



# Costa Rica

## Informe de Desempeño de la Gestión de Finanzas Públicas (PEFA)

(Versión Final – 25 de octubre 2010)





## Índice

<b>PREFACIO</b> .....	<b>7</b>
<b>EVALUACIÓN RESUMIDA</b> .....	<b>9</b>
<b>SECCIÓN 1: INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>16</b>
<b>SECCIÓN 2: INFORMACIÓN DE ANTECEDENTES SOBRE EL PAÍS</b> .....	<b>23</b>
<b>SUBSECCIÓN 2.1: DESCRIPCIÓN DE LA SITUACIÓN ECONÓMICA DEL PAÍS</b> .....	<b>23</b>
<b>SUBSECCIÓN 2.2: DESCRIPCIÓN DE LOS RESULTADOS PRESUPUESTARIOS</b> .....	<b>26</b>
<b>SUBSECCIÓN 2.3: DESCRIPCIÓN DEL MARCO JURIDICO E INSTITUCIONAL DE GFP</b> ..	<b>29</b>
<b>SECCIÓN 3: EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS, PROCESOS E INSTITUCIONES DE GFP</b> .	<b>36</b>
<b>3.1 CREDIBILIDAD DEL PRESUPUESTO</b> .....	<b>36</b>
<b>3.2 TRANSPARENCIA Y UNIVERSALIDAD</b> .....	<b>43</b>
<b>3.3 PROCESO PRESUPUESTARIO BASADO EN POLÍTICAS</b> .....	<b>64</b>
<b>3.4 CERTEZA Y CONTROL DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA</b> .....	<b>72</b>
<b>3.5 CONTABILIDAD, REGISTRO E INFORMACIÓN</b> .....	<b>114</b>
<b>3.6 EXAMEN Y AUDITORÍA EXTERNOS</b> .....	<b>130</b>
<b>3.7 PRÁCTICAS DE DONANTES</b> .....	<b>145</b>
<b>SECCIÓN 4: PROCESO DE REFORMA DEL SECTOR PÚBLICO</b> .....	<b>151</b>
<b>SUB-SECCIÓN 4.1: DESCRIPCIÓN DE LAS PRINCIPALES REFORMAS</b> .....	<b>152</b>
<b>SUB-SECCIÓN 4.2: FACTORES INSTITUCIONALES QUE RESPALDAN LA PLANIFICACIÓN Y APLICACIÓN DE REFORMAS</b> .....	<b>153</b>
<b>ANEXOS</b> .....	<b>154</b>
<b>ANEXO 1: CÁLCULOS DETALLADOS ID-1, ID-2 &amp; ID-3</b> .....	<b>155</b>
<b>ANEXO 2: PROCESO DE PAGO EN EL SIGAF</b> .....	<b>159</b>
<b>ANEXO 3: CALIFICACIÓN DETALLADA</b> .....	<b>162</b>
<b>ANEXO 4: RESUMEN DE LOS INDICADORES DE DESEMPEÑO CON FUENTES</b> .....	<b>163</b>
<b>ANEXO 5: EFECTOS DEL DESEMPEÑO EN MATERIAL DE GFP</b> .....	<b>170</b>
<b>ANEXO 6: CRITERIO DE RIESGOS PARA LA SELECCIÓN DE CONTRIBUYENTES</b> .....	<b>173</b>
<b>ANEXO 7: LISTA DE PERSONAS ENTREVISTADAS</b> .....	<b>176</b>
<b>ANEXO 8: FUENTES DE INFORMACIÓN</b> .....	<b>180</b>

## **COSTA RICA – AÑO FISCAL**

**1 de enero – 31 de diciembre**

### **TASA DE CAMBIO**

(25 de octubre 2010)

EEUU \$ 1 = 507.600 Colones (CRC)

Euro 1 = 708.254 Colones (CRC)

### **PESOS Y MEDIDAS**

Sistema Métrico Decimal

## **ALGUNAS ABREVIACIONES Y ACRONIMOS**

AECID	Agencia Española de Cooperación Internacional y Desarrollo
AL	Asamblea Legislativa
AP	Autoridad Presupuestaria
AT	Asistencia Técnica
AyA	Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados
BCCR	Banco Central de Costa Rica
BCIE	Banco Centroamericano de Integración Económica
BID	Banco Interamericano de Desarrollo
BIRF	Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento
BM	Banco Mundial
₡	Colones
CAH	Comisión de Asuntos Hacendarios
CCAF	Comisión de Coordinación de la Administración Financiera
CCR	Colones de Costa Rica
CCSS	Caja Costarricense de Seguro Social
CFAA	<i>Country Financial and Accountability Assessment</i> (Evaluación Financiera y de Rendición de Cuentas del País)
CFAP	Clasificaciones de las Funciones de la Administración Pública
CFG	Clasificación de las funciones del Gobierno
CGR	Contraloría General de la República
CN	Contabilidad Nacional
CNPT	Código de Normas y Procedimientos Tributarios
COFOG	<i>Classifications of Functions of Government</i>
CONAVI	Consejo Nacional de Vialidad
COSO	Comité de Organizaciones patrocinadora de la comisión Treadway del Congreso de los EEUU

