciembre 2018 - Ley 9524 de Fortalecimiento del Control Presupuestario de los Órganos Desconcentrados del Gobierno Central de abril 2018. - Ley 9830, de Alivio Fiscal ante el COVID-19 de marzo 2020. - DM-0238-2021 del 23 de marzo del 2021, que fija los límites para el crecimiento del gasto total presupuestario y ejecutado del SPNF para el ejercicio económico del 2022.
ID-16. Perspectiva de mediano plazo para la presupuestación del gasto	<ul style="list-style-type: none"> - MFMP emitido en 2021 - Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de diciembre 2018 - Marco conceptual y estratégico para el fortalecimiento de la Gestión para Resultados en el Desarrollo en Costa Rica (2018) - Plan de Acción GpRD 2018 - 2030 MIDEPLAN - Las Orientaciones Metodológicas para la Elaboración del Plan de Acción del PNDIP 2019-2022 emitidas por MIDEPLAN en mayo del 2019.
ID-17. Proceso de preparación del presupuesto	<ul style="list-style-type: none"> - Manuales del Sistema de Formulación del Presupuesto SFP del MH - Presentación del Sistema de Planificación y Presupuesto (SPP) del MOPT - Programa Macroeconómico 2021-2022 presentado por el BCCR en febrero 2021 - Lineamientos Técnicos sobre el Presupuesto de la República para el año 2022 emitidos por la DGPN del MH - MH-Comunicación del gasto presupuestario máximo para 2022 al MOPT - Calendario presupuestario para elaborar el presupuesto 2022 desarrollado por el MOPT - Decreto Presidencial 33443 (dic 4 del 2006) describiendo los Criterios y Lineamientos Generales sobre el Proceso Presupuestario del Sector Público - Proyectos de Ley de Presupuesto para los años 2020, 2021 y 2022 presentados a la AL.
ID-18. Escrutinio legislativo del presupuesto	<ul style="list-style-type: none"> - Reglamento de la Asamblea Legislativa (Acuerdo Legislativo 399 del 29 de nov 1961 y actualizaciones a set 2021 - Ley 9791 del Presupuesto Anual 2020 del 26 de noviembre del 2019, publicada el 6 de diciembre del 2019 en la Gaceta Diario Oficial - Ley 9926 del Presupuesto Anual 2021 del 1 de diciembre del 2020, publicada el 2 de diciembre del 2020 en la Gaceta Diario Oficial - Ley 10103 del Presupuesto Anual 2022 del 30 de noviembre del 2021, publicada el 7 de diciembre del 2021 en la Gaceta Diario Oficial - Ley 8131 Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos del 18 set 2001
ID-19. Administración de ingresos	<ul style="list-style-type: none"> - Portal web de MH - Ley 8373 de 18 de agosto del 2003, Reforma la Ley General de Aduanas - Decreto 31667 -H Reforma Reglamento a la Ley General de Aduanas del 5 de marzo 2004 - CGR-Aduanas Informe Fiscalización DFOE-SAF-SGP-00001-2020

	<ul style="list-style-type: none"> - Informe de Fin de Gestión Ramírez González Enilda, 2021 - Informe Final Guadalupe Quesada Fiscalización Interna 2019 - Plan Estratégico SNA 2019-2023 - Informe sobre la evaluación del impacto de la pandemia en la ejecución de los planes de fiscalización de la DGT 2020 - PACAI Informe de labores Leonardo Salas Quirós - Plan Estratégico DGT 2019-2023 - DGT Plan Mejora Cumplimiento 2022 nov 2021 - Información estadística proporcionada por la DGT y el SNA
ID-20. Contabilidad de los ingresos	<ul style="list-style-type: none"> - Manual Procedimientos de la TN - Procedimiento TN-PRO01-OCD-049 - Manual Procedimientos de la TN - Procedimiento TN-PRO01-PCD-010
ID-21. Previsibilidad de la asignación de recursos durante el ejercicio en curso	<ul style="list-style-type: none"> - Constitución Política de la República, Artículo 185 - Ley 8131 Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos del 18 set 2001 - Decreto Ejecutivo 32988-Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos - Decreto 33950-H-Reglamento para el funcionamiento de la CU - Informe de Seguimiento del mes de marzo 2022 del Decreto Ejecutivo No. 42909-H. TN 8 de abril 2022 - Informe sobre la Gestión de la Liquidez del Gobierno en el período 2016-2021. CGR 1 de abril del 2022 - Decreto Ejecutivo 38263-H. Reglamento de Organización de la TN - Portal web del MH
ID-22. Atrasos en el pago de gastos	<ul style="list-style-type: none"> - Resolución 770 del 2006 del Ministerio de Hacienda, establece la forma de pago usual de gobierno en plazo de 45 - Ley 8131 Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos - Liquidaciones de los presupuestos 2019, 2020 y 2021. Portal WEB MH - Información de atrasos de pago - TN (ZPERMAFACT 28-03-2022) - Informe de Seguimiento de Caja de la TN febrero 2022 - Informe Seguimiento (marzo 2022) del Decreto Ejecutivo 42909-H (abril 2022) - Presentación del 9-06-2021 sobre el Modelo Manejo Eficiente de Liquidez.
ID-23. Controles de la nómina	<ul style="list-style-type: none"> - Ley de fortalecimiento de las finanzas públicas, 9635 del 3 de diciembre de 2018, Art.46. - Acuerdo ejecutivo 41 del 24 de junio de 1953 - creación de la Dirección General de Servicio Civil - Ley 1581 del 30-05-1953 que crea el Estatuto de Servicio Civil. - Informe de Auditoría Financiera de la CGR sobre la liquidación de los Ingresos y egresos del presupuesto de la República, correspondiente al ejercicio económico 2020, sección Fundamento para la opinión de la revisión de egresos. - Informe de auditoría financiera de la CGR sobre la ejecución presupuestaria de las partidas de remuneraciones, servicios, transferencias corrientes y de capital del Ministerio de Educación Pública correspondiente al ejercicio económico 2020, del 27 de abril de 2021. - Memoria 2021 y 2020 de la CGR - Comunicado Acuerdo 13282 de la Autoridad Presupuestaria en la Sesión Ordinaria No. 03-2022 emitido por la STAP del 30 de marzo de 2022 - Informe de Evaluación de las Oficinas de Gestión Institucional de Recursos Humanos del Ministerio de Hacienda del 23 de diciembre de 2020, emitido por la Oficina de Servicio Civil-sector administración y gobierno. - Informe de control interno sobre la revisión del proceso de acreditaciones que no corresponden en el Ministerio de Hacienda, emitido por la Unidad de Auditoría Interna en 5 de enero de 2019 - Entrevistas a directores y técnicos de las áreas de gestión humana de los Ministerios de Hacienda, Salud, Educación, Obras públicas y Transporte y Justicia, 01 de abril de 2022.