CPCG	Comisión de Presupuesto y Cuenta General de la República
CUT	Cuenta Única del Tesoro
DAF	Dirección de Administración Financiera
DCP	Dirección de Crédito Público
DE	Decreto Ejecutivo
DGA	Dirección General de Aduanas
DGABCA	Dirección General de la Administración de Bienes y Contratación Administrativa
DGH	Dirección General de Hacienda
DGPN	Dirección General de Presupuesto Nacional
DGT	Dirección General de Tributación
EBAIS	Equipos Básicos de Atención Integral de la Salud
EDDI	Elaboración Digital de Declaración de Impuesto
EEUU	Estados Unidos de América
EFP	Estadísticas de Finanzas Públicas
EFS	Entidades de Fiscalización Superior
FMI	Fondo Monetario Internacional
GFP	Gestión Financiera Pública
ICE	Instituto Costarricense de Electricidad
IDA	International Development Agency (Agencia Internacional de Desarrollo)
IDS	Índice de Desarrollo Humano
IFAC	Federación Internacional de Contadores
IFAM	Instituto de Fomento y Asesoría Municipal
IFC	<i>International Finance Corporation</i> (Corporación Financiera Internacional)
ILI	Instrumento de Liquidación de Impuestos
INTEGRA	Integrado de Recursos Humanos y Pagos
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
IPSASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
KfW	<i>Kreditanstalt fuer Wiederaufbau</i>
LAC	América Latina y el Caribe
LAFRPP	Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos
MAE	Máxima Autoridad ejecutiva
MDO	Ministerios, Departamentos y Organismos
MEFP	Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas (de FMI)
MEP	Ministerio de Educación Pública
MH	Ministerio de Hacienda
MIDEPLAN	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica
MOPT	Ministerio de Obras Públicas y Transporte
MS	Ministerio de Salud
NCI	Normas de Control Interno
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
NU	Naciones Unidas

OCDE	Organización de Cooperación y Desarrollo Económico
ODM	Objetivos de Desarrollo del Milenio
ONG	Organización No Gubernamental
PAO	Planes Anuales Operativos
PEFA	<i>Public Expenditure and Financial Accountability</i> (Gasto Público y Rendición de Cuentas)
PER	<i>Public Expenditure Review</i>
PIB	Producto Interno Bruto
PNB	Producto Nacional Bruto
PNUD	Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo
PROMECE	Programa de Mejoramiento de la Calidad de la Educación General Preescolar y Tercer Ciclo
PYME	Pequeñas y Medianas Empresas
RECOPE	Refinadora Costarricense de Petróleo
RDE	Registro de Deuda Estandarizada
RDI	Registro de Deuda Individualizada
SAC	Sistema de Anotaciones en Cuenta
SAF	Sistema de Administración Financiera
SECO	<i>Swiss Secretariat for Economic Affairs</i> (Secretaría Suiza de Asuntos Económicos)
SEVRI	Sistema Específico de Valoración del Riesgo Institucional
SIAC	Sistema Integrado de Actividad Contractual
SIC	Sistema de Información del Contribuyente
SIGADE	Sistema de Gestión y Análisis de la Deuda
SIGAF	Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera
SIG-RH	Sistema Integrado de Gestión de Recursos Humanos
SIMIM	Sistema de Medición Integral Municipal
SINPE	Sistema Nacional de Pagos Electrónicos
STAP	Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria
SUGEVAL	Superintendencia de Valores
TEF	Transferencias Electrónicas de Fondos
TICA	Tecnología de la Información para el Control Aduanero
TN	Tesorería Nacional
TRIBUNET	Plataforma Informática de Tributación Digital
TSE	Tribunal Supremo Electoral
UAC	Unidades de Anotación en Cuenta
UAI	Unidad de Auditoría Interna
UCR	Universidad de Costa Rica
UE	Unión Europea
UNGL	Unión Nacional de Gobiernos Locales
USAID	<i>United States Agency for International Development</i> (Agencia de los Estados Unidos para el desarrollo Económico)
UNCTAD	Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo

## Prefacio

El presente informe preliminar sobre la evaluación del desempeño de la gestión de las finanzas públicas en Costa Rica, utilizando la metodología PEFA, es el resultado de la iniciativa conjunta del Ministerio de Hacienda (MH), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el Banco Mundial (BM), y el trabajo del equipo de consultores compuesto por Giovanni Caprio (Jefe del Equipo), Esther Palacio, Bruno Giussani, Juan Carlos Aguilar y Ulises Guardiola.

La primera fase del trabajo, la visita de campo, tuvo lugar en la ciudad de San José, entre el 7 y 19 de junio de 2010, y se concentró en la preparación de la Sección 3 del presente informe. Durante esta etapa, los consultores recogieron gran parte de la información requerida para la evaluación de los indicadores, a partir de documentación obtenida y reuniones con las principales autoridades del MH, particularmente las Direcciones Nacionales de Presupuesto, Tesorería, Contabilidad, Crédito Público y las entidades que componen la Administración Tributaria, así como con funcionarios de la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, los Ministerios de Educación Pública, de Salud y de Obras Públicas y Transporte, la Asamblea Legislativa, la Contraloría General de la República, el Banco Central de Costa Rica y la Caja Costarricense de Seguridad Social, entre otras. Los consultores recibieron valiosa información de importantes organizaciones de la sociedad civil y de un grupo representativo de las agencias de cooperación internacional que operan en el país.

La segunda fase del trabajo, el análisis de la información recogida y la evaluación de los distintos indicadores que componen la metodología PEFA, abarcó el periodo del 22 de junio al 19 de julio 2010, el cual concluye con la presentación y entrega de un primer informe preliminar con fecha julio de 2010.

Durante la tercera fase del trabajo que abarcó el periodo del 16 al 30 de agosto el equipo tomó en cuenta e integró una primera serie de comentarios detallados de las autoridades (Ministerio de Hacienda) y del BID. La tercera fase se concluyó con la finalización del informe preliminar final con fecha 30 de agosto de 2010.

En una última fase del trabajo (septiembre y octubre 2010) los miembros del equipo recibieron comentarios del Secretariado PEFA y del Banco Mundial (en dos grupos). Se tomaron en cuenta estos comentarios que permitieron de finalizar el informe con fecha 25 de octubre 2010.

El equipo agradece al Sr. Ministro de Hacienda, Fernando Herrero, a los Directores del MH, a las autoridades de las Instituciones que participaron en la evaluación y a los funcionarios entrevistados, por el apoyo brindado, la hospitalidad recibida, la buena disposición encontrada y la provisión de información precisa, comentarios oportunos y evidencia crítica para el ejercicio desarrollado. De manera particular, se destaca la contribución realizada por el Sr. Tesorero Nacional, José Adrián Vargas, quien colaboró estrechamente en la organización de la misión y facilitación de reuniones de trabajo, aportando además sus conocimientos relacionados con la gestión de las finanzas públicas en Costa Rica. Especial mención para las autoridades y funcionarios de la Contraloría General de la República por los excelentes aportes de información recibida. El equipo reconoce también el valioso apoyo de la representación del BID en Costa Rica, en las personas del Sr. Representante, Fernando Quevedo, y los funcionarios Isabel Marín y Andrés Suárez.

Finalmente, es importante destacar la dedicación y aportes realizados por Marta Abello del BID durante la misión PEFA y las contribuciones relevantes de Antonio Blasco del BM y Gonzalo Afcha del BID.

Lunes, 25 de octubre 2010

# Evaluación Resumida

## ***i) Evaluación integrada del desempeño de la GFP***

### *Credibilidad del presupuesto*

En general el presupuesto en Costa Rica tiene buena credibilidad. El gasto agregado, se compara bien con el presupuesto original aprobado por la Asamblea Legislativa (2007-2009). Además, las desviaciones del gasto presupuestario a nivel institucional, en comparación con el presupuesto aprobado, son mínimas durante el mismo periodo considerado. Las desviaciones de los ingresos totales, en comparación con el presupuesto aprobado, también son bajas. No hay un problema sistémico (estructural) de atrasos de pagos que representan alrededor de 1% de los gastos ejecutados en 2009 pero los sistemas existentes no permiten medir de manera regular el nivel de atrasos de pagos.

### *Universalidad y transparencia del presupuesto*

La formulación y ejecución del presupuesto, se basan en clasificaciones institucional, económica, funcional, subfuncional, por objeto del gasto y por fuente de financiamiento (además existen otras clasificaciones útiles). El proceso presupuestario de Costa Rica, en general, es transparente. La documentación que acompaña al proyecto de presupuesto, presentado a la Asamblea Legislativa para su aprobación, es bastante completa. El público tiene acceso a la información clave de este proceso, de manera oportuna, aunque no siempre en formato amigable.

El 50,4% de los recursos públicos de Costa Rica no son parte del Presupuesto que aprueba la Asamblea Legislativa. Sin embargo, no existen operaciones gubernamentales significativas que no estén adecuadamente registradas y reportadas en informes fiscales regulares, que mantienen, por un lado, el Ministerio de Hacienda, a través de la Contabilidad Nacional, y la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria, y, por el otro, la Contraloría General de la República. Esta supervisión contribuye a disminuir el riesgo fiscal que podrían generar las Instituciones Descentralizadas no Empresariales, las Empresas Públicas – financieras y no financieras – y los Gobiernos Subnacionales. Finalmente, las relaciones fiscales intergubernamentales y la asignación real de recursos de transferencia entre los Gobiernos Municipales (asignaciones horizontales) están definidas por reglas claras, que por lo general, se respetan y se conocen de forma oportuna.

### *Proceso presupuestario basado en políticas*

La formulación del presupuesto, es un proceso ordenado e institucionalizado, con límites presupuestarios institucionales (máximos), aprobados por la Autoridad Presupuestaria. El proyecto de ley de presupuesto, es presentado y aprobado en las instancias y plazos que establecen, la Constitución Política de la República de Costa Rica y la normativa correspondiente. Las directrices y circulares presupuestarias, se emiten en los plazos y con el detalle que establece la ley, otorgando un tiempo a las Instituciones públicas, para la preparación de sus respectivas proformas de presupuesto.

El Gobierno Central Presupuestario, realiza a partir de 2009 un análisis completo sobre la sostenibilidad de la deuda (ASD). El Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo (2009-2013), incluye previsiones fiscales a cuatro años (periodo 2010-2013). Sin embargo, no se elaboran estrategias sectoriales multianuales (solo institucionales y anuales), que tomen en cuenta los costos y los límites presupuestarios existentes. Finalmente, las inversiones en ejecución, no siempre incorporan estimaciones sobre las implicaciones presupuestarias futuras relacionadas con el gasto recurrente. Cabe destacar que el presupuesto aprobado por la Asamblea no abarca la totalidad de la formulación de asignación de recursos a prioridades de política pública.