ID-24. Adquisiciones	- Constitución política de Costa Rica
	- Ley de Contrataciones Administrativas del 1 de mayo de 1996 y su decreto Reglamentario.
	- Ley 8131 Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos del 18 de septiembre de 2001
	- Memoria de la CGR 2020
	- Ley 8292, ley de control interno del 31 de julio del 2002.
	- Ley 7428, Ley orgánica de la CGR del 7 de septiembre de 1994.
	- Decreto ejecutivo 38830 del 15 de enero de 2015, que crea el SICOP, reglamentado por el Decreto ejecutivo 41438 del 12 de octubre de 2018.
	- Resolución R-DC-19-2015 de la CGR sobre límites generales de contratación administrativa.
	- Decreto No. 025 H del 25 de octubre de 2018 sobre obligaciones en el SICOP.
	- Informe DFOE-CAP-SGP-00005-2021, sobre el uso del sistema integrado de compras públicas (SICOP) en las instituciones públicas
	- Ley General de Contratación Pública del 18 de mayo de 2021, Decreto legislativo No.9986, en vigencia el 01 de diciembre de 2022
	- Página web de la CGR
	- Reunión con Maureen Barrantes Rodríguez - Directora de la Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa, 29 de marzo de 2022.
ID-25. Controles internos del gasto no salarial	- Ley General de Control Interno No. 8292 del 04 de setiembre del 2002
	- Normas de Control Interno para el Sector Público, R-CO-9-2009 del 06 de febrero de 2009
	- Modelo de Madurez del Sistema de Control Interno Institucional, CGR sin fecha
	- Reglamento para el Visado de gastos con cargo al presupuesto, R2- 2003-CO- DFOE vigente desde 01 de enero de 2004
	- Memoria Anual de la CGR 2020
	- Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, LEY No. 7428 del 04 de noviembre de 1994
	- Ley 8131 del 18 de septiembre de 2001 Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.
	- Reglamento 32988 de la Ley 8131 del 31 de enero de 2006 y Decreto Ejecutivo 30058 del 19 de diciembre de 2001.
	- Entrevista con delegados de la CGR, Daniel Sáenz Quesada, Área para la Innovación y el Aprendizaje en la Fiscalización, División de Fiscalización Operativa y Evaluativa y Julissa Sáenz, Área de Fiscalización para el Desarrollo de las Finanzas Públicas – DFOE - 29 de marzo y 8 de abril de 2022
- Entrevistas a directores y asistentes de Auditoría Interna de los Ministerios de Salud, Educación, Hacienda, Justicia y Obras públicas y transporte.	
ID-26. Auditoría interna	- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público R-DC-119-2009 de la CGR del 10 de febrero de 2010
	- Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (NGASP) aprobadas por la R-DC-64-2014. De la CGR del 11 de agosto de 2014.
	- Ley 8992, Ley de control interno
	- Entrevistas a directores y asistentes de Auditoría Interna de los Ministerios de Salud, Educación, Hacienda, Justicia y Obras públicas y transporte.
	- Reuniones con autoridades de la CGR Licenciados: Daniel Sáenz y Julissa Sáenz, 29 de marzo y 8 de abril de 2022
	- Páginas web de la CGR y de los Ministerios participantes
ID-27. Integridad de los datos financieros	- Reglamento de la Caja Única del 16 de diciembre de 2003
	- Informe con Dictamen de la CGR por el año económico 2013/2020
	- Reglamento de cajas chicas, DECRETO 32874-H del 31 de enero del 2006
	- Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. No. 8131 del 6 de octubre del 2001

	<ul style="list-style-type: none"> - Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. -Decreto No 32988 del 31 de enero de 2006 - Entrevistas con la Directora General de Contabilidad, Jeannette Solano y Marianela Ureña Madrigal, Coordinadora de la Unidad de Análisis Contable de la Dirección General de Contabilidad Nacional, 30 de marzo de 2022. - Manual de contabilidad- Procedimientos contables cuentas por cobrar y anticipos (sumas pagadas de más) - Datos sobre conciliaciones de cajas chicas al 31 de diciembre de 2022. - Reuniones con autoridades de la CGR Licenciados: Daniel Sáenz y Julissa Sáenz, 29 de marzo y 8 de abril de 2022
ID-28. Informes presupuestarios durante el ejercicio en curso	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 8131 del 18 de septiembre de 2001, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos - Decreto ejecutivo 30058 del 19 de diciembre de 2001, Reglamento de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos - Tabla de ejecución presupuestal mensual del Gobierno Central, clasificación económica, todos los meses del año 2021, portal del MH. - Informe “análisis comparativo del ingreso y el gasto global presupuestario”, al 31 de diciembre de 2021, febrero de 2022. - Informe de resultados físicos de los programas ejecutados, ejercicio económico 2021, DGPN, marzo de 2022. - Informe de seguimiento semestral consolidado, DGPN octubre 2021 - Memoria Anual de la CGR 2020 - Página web del Ministerio de Hacienda - Reunión con la Directora General de Contabilidad Nacional, Sra. Jeannette Solano, 30 de marzo de 2022.
ID-29. Informes financieros anuales	<ul style="list-style-type: none"> - Memoria Anual de la CGR 2020 - Informe con Dictamen de la CGR sobre la liquidación de ingresos y gastos por el año económico 2020 - Informe con dictamen de la CGR sobre los estados financieros consolidados del gobierno de la república correspondientes al ejercicio económico 2020. - Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. No. 8131 del 6 de octubre del 2001. - Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. -Decreto 32988 del 31 de enero de 2006. - Constitución Política de Costa Rica, 1993. - Decreto ejecutivo 34460-H, del 29 de abril del 2008 sobre adopción de principios de contabilidad. - Adopción NICSP, Decreto Ejecutivo 34029-H, del 11 de octubre del 2007 - Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, edición de 2018, IFAC - Resolución DCN-0002-2021 del 3 de marzo de 2021, por la cual adoptan las NICSP versión 2018. - Reunión con la Directora de Contabilidad Nacional, Sra. Jeannette Solano, 30 de marzo de 2022. - Página web del Ministerio de Hacienda - Reuniones con autoridades de la CGR Licenciados: Daniel Sáenz y Julissa Sáenz, 29 de marzo y 8 de abril de 2022
ID-30. Auditoría externa	<ul style="list-style-type: none"> - Constitución Política de Costa Rica, 1993 - Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. Ley 8131 del 6 de octubre del 2001^[1]_[SEP] - Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Ley 7428 del 04 de noviembre de 1994. - Reglamento de la Ley orgánica de la Contraloría General de la República R-1-2011-DC-GC del 16 de julio de 2014 - Ley General de Control Interno, Ley N 8292 del 31 de julio de 2002,

	<ul style="list-style-type: none"> - Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (NGASP), Resolución R-DC- 64 -2014 del 1 de enero de 2015 - Memoria anual de la CGR con Dictamen por los años económicos 2019 -2020 y 2021.
	<ul style="list-style-type: none"> - Creación del área de Área de Seguimiento de Disposiciones, Resolución R-SC-03-2006 del 6 de julio de 2006. - Resolución R-DC-144-2015-del 13 de noviembre de 2015, Lineamientos generales para el cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la CGR en sus informes de auditoría. - Reglamento sobre el Refrendo de las Contrataciones de la Administración Pública, CGR, R-CO-44-2007. del 11 de octubre del 2007 - Marco de Medición del Desempeño de la Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS), es una metodología de amplia aceptación, diseñada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), 2016 - Informe sobre la aplicación del Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en la Contraloría General de la República de Costa Rica, mayo de 2015, actualizado 2019. - Página web de la CGR - Reuniones con autoridades de la CGR Licenciados: Daniel Sáenz y Julissa Sáenz, 29 de marzo y 8 de abril de 2022
ID-31. Escrutinio legislativo de los informes de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> - Reglamento de la Asamblea Legislativa, Acuerdo Legislativo 399 de 29 de noviembre de 1961, actualizado el 29 de julio de 2015. - Informe final sobre la Liquidación del Presupuesto de ingresos y egresos de la república para el ejercicio económico del 2019, 2020 y 2021 - Resolución de la Presidencia de la Asamblea Legislativa, en la sesión del Plenario número 21, del 1° de junio del 2006 - Actas de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios y de la AL 2019 y 2020. - Página web de la AL. - Reunión con delegados de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios, en 31 de marzo de 2022.

ANEXO 3

Resumen de Observaciones de Control Interno

Las siguientes son las observaciones del sistema de control internos por cada uno de sus componentes:

Componentes y elementos del control interno ²¹⁸	Resumen de observaciones
1. Ambiente de control	
1.1 La integridad personal y profesional y los valores éticos de la administración y su personal, incluyen una actitud constante de respaldo hacia el control interno a lo largo de la organización y la administración.	En general todos los elementos y componentes están presentes en la administración pública de Costa Rica y es un requerimiento de las Normas de Control Interno vigente según la resolución R-CO-9-2009. De la CGR del 26 de enero de 2009. Adicionalmente, las políticas de ética se incorporan a Manuales de ética y conducta o equivalentes de las entidades del Gobierno central.
1.2. Compromiso por la competencia	Este elemento además de estar previsto de la NCI 21 c) y 24 está requerido en los Manuales y Códigos de ética de las entidades del Gobierno central, mencionados en 1.1
1.3. Tono de la alta gerencia (filosofía y estilo de operación)	Este elemento está previsto en la NCI 22 “compromiso superior” literal d). La aplicación de una filosofía y un estilo gerencial que conlleven la orientación básica de las autoridades superiores en la conducción de la institución y la forma como se materializa esa orientación en las actividades. Ambos elementos deben conducir a un equilibrio entre eficiencia, eficacia y control, que difunda y promueva altos niveles de motivación, así como actitudes acordes con la cultura de control.
1.4. Estructura organizacional	Todas las entidades del Gobierno central se ajustan al Manual de Organización del Estado Costarricense emitido por MIDEPLAN y vigente desde julio de 2017, en cumplimiento de la NCI 25.
1.5. Políticas y prácticas de recursos humanos	Estas políticas están previstas además de la NCI 21 en el Manual de Organización y en el Manual de Orientación para el ingreso y ejercicio de puestos de dirección pública de Costa Rica emitido en 2018 por la Dirección del Servicio Civil.
2. Evaluación de Riesgos	
2.1 Identificación de Riesgos	Desde el año 2005, la CGR dispuso de un sistema de valoración de riesgos denominado SEVRI, el cual se sustenta en un reglamento de la CGR y en guías que esta entidad ha suministrado. La implementación y puesta en práctica del SEVRI al parecer no ha resultado tan fácil. No se dispone de evidencia suficiente para concluir sobre su eficacia. Hasta el año 2019 se publicó el denominado Índice de Gestión Institucional (IGI), el cual se basaba en cuestionarios de autoevaluación por parte de un grupo de entidades públicas seleccionadas. Dentro del conjunto de cuestionarios, se encuentran dos preguntas sobre el componente valoración de riesgos. Sin embargo, no se reporta de manera específica el estado de la gestión de

²¹⁸ En general las NCI están ajustadas al documento original de Control interno de 1992 de la Comisión Treadway y la Guía de Control Interno de INTOSAI de 2004. Sin embargo, estas Normas requieren ser ajustadas a la actualización del Modelo COSO del Comité de organizaciones patrocinadoras de la Comisión Treadway emitida en el año 2013.

Componentes y elementos del control interno ²¹⁸	Resumen de observaciones
	<p>riesgos, sino que las respuestas a las preguntas se toman como parte de una calificación para el control interno denominada “eficiencia”. Esta calificación para el año 2019 reportó un IGI de eficiencia del control interno de 74.2/100.</p> <p>Esta valoración no parece consistente con las objeciones de la CGR sobre informes de ejecución presupuestal y Estados Financieros. La CGR revela en sus Memorias Anuales 2019, 2020 y 2021 inconsistencias que evidentemente son causadas entre otros, por omisiones o errores en la aplicación de los controles internos relacionados con aspectos contables y presupuestarios. Además, debido a la reiteración de objeciones similares, el riesgo de confiabilidad y otro tipo de riesgos pueden haber aumentado, pero no se dispone de evidencia para esta valoración.</p> <p>A marzo de 2022 no se dispone de una actualización del IGI sobre control interno.</p> <p>Los informes de la Contraloría General de la República (CGR) y de las Unidades de Auditoría Interna (UAI) no se orientan de manera puntual a evaluar lo adecuado y efectivo del componente “valoración de riesgos” previsto en las Normas de Control Interno (NCI) para el sector público de Costa Rica vigentes desde 2009. De hecho, no se dispone en la actualidad de un informe donde se concluya sobre lo adecuado y efectivo del Sistema de Control Interno Institucional (SCII) a nivel del Gobierno Central, ni a nivel individual de las entidades públicas</p> <p>Sin perjuicio de lo anterior, En la dimensión 19.2 la evaluación PEFA 2022 asignó una puntuación “B” a los análisis de riesgos de las obligaciones tributarias y en su caso la dimensión 10.3 sobre Riesgos fiscales recibió una puntuación de “C”. En sentido estricto no se emite aún un informe anual de riesgos fiscales.</p>
2.2 Evaluación de riesgos (impacto y probabilidad)	Ver 2.1
2.3 Evaluación del riesgo	Ver 2.1
2.4 Evaluación del apetito por el riesgo	Ver 2.1
2.5 Respuesta al riesgo (transferencia, tolerancia, tratamiento o terminación)	Ver 2.1
3. Actividades de control	
3.1 Procedimientos de aprobación y autorización	<p>La NCI 4.1 se focaliza en las actividades de control , las cuales incluyen los procedimientos de aprobación y autorización y requiere que el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar, como parte del Sistema de control interno (SCI) las actividades de control pertinentes, las que comprenden las políticas, los procedimientos y los mecanismos que contribuyen a asegurar razonablemente la operación y el fortalecimiento del SCI y el logro de los objetivos institucionales.</p> <p>Esta Norma se encuentra diseminada en los diferentes manuales, guías e instructivos existentes en general para la</p>