### *Certeza y control de la ejecución presupuestaria*

El marco normativo e institucional, que rige la relación entre la administración tributaria y los contribuyentes en Costa Rica, es poco conducente a apoyar el cumplimiento voluntario de la obligación fiscal. Adicionalmente, el sistema de sanciones por infracciones y delitos tributarios, es poco eficaz y requiere de modificaciones sustanciales de su estructura y organización, para incrementar la sensación de riesgo para el infractor. El registro de contribuyentes está administrado de forma adecuada, pero existen algunas dudas sobre su cobertura. El control y fiscalización que realiza la administración tributaria se rige por planes elaborados con criterios objetivos y perfiles de riesgo del contribuyente, además que estos últimos tienen acceso irrestricto a un mecanismo independiente de apelación contra las decisiones administrativas de la autoridad. Finalmente, los ingresos tributarios se trasladan con prontitud a las cuentas de la Tesorería Nacional y se concilian de forma adecuada.

Se dispone de una buena previsión del flujo de caja para el ejercicio que se actualiza mensualmente y el gasto se ejecuta conforme a las cuotas semestrales previamente acordadas, sin realizarse ajustes significativos en las asignaciones presupuestarias iniciales. Los registros de la deuda interna y externa están completos, se actualizan diariamente con cierres mensuales y se

concilian al menos mensualmente, con datos considerados de gran integridad. Se producen estadísticas mensuales completas e informes de gestión, por lo menos con periodicidad anual. Prácticamente la totalidad de los saldos bancarios administrados por la Tesorería, se calculan y consolidan diariamente, en el sistema de cuenta única. El Gobierno Central, contrae préstamos y otorga garantías, mediante un proceso ordenado con criterios y metas fiscales definidos.

Los controles de la planilla salarial son efectivos y mejoraran con la finalización de la segunda fase de INTEGRA. Los controles en materia de contrataciones y adquisiciones del Estado, tienen las deficiencias de un sistema atomizado, que no facilita su control ni permite generar eficiencia en los procesos.

Los controles internos del gasto no salarial son efectivos, estando pendiente la finalización de la implementación de la Ley de Control Interno. Los sistemas de auditoría interna son eficaces, aunque sus informes no son enviados al MH y a la CGR, lo que podría beneficiar el fortalecimiento del control interno de la GFP.

### *Contabilidad, registro e información*

Se elaboran informes presupuestarios del Gobierno Central durante el ejercicio en curso, que brindan información confiable y oportuna, para apoyar los procesos internos de control y gestión, orientados a la toma de decisiones. También se dispone de estados financieros consolidados al cierre del ejercicio, que incluyen la mayoría de los ingresos, gastos, activos y pasivos financieros del Gobierno Central. La consistencia de los datos presupuestarios y financieros, está respaldada por los procesos de conciliación que se realizan regularmente, con las cuentas bancarias, de orden y de anticipos.

Sin embargo, como el SIGAF aun no funciona de manera integrada y automatizada con los distintos sistemas de información de la administración financiera, se realizan numerosos procesos manuales, que amenazan la integridad de los datos o el fiel reflejo de los estados financieros. Aunque se aplican principios contables y algunas directrices, el proceso contable, aun no obedece a un marco normativo técnico actualizado y de aplicación integrada y uniforme (Costa Rica ha aprobado las NICSP, pero su entrada en vigencia está prevista para 2012). Por último, el sistema contable y la recopilación corriente de datos, no siempre logra captar información agregada, sobre los recursos recibidos por las unidades de prestación de servicios de primera línea (es el caso de las escuelas).

### *Examen y auditoría externa*

La auditoría anual de las instituciones públicas, cubre aproximadamente el 90% de los gastos totales establecidos en el presupuesto y se realiza de conformidad con la normativa respectiva y en los plazos establecidos por la ley. El escrutinio legislativo del proyecto de ley de presupuesto, se realiza de acuerdo a procedimientos establecidos y en un plazo razonable. El examen de la Ejecución presupuestal, se lleva a cabo de forma similar y con puntualidad; sin embargo, a pesar de disponer de los informes con recomendaciones de la Comisión Permanente Especial para el Control del Ingreso y el Gasto Públicos, la AL en los últimos siete años, no ha aprobado la liquidación de la ejecución presupuestal.

#### ***ii) Evaluación del impacto de las fallas de la GFP<sup>1</sup>***

La disciplina fiscal agregada en Costa Rica está bien favorecida, contribuyendo a este resultado varios elementos del sistema de gestión de las finanzas públicas analizados en la presente evaluación PEFA. Los más importantes son: la ausencia de gastos que no se registran (extra presupuestales), la buena supervisión del riesgo fiscal agregado, provocado por otras entidades del sector público, así como los buenos niveles de ingresos internos ejecutados. La realización desde 2009 de los análisis de sostenibilidad de la deuda pública, por parte del gobierno y la calidad de los datos que este análisis reporta, son también elementos importantes que influyen de manera positiva sobre la disciplina fiscal agregada. A esta categoría pertenecen también los sistemas eficientes, para contraer préstamos y otorgar garantías. Entre los elementos menos positivos para la disciplina fiscal agregada, hay que destacar: la no disponibilidad de manera regular de datos para el seguimiento del saldo de los atrasos de pagos de gastos y también, la ausencia de vínculos entre presupuestos de inversiones y estimaciones del gasto futuro.