Componentes y elementos del control interno ²¹⁸	Resumen de observaciones
	<p>gestión de las entidades del Gobierno central y en específico en las normas para la ejecución presupuestal.</p> <p>En la evaluación PEFA la dimensión 25.3 sobre Cumplimiento de las normas y los procedimientos de pago recibió una puntuación de “A”.</p>
3.2 Segregación de funciones (autorización, procesamiento, registro, revisión)	<p>Ver 3.1 anterior</p> <p>En la evaluación PEFA no se encontraron observaciones específicas o índices de incumplimiento.</p> <p>En la dimensión 25. 1 la adecuada segregación de funciones recibió una puntuación de “A”.</p>
3.3 Controles de acceso a los registros y recursos	<p>Como se afirma en la dimensión 27.4 sobre Procedimientos para asegurar la integridad de los datos financieros, el acceso a los registros y la introducción de cambios en ellos están restringidos y reportados, pero no se tiene en funcionamiento una herramienta de monitoreo de la base de datos, por lo que existen riesgos sobre la integridad de la información, lo cual mereció una puntuación de “C”</p>
3.4 Verificaciones	<p>Aunque están establecidas las normas de verificación en manuales y guías basadas en las NCI, las objeciones incluidas en los dictámenes de la CGR sobre los años 2019, 2020 y 2021, generan incertidumbre sobre las verificaciones que, como parte del control interno contable, deben llevar a cabo las entidades, antes de que la CGR realice sus auditorías.</p>
3.5 Reconciliaciones	<p>Están establecidas reglas claras sobre las reconciliaciones basadas en las NCI y por ello las dimensiones 27.1 y 27.3 recibieron las puntuaciones “B” y “A” respectivamente.</p>
3.6 Revisiones del desempeño operativo	<p>Aunque está previsto en las NCI, la evaluación del desempeño operativo, no se dispone de bases suficientes a partir de la evaluación PEFA sobre la eficacia y efectividad de estas evaluaciones. En cuanto a la supervisión del desempeño por parte de la CGR, en la dimensión 8.2 se asignó una puntuación de “C”, en el sentido de que la CGR realiza evaluación y dictamen de los informes de resultados de gestión elaborados por el MH y MIDEPLAN y también auditorías sobre cumplimiento de metas en algunos ministerios.</p>
3.7 Revisiones de operaciones, procesos y actividades	<p>Como se ha indicado en este anexo, las NCI prevén que se mantengan procesos de revisión y supervisión en línea de operaciones, procesos y actividades. Sin embargo, se destaca que la CGR y los auditores internos revelan errores que generan incertidumbre sobre la eficacia de las revisiones y supervisiones en línea que deben ejecutar los funcionarios que forman parte, especialmente de los procesos relacionados con procesos financieros vinculados con las cuentas objetadas.</p>
3.8 Supervisión (asignación, revisión y aprobación, orientación y formación)	Ver 3.7
4. Información y comunicación	
4.1 Información y comunicación	<p>La NCI, 5.6.1 Confiabilidad, establece que la información debe poseer las cualidades necesarias que la acrediten como confiable, de modo que se encuentre libre de errores, defectos, omisiones y modificaciones no autorizadas, y sea emitida por la instancia competente.</p>

Componentes y elementos del control interno ²¹⁸	Resumen de observaciones
	De conformidad con las objeciones de la CGR en sus dictámenes sobre los años 2019, 2020 y 2021, la información financiera reportada en los estados de liquidación de la ejecución del presupuesto de ingresos y egresos y los estados financieros, tienen relativa confiabilidad, lo que implica cumplimiento parcial de esta norma.
5. Monitoreo	
5.1 Monitoreo sobre la marcha	Existe incertidumbre sobre el monitoreo de los controles internos contables y presupuestales, principalmente de los alcances de las UAI sobre los procesos que se reflejan en las cuentas objetadas por la CGR.
5.2 Evaluaciones	La CGR las UAI no evalúan y reportan sobre lo adecuado y lo efectivo de los controles internos en forma integrada. Se adelantan auditorías parciales, pero no dirigidas al SCI tomado en conjunto. (ver 2.1 en este anexo)
5.3 Respuestas de la administración	Para los ejercicios económicos, 2019, 2020 y 2021, el Poder Ejecutivo no provee de una respuesta formal sobre recomendaciones de control interno, pero a medida que implementa las recomendaciones, lo informa a la CGR. Sin perjuicio de lo anterior, la adopción de las recomendaciones sobre los hallazgos materiales reportados en los dictámenes de la CGR y la Asamblea Legislativa excede de un año. Como se refleja en las dimensiones 30.3 y 31.3 de este informe, ambas calificadas con “C”.

ANEXO 4

Matrices de Validación de ID-1, ID-2 e ID-3

Las siguientes son las matrices de valoración de los indicadores ID-1, ID-2 e ID-3.

Matriz ID-1, ID-2.1 e ID-2.3

Cuadro 1: Ejercicios fiscales para evaluación						
Ejercicio 1 =	2019					
Ejercicio 2 =	2020					
Ejercicio 3 =	2021					
Cuadro 2						
Datos para el ejercicio =		2019				
Clasificación Institucional	Presupuesto (Mill Colones)	Devengado (Mill Colones)	pres upues to ajustado	des viación	des viación absoluta	porcentaje
Servicio de la Deuda Pública (sin intereses)	2,902,896.9	2,158,873.7	2,664,701.5	-505,827.8	505,827.8	19.0%
Ministerio de Educación Pública	2,648,412.0	2,567,259.1	2,431,098.2	126,160.9	126,160.9	5.2%
Regímenes de Pensiones	1,060,437.0	1,030,441.7	973,423.5	57,018.2	57,018.2	5.9%
Ministerio de Trabajo y Seguridad	474,318.0	446,713.3	435,398.1	11,315.1	11,315.1	2.6%
Ministerio de Obras Públicas y Transporte	418,390.0	578,593.6	384,059.3	194,534.3	194,534.3	50.7%
Poder Judicial	473,402.2	454,392.6	434,567.5	19,835.1	19,835.1	4.6%
Ministerio de Salud	332,435.0	304,296.5	305,167.3	-857.8	857.8	0.3%
Ministerio de Seguridad Pública	261,265.3	240,265.4	239,827.3	438.0	438.0	0.2%
Ministerio de Justicia y Paz	135,087.1	133,752.2	124,002.6	9,749.6	9,749.6	7.9%
Ministerio de Hacienda	115,886.0	197,285.7	106,377.0	90,908.7	90,908.7	85.5%
Presidencia de la República	61,232.8	55,770.3	56,208.4	-438.1	438.1	0.8%
Ministerio de Ambiente y Energía	54,122.0	47,625.8	49,681.1	-2,055.2	2,055.2	4.1%
Ministerio de Agricultura y Ganadería	43,951.0	48,412.9	40,344.6	8,068.3	8,068.3	20.0%
Asamblea Legislativa	35,870.0	30,832.6	32,926.7	-2,044.1	2,044.1	6.2%
Ministerio de Gobernación y Policía	51,126.0	46,313.7	46,930.9	-617.2	617.2	1.3%
Tribunal Supremo de Elecciones	42,787.5	35,208.8	39,276.6	-4,069.8	4,069.8	10.4%
Ministerio de Cultura y Juventud	43,869.0	38,575.4	40,269.4	-1,694.0	1,694.0	4.2%
Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto	26,743.7	22,129.5	24,549.3	-2,419.8	2,419.8	9.9%
Contraloría General de la República	21,325.0	20,120.8	19,575.2	545.6	545.6	2.8%
Otros	75,782.1	71,013.8	69,563.8	1,450.0	1,450.0	2.1%
gasto asignado	9,279,338.6	8,517,928.3	8,517,928.3	0.0	1,040,047.4	
intereses	1,663,742.6	1,517,253.9				
contingencias	-	-				
gasto total	10,943,081.2	10,035,182.2				
res ultados agregados (ID-1)						91.7%
varianza en la composición (ID-2)						12.2%
cuota presupuestaria para contingencias						0.0%
Cuadro 3						
Datos para el ejercicio =		2020				
Clasificación Institucional	Presupuesto (Mill Colones)	Devengado (Mill Colones)	pres upues to ajustado	des viación	des viación absoluta	porcentaje
Servicio de la Deuda Pública (sin intereses)	2,044,845.5	1,740,403.3	1,852,204.0	-111,800.6	111,800.6	6.0%
Ministerio de Educación Pública	2,670,018.0	2,427,536.7	2,418,480.0	9,056.8	9,056.8	0.4%
Regímenes de Pensiones	1,127,990.0	1,009,206.2	1,021,633.3	-12,427.1	12,427.1	1.2%
Ministerio de Trabajo y Seguridad	466,286.0	656,000.1	422,258.0	233,642.2	233,642.2	55.2%
Ministerio de Obras Públicas y Transporte	420,985.0	346,700.9	381,324.7	-34,623.8	34,623.8	9.1%
Poder Judicial	472,677.0	447,096.3	428,146.9	18,949.4	18,949.4	4.4%
Ministerio de Salud	341,549.0	252,806.2	309,372.2	-56,566.0	56,566.0	18.3%
Ministerio de Seguridad Pública	267,217.4	248,664.9	242,043.3	6,621.7	6,621.7	2.7%
Ministerio de Justicia y Paz	183,021.0	136,629.2	138,605.1	-1,975.9	1,975.9	1.4%
Ministerio de Hacienda	116,504.0	99,503.3	105,528.3	-6,025.0	6,025.0	5.7%
Presidencia de la República	16,078.8	14,696.8	14,564.0	31.7	31.7	0.2%
Ministerio de Ambiente y Energía	53,877.0	44,743.1	48,801.3	-4,058.2	4,058.2	8.3%
Ministerio de Agricultura y Ganadería	40,536.0	35,436.4	36,717.2	-1,281.8	1,281.8	3.6%
Asamblea Legislativa	48,124.0	39,353.5	43,590.3	-4,236.8	4,236.8	9.7%
Ministerio de Gobernación y Policía	53,306.6	38,786.1	48,284.7	-9,498.6	9,498.6	19.7%
Tribunal Supremo de Elecciones	59,211.4	47,919.4	53,633.2	-5,713.8	5,713.8	10.7%
Ministerio de Cultura y Juventud	46,925.0	35,957.7	42,504.3	-6,546.6	6,546.6	15.4%
Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto	29,060.9	23,056.4	26,323.1	-3,266.7	3,266.7	12.4%
Contraloría General de la República	21,800.0	19,896.3	19,474.5	423.7	423.7	2.2%
Otros	88,964.4	69,894.9	80,601.3	-10,706.4	10,706.4	13.3%
gasto asignado	8,538,597.0	7,734,189.7	7,734,189.7	0.0	537,454.9	
intereses	1,971,010.0	1,681,308.4				
contingencias	-	-				
gasto total	10,509,607.0	9,415,498.2				
res ultados agregados (ID-1)						89.6%
varianza en la composición (ID-2)						6.9%
cuota presupuestaria para contingencias						0.0%
Cuadro 4						
Datos para el ejercicio =		2021				
Clasificación Institucional	Presupuesto (Mill Colones)	Devengado (Mill Colones)	pres upues to ajustado	des viación	des viación absoluta	porcentaje
Servicio de la Deuda Pública (sin intereses)	2,702,557.4	2,428,294.3	2,625,981.1	-197,686.8	197,686.8	7.5%
Ministerio de Educación Pública	2,557,490.7	2,532,202.2	2,485,024.8	47,177.4	47,177.4	1.9%
Regímenes de Pensiones	1,133,211.4	1,073,424.9	1,101,102.1	-27,677.2	27,677.2	2.6%
Ministerio de Trabajo y Seguridad	512,677.6	553,768.9	498,151.0	55,617.9	55,617.9	11.2%
Ministerio de Obras Públicas y Transporte	411,373.9	466,578.9	389,717.7	66,861.2	66,861.2	16.7%
Poder Judicial	457,170.1	449,278.7	444,216.3	5,062.5	5,062.5	1.1%
Ministerio de Salud	350,308.5	385,086.0	340,382.6	44,703.3	44,703.3	13.1%
Ministerio de Seguridad Pública	261,802.3	249,291.3	254,384.2	-5,092.9	5,092.9	2.0%
Ministerio de Justicia y Paz	181,205.1	169,293.9	176,071.6	-6,777.8	6,777.8	3.8%
Ministerio de Hacienda	100,005.3	107,946.2	97,171.6	10,674.5	10,674.5	11.0%
Presidencia de la República	37,390.6	81,103.1	36,331.1	44,772.0	44,772.0	123.2%
Ministerio de Ambiente y Energía	59,047.5	55,939.3	56,402.9	-509.8	509.8	0.9%
Ministerio de Agricultura y Ganadería	54,636.6	51,127.8	52,991.5	-1,863.7	1,863.7	3.5%
Asamblea Legislativa	48,576.6	42,679.7	47,199.2	-4,619.5	4,619.5	9.8%
Ministerio de Gobernación y Policía	43,829.5	41,577.0	42,587.6	-1,010.6	1,010.6	2.4%
Tribunal Supremo de Elecciones	46,055.0	39,577.7	44,750.0	-5,172.4	5,172,385.2	11.6%
Ministerio de Cultura y Juventud	45,485.0	39,494.4	44,196.2	-4,701.8	4,701,728.46	10.6%
Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto	26,785.6	23,384.9	26,026.6	-2,641.8	2641,7635.46	10.2%
Contraloría General de la República	20,851.3	20,068.3	20,260.5	-192.2	192,20360.72	0.9%
Otros	98,061.5	78,360.1	95,282.9	-16,922.8	16,922.8	17.8%
gasto asignado	9,147,421.7	8,888,231.7	8,888,231.7	0.0	549,737.7	
intereses	2,139,662.4	1,901,219.9				
contingencias	-	-				
gasto total	11,287,084.1	10,789,451.5				
res ultados agregados (ID-1)						95.6%
varianza en la composición (ID-2)						6.2%
cuota presupuestaria para contingencias						0.0%

Matriz ID-2.2

Cuadro 1: Ejercicios fiscales para evaluación						
Ejercicio 1 =	2019					
Ejercicio 2 =	2020					
Ejercicio 3 =	2021					
Cuadro 2						
Datos para el ejercicio =		2019				
Clasificación Económica	Presupuesto (Mill Colones)	Devengado (Mill Colones)	presupuesto ajustado	desviación	desviación absoluta	porcentaje
Remuneraciones	2,635,017.4	2,473,898.9	2,416,401.7	57,497.2	57,497.2	2.4%
Adquisición de bienes y servicios	279,078.4	231,253.7	255,924.5	-24,670.8	24,670.8	9.6%
Intereses	1,663,742.6	1,517,253.9	1,525,709.2	-8,455.4	8,455.4	0.6%
Transferencias corrientes	2,962,113.8	2,903,737.9	2,716,360.3	187,377.5	187,377.5	6.9%
Formación de capital	43,521.8	35,539.1	39,911.0	-4,371.9	4,371.9	11.0%
Adquisición de activos	44,955.7	28,849.1	41,225.9	-12,376.8	12,376.8	30.0%
Transferencias de capital	417,928.6	657,964.5	383,254.9	274,709.6	274,709.6	71.7%
Transacciones financieras	2,896,722.9	2,186,685.2	2,656,394.6	-469,709.4	469,709.4	17.7%
Gasto total	10,943,081.2	10,035,182.2	10,035,182.2	0.0	1,039,168.7	
varianza en la composición						10.4%
Cuadro 3						
Datos para el ejercicio =		2020				
Clasificación Económica	Presupuesto (Mill Colones)	Devengado (Mill Colones)	presupuesto ajustado	desviación	desviación absoluta	porcentaje
Remuneraciones	2,657,708.1	2,480,987.7	2,381,025.9	99,961.8	99,961.8	4.2%
Adquisición de bienes y servicios	313,430.4	241,298.6	280,800.6	-39,502.0	39,502.0	14.1%
Intereses	1,971,010.0	1,681,308.4	1,765,816.9	-84,508.5	84,508.5	4.8%
Transferencias corrientes	2,930,116.9	2,833,489.1	2,625,075.4	208,413.6	208,413.6	7.9%
Formación de capital	44,450.1	44,076.2	39,822.6	4,253.6	4,253.6	10.7%
Adquisición de activos	45,172.6	30,024.1	40,469.9	-10,445.8	10,445.8	25.8%
Transferencias de capital	513,615.0	370,200.6	460,144.8	-89,944.3	89,944.3	19.5%
Transacciones financieras	2,034,103.6	1,734,113.5	1,822,342.1	-88,228.6	88,228.6	4.8%
Gasto total	10,509,606.7	9,415,498.2	9,415,498.2	0.0	625,258.2	
varianza en la composición						6.6%
Cuadro 4						
Datos para el ejercicio =		2021				
Clasificación Económica	Presupuesto (Mill Colones)	Devengado (Mill Colones)	presupuesto ajustado	desviación	desviación absoluta	porcentaje
Remuneraciones	2,754,878.9	2,623,834.8	2,633,420.0	-9,585.2	9,585.2	0.4%
Adquisición de bienes y servicios	362,876.7	340,802.1	346,878.0	-6,075.9	6,075.9	1.8%
Intereses	2,139,662.4	1,901,219.9	2,045,327.5	-144,107.7	144,107.7	7.0%
Transferencias corrientes	2,779,930.9	2,874,110.3	2,657,367.4	216,742.9	216,742.9	8.2%
Formación de capital	196,885.5	204,739.8	188,205.1	16,534.8	16,534.8	8.8%
Adquisición de activos	48,184.7	45,878.8	46,060.3	-181.5	181.5	0.4%
Transferencias de capital	281,938.1	344,143.5	269,507.8	74,635.7	74,635.7	27.7%
Transacciones financieras	2,722,727.0	2,454,722.4	2,602,685.5	-147,963.1	147,963.1	5.7%
Gasto total	11,287,084.2	10,789,451.5	10,789,451.5	0.0	615,826.7	
varianza en la composición						5.7%