Por su lado, las desviaciones mínimas del gasto presupuestario en comparación con el presupuesto aprobado por la Asamblea Legislativa, los sistemas de clasificación presupuestaria utilizados, la exhaustividad de la información incluida en la documentación presupuestaria, la transparencia de las relaciones fiscales intergubernamentales, representan un conjunto importante de elementos que fundamentan, de manera elocuente, el proceso de asignación estratégica de recursos. La buena calidad y puntualidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso y el oportuno escrutinio legislativo del proyecto de Ley de Presupuesto Anual, también contribuyen a este resultado,

---

<sup>1</sup> Para más detalles se refiere a los cuadros del Anexo 5

aunque de manera menos significativa. Sin embargo, esta calificación positiva sobre la asignación estratégica de recursos, se ve debilitada por la ausencia de estrategias sectoriales con costos asociados y también por la ausencia de vínculos entre presupuestos de inversiones y estimaciones del gasto futuro. Finalmente, hay que destacar que, la información financiera proporcionada al gobierno por los donantes sobre su asistencia para programas y proyectos es incompleta, lo que no conduce al objetivo de una asignación estratégica de todos los recursos.

Los elementos que contribuyen a una eficiente prestación de servicios por parte del sector público en Costa Rica son: el puntual suministro de información confiable a los gobiernos subnacionales sobre las asignaciones y transferencias a percibir durante el próximo ejercicio presupuestario, la adecuada previsión y seguimiento de los flujos de caja y una auditoría externa eficaz. Al respecto, cabe mencionar también, el buen trabajo que realiza la Contraloría General de la Republica en materia de auditoría externa. Sin embargo, existen algunos elementos que limitan, en parte, esta valoración de eficiencia en la prestación de servicios, como por ejemplo los sistemas existentes de control y auditoría interna, que no son muy eficientes. Además, el sistema de adquisiciones públicas no asegura el uso eficaz y eficiente del dinero y el apenas el 42.6% de los fondos de la ayuda externa se administra mediante el uso de procedimientos.

La evaluación de la medida, en que el sistema de GFP existente en Costa Rica respalda el logro de la disciplina fiscal agregada, la asignación estratégica de recursos y la eficiente prestación de servicios, está fuertemente influenciada por la integralidad de la información fiscal existente. En ese contexto, los elementos dignos de mencionar son: el carácter útil de los informes de ejecución presupuestaria, la oportunidad en la conciliación de las cuentas bancarias del gobierno y el amplio alcance de la auditoría del gobierno. A esto contribuyen, en cierta medida, los Estados Financieros que son comprensivos en su información y oportunos en su presentación.

**En conclusión, el sistema de GFP en Costa Rica, analizado desde las seis dimensiones del PEFA, funciona en general de forma adecuada y en conformidad con las buenas prácticas internacionales. Las deficiencias observadas están bien identificadas y se conocen las medidas correctivas, algunas de las cuales están en proceso de diseño o implementación. La continuidad de estas mejoras, permitirá fortalecer ulteriormente el sistema de GFP en el país, un elemento determinante para apoyar el desarrollo y la reducción de la pobreza en Costa Rica. En este contexto, el liderazgo del Gobierno es indispensable para el éxito de estas reformas pendientes.**

### ***iii) Perspectivas de planificación y aplicación de reformas***

El Estado costarricense está inmerso desde hace varios años, en un proceso de reflexión nacional importante, sobre la necesidad y beneficios de generar una reforma institucional integral, que permita hacer más eficiente y efectiva la acción gubernamental sobre las prioridades identificadas, para promover el desarrollo económico y social del país; así como las demandas no atendidas de la población en su conjunto. La dispersión institucional y la relación de poderes existentes en el país, hacen que este proceso sea lento y complejo. Sin embargo, el MIDEPLAN ha encarado el desafío con la elaboración de una amplia agenda de reformas. Varias son sustantivas a la gestión de las finanzas públicas como: la reforma tributaria, la profundización del proceso de descentralización y la creación de un sistema nacional de inversión pública. Las reformas GFP están lideradas por el MH, en coordinación permanente con la CGR, (actor central del sistema). La evaluación PEFA tiene un gran potencial para apoyar este proceso.