Matriz ID-3.1 e ID-3.2

Cuadro 1: Ejercicios fiscales para la evaluación						
Ejercicio 1 =	2019					
Ejercicio 2 =	2020					
Ejercicio 3 =	2021					
Cuadro 2						
Datos para el ejercicio =		2019				
Tipo de Impuesto	Presupuesto (Mill Colones)	Recaudado (Mill Colones)	presupuesto ajustado	desviación	desviación absoluta	porcentaje
Impuesto a los ingresos y utilidades	1,746,980.0	1,854,866.3	1,841,747.5	13,118.8	13,118.8	0.7%
Impuesto sobre propiedad	206,000.0	213,414.6	217,174.8	-3,760.2	3,760.2	1.7%
Impuesto sobre importaciones	182,000.0	164,224.0	191,872.9	-27,648.8	27,648.8	14.4%
Impuesto sobre exportaciones	5,630.0	5,411.9	5,935.4	-523.5	523.5	8.8%
Impuesto sobre ventas	1,569,400.0	1,634,985.9	1,654,534.4	-19,548.5	19,548.5	1.2%
Impuesto sobre consumo	222,292.0	197,451.9	234,350.6	-36,898.6	36,898.6	15.7%
Otros ingresos tributarios	801,089.0	819,215.0	844,545.3	-25,330.3	25,330.3	3.0%
Contribuciones sociales	74,000.0	77,472.4	78,014.2	-541.9	541.9	0.7%
Ingresos no tributarios	61,182.0	80,220.1	64,500.9	15,719.2	15,719.2	24.4%
Transferencias	218,450.5	215,338.7	230,300.6	-14,961.9	14,961.9	6.5%
Ingresos de Capital	-	100,375.7	0.0	100,375.7	100,375.7	
Ingresos totales	5,087,023.5	5,362,976.7	5,362,976.7	0.0	258,427.4	
varianza general						105.4%
varianza en la composición						4.8%

Cuadro 3						
Datos para el ejercicio =		2020				
Tipo de Impuesto	Presuuesto (Mill Colones)	Recaudado (Mill Colnes)	presupuesto ajustado	desviación	desviación absoluta	porcentaje
Impuesto a los ingresos y utilidades	1,946,966.8	1,651,248.9	1,701,679.9	-50,431.0	50,431.0	3.0%
Impuesto sobre propiedad	216,680.0	138,689.1	189,381.8	-50,692.6	50,692.6	26.8%
Impuesto sobre importaciones	172,500.0	133,732.9	150,767.7	-17,034.8	17,034.8	11.3%
Impuesto sobre exportaciones	5,705.0	5,470.6	4,986.3	484.3	484.3	9.7%
Impuesto sobre ventas	1,771,136.3	1,623,694.8	1,548,001.3	75,693.6	75,693.6	4.9%
Impuesto sobre consumo	167,000.0	142,446.5	145,960.7	-3,514.2	3,514.2	2.4%
Otros ingresos tributarios	810,381.0	646,045.8	708,285.9	-62,240.1	62,240.1	8.8%
Contribuciones sociales	77,870.0	79,428.4	68,059.6	11,368.7	11,368.7	16.7%
Ingresos no tributarios	64,093.2	50,672.4	56,018.5	-5,346.1	5,346.1	9.5%
Transferencias	225,852.8	223,278.6	197,399.0	25,879.7	25,879.7	13.1%
Ingresos de Capital	6,608.5	81,608.5	5,775.9	75,832.6	75,832.6	1312.9%
Ingresos totales	5,464,793.6	4,776,316.4	4,776,316.4	0.0	378,517.7	
varianza general						87.4%
varianza en la composición						7.9%
Cuadro 4						
Datos para el ejercicio =		2021				
Tipo de Impuesto	Presuuesto (Mill Colones)	Recaudado (Mill Colnes)	presupuesto ajustado	desviación	desviación absoluta	porcentaje
Impuesto a los ingresos y utilidades	1,625,136.5	2,065,789.3	1,990,271.5	75,517.8	75,517.8	3.8%
Impuesto sobre propiedad	202,085.4	214,102.2	247,489.9	-33,387.7	33,387.7	13.5%
Impuesto sobre importaciones	130,673.1	182,035.7	160,032.6	22,003.0	22,003.0	13.7%
Impuesto sobre exportaciones	5,427.5	6,274.1	6,646.9	-372.8	372.8	5.6%
Impuesto sobre ventas	1,682,950.0	2,039,997.1	2,061,074.5	-21,077.4	21,077.4	1.0%
Impuesto sobre consumo	150,870.0	214,499.2	184,767.4	29,731.8	29,731.8	16.1%
Otros ingresos tributarios	763,694.5	843,548.0	935,281.1	-91,733.0	91,733.0	9.8%
Contribuciones sociales	447,806.1	469,195.3	548,419.0	-79,223.7	79,223.7	14.4%
Ingresos no tributarios	132,665.7	152,940.3	162,473.0	-9,532.7	9,532.7	5.9%
Transferencias	17,410.6	131,294.6	21,322.4	109,972.2	109,972.2	515.8%
Ingresos de Capital	6,885.4	6,534.9	8,432.4	-1,897.5	1,897.5	22.5%
Ingresos totales	5,165,604.8	6,326,210.8	6,326,210.8	0.0	474,449.8	
varianza general						122.5%
varianza en la composición						7.5%

ANEXO 5

Matriz de Resultados Comparativos PEFA 2016 v PEFA 2022

La siguiente matriz muestra los puntajes, por indicador y dimensión, alcanzados en la evaluación PEFA del sistema de gestión de las finanzas públicas realizada en Costa Rica en el año 2022 comparados con los mismos resultados del ejercicio desarrollado en 2016. La matriz destaca los progresos y avances alcanzados, así como la pérdida de desempeño, en dimensiones e indicadores entre los dos periodos de análisis.