### **Cuadro I: Indicadores de desempeño de la GFP en Costa Rica**

	<b>A. RESULTADOS DE LA GFP: Credibilidad del presupuesto</b>	<b>Puntaje</b>
ID-1	Resultados del gasto agregado, comparados con el presupuesto original aprobado	<b>B</b>
ID-2	Desviaciones del gasto presupuestario, comparadas con el presupuesto aprobado	<b>A</b>
ID-3	Desviaciones de los Ingresos totales, comparadas con el presupuesto original	<b>A</b>
ID-4	Saldo y seguimiento de los atrasos de pagos de gastos	<b>C+</b>
<b>B. CARACTERÍSTICAS CLAVES DE TODAS LAS ETAPAS: Alcance y transparencia</b>		
ID-5	Clasificación del presupuesto	<b>A</b>
ID-6	Suficiencia de la información incluida en la documentación presupuestaria	<b>A</b>
ID-7	Magnitud de las operaciones del gobierno incluidas en informes presupuestales	<b>A</b>
ID-8	Transparencia de las relaciones fiscales intergubernamentales	<b>B+</b>
ID-9	Supervisión del riesgo fiscal agregado, provocado por otras entidades del sector público	<b>A</b>
ID-10	Acceso del público a información fiscal clave	<b>B</b>
<b>C. CICLO PRESUPUESTARIO</b>		
<b>C i) Presupuestación basada en políticas</b>		
ID-11	Carácter ordenado y participación en el proceso presupuestario anual	<b>A</b>
ID-12	Perspectiva plurianual en materia de planificación fiscal, política del gasto y presupuestación	<b>C+</b>
<b>C ii) Certeza y control de la ejecución presupuestaria</b>		
ID-13	Transparencia de las obligaciones y pasivos del contribuyente	<b>B</b>
ID-14	Eficacia de las medidas de registro de contribuyentes y estimación de la base impositiva	<b>B</b>
ID-15	Eficacia en materia de recaudación de impuestos	<b>B+</b>
ID-16	Certeza en la disponibilidad de fondos para comprometer gastos	<b>A</b>
ID-17	Registro y gestión de los saldos de caja, deuda y garantías	<b>A</b>
ID-18	Eficacia de los controles de la nómina	<b>C+</b>
ID-19	Competencia, precio razonable y controles en materia de adquisiciones	<b>D+</b>
ID-20	Eficacia de los controles internos del gasto no salarial	<b>C+</b>
ID-21	Eficacia de la auditoría interna	<b>C+</b>
<b>C iii) Contabilidad, registro e informes</b>		
ID-22	Oportunidad y periodicidad de la conciliación de cuentas	<b>A</b>
ID-23	Información sobre recursos recibidos por unidades de prestación de servicios	<b>B</b>
ID-24	Calidad y puntualidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso	<b>B+</b>
ID-25	Calidad y puntualidad de los estados financieros anuales	<b>C+</b>
<b>C iv) Escrutinio y auditoría externa</b>		
ID-26	Alcance, naturaleza y seguimiento de la auditoría externa	<b>B+</b>
ID-27	Escrutinio legislativo de la ley de presupuesto anual	<b>B+</b>
ID-28	Escrutinio legislativo de los informes de los auditores externos	<b>C+</b>
<b>D. PRACTICAS DE DONANTES</b>		
D-1	Previsibilidad del apoyo presupuestario directo	<b>A</b>
D-2	Información financiera proporcionada por los donantes para la presupuestación y presentación de informes acerca de la ayuda para proyectos y programas	<b>C</b>
D-3	Proporción de la ayuda administrada mediante el uso de procedimientos nacionales	<b>D</b>

# Sección 1: Introducción

Esta introducción al informe PEFA de Costa Rica, tiene como objetivo facilitar la comprensión del contexto, describir el proceso de elaboración del informe de desempeño de la Gestión Financiera Pública (GFP) y determinar el alcance de la presente evaluación.

## *Objetivo del informe*

El presente informe se ha elaborado a petición del Ministerio de Hacienda (MH) de Costa Rica, seis meses después que las autoridades solicitaran apoyo a los cooperantes, para evaluar la GFP.

En los últimos años, la GFP de Costa Rica ha estado inmersa en un fuerte proceso de reformas y modernización que ha contribuido a mejorar la calidad de las políticas públicas. Con el fin de conocer de manera objetiva el estado de los sistemas, procesos e instituciones de la administración financiera del Gobierno Central, las autoridades del MH tomaron la decisión de aplicar el marco de referencia PEFA para la medición del desempeño de la GFP. En este contexto, el objetivo principal de este informe es apoyar los esfuerzos de reforma y modernización del gobierno, mediante la aplicación de una metodología integral de evaluación que permita establecer una línea de base para futuras comparaciones, al mismo tiempo que provee insumos para profundizar los avances realizados y planificar futuras reformas que permitan enfrentar los nuevos desafíos.

Este informe también es de especial importancia para los bancos y cooperantes que han asumido el compromiso de apoyar a Costa Rica con el uso y fortalecimiento de los sistemas nacionales, dado que puede ayudar a mejorar el conocimiento que tienen del estado de la GFP y profundizar el diálogo con el gobierno sobre sus programas/estrategias de país en curso y futuras<sup>2</sup>. Como la evaluación brinda un excelente instrumento para elaborar medidas destinadas a fortalecer el desempeño de la GFP, el informe será especialmente útil para alimentar el diálogo en esta área y facilitar el apoyo coordinado de los cooperantes a la estrategia nacional de reforma de las finanzas públicas.

---

<sup>2</sup> El BID identifica esta iniciativa como una prioridad por la oportunidad que la misma representa en su estrategia de país para el periodo 2010-2014.

### ***Proceso de preparación del informe PEFA***

El proceso se inició con la solicitud de las autoridades del MH, enviada el 16 de noviembre de 2009 al BID, solicitando apoyo de los bancos multilaterales y otros posibles cooperantes, en la realización de la evaluación PEFA.