ID	Indicador	Año	Global	1	2	3	4
----	-----------	-----	--------	---	---	---	---

I. Confiabilidad del presupuesto

ID-1	Resultados del gasto agregado	2016	A	A			
		2022	B	B			
<p>La credibilidad del presupuesto ha perdido desempeño en esta evaluación con relación al ejercicio anterior realizado en 2016, debido a que la variabilidad entre el presupuesto ejecutado y el presupuesto originalmente aprobado ha sido mayor, superando en este caso el umbral del 5% de las buenas prácticas internacionales. Esto se debe en gran medida a la situación de la emergencia sanitaria que se experimentó entre 2020 y 2021.</p>							

ID-2	Resultados en la composición del gasto	2016	B+	A	B	A	
		2022	B+	B	B	A	
<p>No se expresan cambios significativos en la valoración de la composición del gasto, salvo cuando esta se mide por la distribución de recursos a nivel institucional. La composición del gasto aprobada en el presupuesto original por entidad presupuestaria (mayormente Ministerios) sufre modificaciones durante la etapa de ejecución, en porcentajes superiores a los permitidos por la mejor práctica internacional. Este no es el caso de la composición del gasto por la clasificación económica que no sufre cambios con relación a la evaluación realizada en 2016.</p>							

ID-3	Resultados de los ingresos agregados	2016	B+	A	B		
		2022	C	D	B		
<p>Los ingresos originalmente presupuestados con relación a los recursos efectivamente recaudados se modificaron de forma sustancial a nivel agregado en los tres años del periodo de análisis, que contrasta con la poca desviación que se presentaba en la evaluación de 2016. Sin embargo, la composición del gasto, por tipo de ingreso, no ha sufrido grandes alteraciones.</p>							

II. Transparencia de las finanzas públicas

ID-4	Clasificación del presupuesto	2016	A	A			
		2022	A	A			
<p>En la preparación, formulación, ejecución y reportes se continúan utilizando clasificadores alineados con las clasificaciones internacionales. Una comisión interinstitucional ha realizado un análisis para actualizar y adecuarlos plenamente a los clasificadores a los estándares los internacionales.</p>							

ID-5	Documentación del presupuesto	2016	A	A			
		2022	A	A			
<p>Se ha mantenido la buena práctica de acompañar el proyecto de presupuesto con toda la información básica e información complementaria requerida para un adecuado escrutinio del presupuesto. En los últimos años dos años se ha agregado un resumen denominado presupuesto ciudadano para facilitar al público no experto la comprensión del Presupuesto Nacional y la información está disponible tanto en el Ministerio de Hacienda como en la Asamblea Legislativa.</p>							

ID-6	Operaciones no incluidas en informes financieros	2016	A	A	A	A	
		2022	A	A	A	A	
<p>Se mantiene la situación identificada en la anterior evaluación, en el sentido de que la información financiera de las instituciones descentralizadas no incluidas en el Presupuesto Nacional es presentada ante la Contraloría General de la República, tanto para efectos de aprobación presupuestaria como de rendición de cuentas sobre la ejecución presupuestaria en las condiciones establecidas por la metodología.</p>							

ID-7	Transferencias a los gobiernos subnacionales	2016	B+	A	B		
		2022	B+	A	B		
<p>Esencialmente se presentan las mismas condiciones que se detectaron en la anterior evaluación. Si bien se produjeron algunas modificaciones normativas en las leyes que asignan recursos a los municipios, se mantienen reglas de distribución objetivas y claramente establecidas. La información de los montos asignados en el Presupuesto Nacional a los Gobierno Municipales es conocida por éstos solo al momento de presentación del proyecto de presupuesto a la Asamblea Legislativa.</p>							

ID-8	Información de desempeño para la provisión de servicios	2016	B+	A	A	B	D
		2022	B+	A	A	B	C
<p>La inclusión de información de desempeño en el presupuesto se mantiene como en la evaluación anterior. Sin embargo, ahora se realizan un mayor número de evaluaciones para asegurar que la producción pública institucional genera los resultados esperados por la planificación.</p>							

ID-9	Acceso del público a información fiscal	2016	A	A			
		2022	A	A			
<p>Se mantiene el resultado de la evaluación anterior, reflejando la buena práctica en disponibilidad al ciudadano de la información fiscal clave, la cual está disponible tanto el portal informático del Ministerio de Hacienda, como en la Contraloría General de la República y la Asamblea Legislativa.</p>							

III. Gestión de los activos y pasivos

ID-10	Informe de riesgos fiscales	2016	D+	C	D	C	
		2022	C	B	D	C	
<p>Se presenta un avance significativo, en virtud de que se ha logrado concretar por dos años seguidos la emisión de un Informe de Riesgos Fiscales, así como de la preparación y presentación, por parte de las empresas públicas, de informes financieros auditados a la Contabilidad Nacional como parte del proceso de adopción de las NICSP. Se mantiene la debilidad en cuanto a las pocas municipalidades que emiten y publican estados financieros auditados.</p>							

ID-11	Gestión de la inversión pública	2016	C	C	C	D	B
		2022	C+	B	C	C	B
<p>La evaluación de los proyectos de inversión se ha fortalecido con la introducción de normativa y herramientas para apoyar a las entidades presupuestarias con la evaluación de los proyectos de inversión que se registran en el Banco de Proyectos de Inversión Pública. Igualmente, hay avances en el costeo general de los proyectos de inversión, incorporando costos de operación.</p>							

ID-12	Gestión de los activos públicos	2016	C+	C	D	A	
		2022	B	C	C	A	
<p>En línea con los esfuerzos para la implementación de las NICSP se han concretado avances en cuanto al registro de los activos no financieros, concretándose acciones para la depuración de los inventarios, aunque persisten dificultades para su debida valoración. No se elabora aún informe sobre rendimiento de los activos financieros y en sentido estricto no existe un responsable de generar esa visión general, más allá de lo realizado por la Contabilidad Nacional para efecto de los estados contables consolidados.</p>							

ID-13	Gestión de la deuda	2016	B	B	A	D	
		2022	A	A	A	B	
<p>Los registros de la deuda han mejorado en cuanto a la mayor frecuencia con la que se llevan adelante las conciliaciones con los acreedores y los registros de la Contabilidad Nacional. La elaboración y publicación de una estrategia de endeudamiento de mediano plazo es un avance importante con relación a la evaluación de 2016.</p>							

IV. Estrategia fiscal y presupuestación basada en políticas

ID-14	Previsiones macroeconómicas y fiscales	2016	C+	B	B	D	
		2022	C+	B	B	D	
<p>No existen cambios significativos con relación a la evaluación realizada en 2016, aunque es preciso destacar que el marco técnico para la preparación de estadísticas macroeconómicas se ha robustecido.</p>							

ID-15	Estrategia fiscal	2016	D+	C	D	D	
		2022	B+	C	A	A	
<p>El Ministerio de Hacienda prepara a partir de 2021 un Marco Fiscal de Mediano Plazo, que explicita una estrategia fiscal que incluye metas y objetivos claros. En la estrategia fiscal se hace análisis de amplia cobertura sobre el impacto de las políticas fiscales, de ingresos y gastos, que se encuentran en proceso de desarrollo y consulta. Esta situación es marcadamente diferente al escenario descrito en 2016.</p>							

ID-16	Perspectiva de mediano plazo para la presupuestación del gasto	2016	D	D	D	D	D
		2022	D+	C	D	B	D
<p>En 2016 se inició la implementación de la Gestión para Resultados en el Desarrollo (GpRD) con una visión de corto, mediano y largo plazo, que tiene entre sus principales productos la Matriz de Articulación Plan Presupuesto, que vincula el PNDIP con la planificación estratégica y operativa de cada institución. Los documentos presupuestarios explican ahora algunos de los cambios ocurridos en las estimaciones de gasto propuestas, pero solo a nivel agregado.</p>							

ID-17	Proceso de preparación del presupuesto	2016	C+	B	D	A	
		2022	A	A	A	A	
<p>El calendario presupuestario ha ampliado los plazos efectivos que tienen las entidades presupuestarias para completar sus anteproyectos de presupuesto a detalle y, más importante aún, la circular presupuestaria que sigue siendo orientadora y clara sobre el proceso de formulación del presupuesto, incluye ahora límites de gasto (techos) anuales entregados de forma individual a las entidades presupuestarias que son completos e incluyen todos los recursos disponibles finales para cada una. La introducción y aplicación de la regla fiscal y la transferencia de los órganos desconcentrados al ámbito del Presupuesto de la República contribuyeron a este fortalecimiento. La presentación del presupuesto a la Asamblea Legislativa se sigue haciendo con oportunidad y plazo suficiente para un adecuado escrutinio.</p>							

ID-18	Escrutinio legislativo de los presupuestos	2016	B+	B	B	A	A
		2022	B+	B	B	A	A
<p>No se evidenciaron cambios significativos en la valoración del escrutinio legislativo del presupuesto con relación a la evaluación de 2016.</p>							

V. Previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria

ID-19	Administración de ingresos	2016	B	A	B	B	D
		2022	B	B	B	A	C
<p>La administración tributaria nacional (DGT y la DGA) ha mejorado el cumplimiento de su planificación de fiscalizaciones, superando con creces las metas originalmente propuestas. La gestión de la deuda tributaria, sobre todo de aquella con mayor antigüedad, ha tenido un mejor desempeño que en 2016. No se ha podido constatar que la información sobre los procedimientos aduaneros, particularmente de reclamación, este disponible al público a través de métodos de fácil acceso.</p>							

ID-20	Contabilidad de los ingresos	2016	D+	A	A	D	
		2022	C+	A	A	C	
<p>No ha habido cambios significativos en la valoración de la contabilidad de los ingresos, salvo por mejoras marginales en el trabajo de conciliación que realiza la TN con la DGT y DGA.</p>							

ID-21	Previsibilidad en la asignación de recursos durante el ejercicio en curso	2016	A	A	A	A	A
		2022	B+	A	A	B	C
<p>La previsibilidad de la asignación de cuotas de compromisos tiene un menor desempeño en la presente evaluación que en la realizada en 2016, que se explica por la variabilidad que ha existido en la asignación y ejecución de recursos entre 2020 y 2021, los que han estado marcados por la emergencia sanitaria desencadenada por la pandemia del COVID-19. Esta misma razón explica el incremento en las reprogramaciones presupuestarias que ha habido en la evaluación de 2022 con relación a evaluación de 2016.</p>							

ID-22	Atrasos en el pago de gastos	2016	D+	A	D		
		2022	A	A	A		
<p>El seguimiento a los atrasos de pago se ha fortalecido y en actualidad se hace una revisión semanal de las deudas por pagar con atraso de pago a efectos de informar la asignación de cuota de devengado.</p>							

ID-23	Controles de la nómina	2016	D+	D	D	D	C
		2022	D+	D	D	D	C
<p>No se registran cambios significativos en la gestión de la nómina desde la última evaluación PEFA. No hay integración entre los aplicativos de nómina utilizados por el Gobierno Central, subsisten debilidades importantes en los controles internos aplicados y solo se practican auditorías parciales al proceso de nómina.</p>							

ID-24	Adquisiciones	2016	D	D	D	D	D
		2022	D	D	D	C	D
<p>La implementación del SICOP es un principio de mejora, pero no alcanza para modificar las condiciones encontradas en la evaluación anterior, ya que su uso sigue siendo parcial. Igualmente, se ha fortalecido la transparencia de la información documentaria disponible sobre el proceso de contratación, pero quedan todavía documentación que no está disponible o no es fácilmente accesible en el sistema. Las demás dimensiones no muestran mejoras en relación con la evaluación anterior.</p>							

ID-25	Controles internos del gasto no salarial	2016	B+	A	C	A	
		2022	B+	A	C	A	
<p>Las buenas prácticas internacionales en cuanto a la separación de funciones se mantienen desde la última evaluación PEFA, así como el cumplimiento de las normas y procedimientos de pago. Subsisten objeciones de la CGR sobre cumplimiento parcial de los procedimientos de control de los compromisos del gasto.</p>							

ID-26	Auditoría interna	2016	D+	A	C	D	C
		2022	C+	A	C	C	C
<p>Se mantienen condiciones similares a la evaluación PEFA anterior, aunque se identifica una mejora en la información sobre la ejecución de los planes de auditoría, que no alcanza para modificar la calificación agregada. Esta mejora se origina en la aplicación de las normas de auditoría y la asistencia técnica de la CGR.</p>							

VI. Contabilidad y presentación de informes

ID-27	Integridad de los datos financieros	2016	D+	B	D	D	C
		2022	B	B	NA	A	C
<p>Existe una mejora con respecto a la última evaluación. Se redujeron los anticipos a las cajas chicas, que ahora son conciliados oportunamente. No se evalúan cuentas de orden, pues como parte del proceso de implementación de las NICSP ahora se hacen revelaciones en notas a los EEFF. La integridad de los datos financieros mantiene las mismas condiciones que en la evaluación anterior.</p>							

ID-28	Informes presupuestarios durante el ejercicio en curso	2016	D+	C	D	D	
		2022	D+	A	D	D	
<p>La cobertura y la clasificación de los informes de ejecución presupuestaria permiten ahora la comparabilidad con el presupuesto originalmente aprobado, pero no alcanza a modificar la puntuación agregada. No hay cambios en las otras dimensiones.</p>							

ID-29	Informes financieros anuales	2016	D+	D	A	C	
		2022	D+	D	A	D	
<p>Continúan las mismas condiciones en relación con la evaluación de 2016. Además de las objeciones de la CGR sobre la aplicación parcial de las NICSP, en las Notas a los EEEF no reportan o analizan las diferencias entre las normas utilizadas y las NICSP.</p>							

VII. Escrutinio y auditoría externos

ID-30	Auditoría externa	2016	D+	B	D	C	D
		2022	D+	A	B	C	D
<p>Aunque de forma ponderada no se aprecia un cambio, se destacan las mejoras introducidas en términos de cobertura al control externo de la ejecución presupuestal y la oportunidad en el envío de los informes financieros a la AL. En la actualidad los EEEF se envían a la AL dentro de los seis meses siguientes a finalizado el ejercicio fiscal, debido a eficiencias generadas en el proceso de revisión de la documentación base. Las demás dimensiones continúan similares a la evaluación realizada en 2016.</p>							

ID-31	Escrutinio legislativo de los informes de auditoría	2016	C+	D	C	C	A
		2022	C+	D	C	C	A
<p>No se experimentan cambios con respecto a la evaluación anterior, ocasionalmente se siguen realizando audiencias con los funcionarios responsables de las entidades que reciben un dictamen calificado de la CGR.</p>							

-- O --