La conducción de la evaluación siguió la modalidad de supervisión conjunta. La función de supervisión se atribuyó al Comité Ejecutivo de la Administración Financiera<sup>3</sup> del MH, que a tal efecto se abrió a representantes del BID y del BM<sup>4</sup>. Esta función abarcó la revisión y validación de los análisis y conclusiones del estudio y estuvo a cargo de la difusión del informe en sus versiones preliminar y final. La coordinación del estudio fue facilitada por: el Tesorero Nacional del gobierno, José Adrián Vargas, y Marta Isabel Abello, del BID, actuando en calidad de Jefe de Equipo.

El rol de los bancos (BID y BM), fue asegurar la dirección de la misión de evaluación, coordinar la disposición de información, asegurar la financiación y contratación del equipo de expertos, coordinar y financiar los talleres necesarios, acompañar y dar seguimiento a la misión de terreno y verificar la calidad del informe, conjuntamente con el Secretariado PEFA. El proceso integró a otros socios (AECID, UE, KFW, Japón, China y Méjico) que participaron en el taller y/o aportaron información sobre sus prácticas de cooperación en Costa Rica.

El rol de las autoridades del gobierno -principalmente el MH-, la Contraloría General de la República (CGR), la Asamblea Legislativa (AL) y otras entidades implicadas en proveer información para la evaluación PEFA, consistió en facilitar las entrevistas y el acceso a los sistemas e instituciones y verificar la calidad del informe. Estas entidades identificaron a los funcionarios y profesionales designados como interlocutores principales de los expertos y jugaron un papel decisivo para canalizar con fluidez la información necesaria y corroborar su precisión.

El equipo técnico estuvo compuesto por cinco expertos independientes: Giovanni Caprio (jefe de equipo), Esther Palacio, Bruno Giussani, Juan Carlos Aguilar y Ulises Guardiola.

En términos generales, el proceso de preparación del informe PEFA se vio favorecido por la estrecha colaboración de todos estos interlocutores y la alta prioridad, que en todo momento acordaron las autoridades costarricenses, a la

---

<sup>3</sup> Este comité reúne a los principales directores del MH y está presidido por el Vice-Ministro de Egresos.

<sup>4</sup> A este comité que incluye los bancos, se le llamó 'Comité de Supervisión'.

evaluación. Este proceso se desarrolló en varias etapas, que se describen a continuación.

El BID realizó una misión inicial, los días 18 y 19 de marzo de 2010, para acordar con el gobierno el alcance de la metodología y el proceso a seguir durante la evaluación.

La misión de terreno se desarrolló, del 6 al 19 de junio de 2010, en la ciudad de San José y se centró en obtener las informaciones y evidencias necesarias para tratar los indicadores que sustentan la evaluación. El trabajo se inició con una reunión preparatoria entre los representantes de los bancos y el equipo de expertos, seguida de una reunión de *briefing* en el MH presidida por el Tesorero Nacional. El 8 de junio se celebró un taller con carácter informativo y formativo en el que participaron autoridades y funcionarios de la administración pública y representantes de la cooperación internacional (50 participantes). La recolección de datos se inició mediante una reunión de alto nivel con la Comisión de Coordinación de la Administración Financiera (CCAF)<sup>5</sup>, los bancos y el equipo de expertos. Otras reuniones con directores y técnicos de la administración pública, miembros de organizaciones costarricenses y representantes de la cooperación internacional, ayudaron a completar las informaciones necesarias para la evaluación. Los resultados preliminares de la misión fueron presentados el 17 de junio, ante una reunión del Comité de Supervisión, presidida por el Ministro de Hacienda.

El informe preliminar PEFA fue entregado el 19 de julio a los representantes del gobierno costarricenses y de los bancos mencionados (BID y BM). Posteriormente, el equipo consultor integró los comentarios recibidos del gobierno y del BID en una versión preliminar final del informe (30 de agosto). Los comentarios del Secretariado PEFA y del Banco Mundial se integraron en septiembre y octubre 2010 respectivamente. Después se elaboró la versión final del informe (25 de octubre 2010).

### ***Metodología de preparación del informe***

El informe fue preparado utilizando estrictamente la metodología PEFA, que aplica un marco de referencia dado para la medición del desempeño<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> Esta comisión reúne a los principales directores del MH y está presidida por uno de ellos en orden rotativo. En esta ocasión se invitó también a personal técnico.

<sup>6</sup> Esta metodología fue elaborada por el programa PEFA (2001-2005) y finalizada en junio de 2005. En el sitio web del PEFA ([www.pefa.org](http://www.pefa.org)) se encuentra toda la información relativa a la aplicación de este marco y al enfoque consolidado de apoyo a las reformas de la GFP.

Inicialmente se consideraron los elementos centrales a evaluar para cada indicador y dimensión, se asignaron tareas en el equipo y se examinó la información preliminar disponible. Durante la misión de terreno, se completó la evidencia necesaria sobre los temas de evaluación mediante: (i) reuniones; (ii) consultas en aplicaciones informáticas de la administración; (iii) recopilación de estadísticas y datos relativos al ejercicio fiscal 2007 y posteriores y (iv) la aplicación de pruebas de consistencia, cruzando datos de diferentes fuentes mediante entrevistas de control (al final del trabajo de campo) para evaluar la solidez de la información obtenida.

El análisis y la evaluación de la información obtenida, se llevó a cabo mediante la aplicación de las tres herramientas que componen la metodología PEFA: (i) el marco de evaluación PEFA, (ii) las orientaciones sobre el alcance de la evaluación y las fuentes de información requeridas y (iii) las aclaraciones publicadas por el Secretariado PEFA. Se asignó un puntaje a cada dimensión (según una escala A, B, C o D). El puntaje de cada indicador se calculó combinando los puntajes de sus dimensiones, a través de los métodos de clasificación M1 ó M2 (obteniendo puntajes según una escala A, B+, B, C+, C, D+ y D). La evidencia que respalda las calificaciones de los 28+3 indicadores, se expone en la Sección 3 y permite sustentar la evaluación integrada del desempeño de la GFP, presentada en el resumen de este informe.

Cabe destacar que se ha trabajado esencialmente con datos de los ejercicios presupuestarios programados y ejecutados 2007, 2008 y 2009. También se han utilizado datos relativos al ejercicio presupuestario en curso (2010), sobre todo, en lo que se refiere a la planificación y preparación presupuestarias. Los datos incorporados en el análisis de esta evaluación, son los que estaban disponibles durante la misión de terreno (junio 2010).

### ***Alcance de la evaluación según lo previsto en el informe***

El sector público en Costa Rica tiene una configuración compleja. Sus elementos tienen definiciones varias y definiciones típicamente costarricenses. Los gastos totales del sector público se dividen en seis (6) categorías institucionales, que serán definidas con la terminología de la ley costarricense y comparadas con las definiciones generalmente utilizadas, en conformidad con las buenas prácticas en GFP:

- El Gobierno Central Presupuestario<sup>7</sup> (que se define Gobierno Central en Costa Rica). Comprende las instituciones que cumplen funciones de

---

<sup>7</sup> En este informe se utilizará la expresión Gobierno Central Presupuestario como lo ha pedido el Ministerio de Hacienda de Costa Rica que en la terminología PEFA es sinónimo de Gobierno

gobierno en el ámbito nacional y que no son desconcentradas ni descentralizadas. Está conformado por el Poder Ejecutivo<sup>8</sup>, el Poder Legislativo<sup>9</sup>, y sus órganos auxiliares, el Poder Judicial y el Tribunal Supremo de Elecciones. Incluye además algunos títulos presupuestarios que no corresponden a instituciones. En términos presupuestarios, sus ingresos y gastos provienen directamente del Presupuesto Nacional de la República. La Asamblea Legislativa aprueba el presupuesto del Gobierno Central Presupuestario, que representó alrededor de 40% de los gastos totales ejecutados del sector público en 2009 (es el único presupuesto institucional aprobado por la Asamblea) (cuadro sección 1.1). Los gastos del Gobierno Central Presupuestario representaron 47.52% de los gastos del Gobierno General<sup>10</sup>;

- Los Órganos Desconcentrados o las Adscritas<sup>11</sup>. Las Adscritas son entidades que forman parte de la estructura administrativa de los ministerios, pero tienen autonomía presupuestaria. Las dos categorías institucionales del Gobierno Central y de las Adscritas, representan la categoría institucional del Gobierno de la República. Según el principio de “Caja Única” adoptado, todos los ingresos percibidos por el Gobierno de la República, cualquiera que sea la fuente, deben formar parte de un fondo único a cargo de la TN. La sub-categoría Poder Ejecutivo (21 instituciones o grupos de gastos) y la categoría de las Adscritas constituyen la Administración Central según la ley costarricense<sup>12</sup>;
- Las Instituciones Descentralizadas no Empresariales<sup>13</sup>, que tienen completa autonomía administrativa y presupuestaria, son entidades relativamente importantes. Representaron el 33% de gasto público en 2009;

---

Central Presupuestador. Para el concepto de Gobierno Central Presupuestador o «*Budgetary Central Government*» (Véase: IMF, *Fiscal ROSC*, IMF Country Report No. 07/372, Nov 2007 page 6 e Box 1, y *Orientación sobre las pruebas y las fuentes de información para respaldar el puntaje de los indicadores*, Secretariado PEFA, 2007, segunda columna, Cobertura)

<sup>8</sup> La Presidencia, 18 ministerios, el Servicio de la Deuda Pública y los Regímenes de Pensiones

<sup>9</sup> La Asamblea Legislativa (AL), la Contraloría General de la República (CGR) y la Defensoría de los Habitantes

<sup>10</sup> (= 40.2%/84.6%)

<sup>11</sup> Algunos de los principales órganos desconcentrados son la Junta Administrativa del Registro Nacional, el Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI), el Servicio Fitosanitario del Estado, el Consejo Técnico de Aviación Civil, el Fondo Nacional de Becas.

<sup>12</sup> *Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos públicos*, No 8131, 16 Octubre 2001, Artículo 1, a)

<sup>13</sup> Algunas de las principales instituciones descentralizadas no empresariales son la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS), la Universidad de Costa Rica (UCR), el Instituto Costarricense de Turismo (ICT), el Instituto Nacional de Aprendizaje (INA) y el Instituto de Desarrollo Agrario (IDA)

- Los Gobiernos Locales o Municipales<sup>14</sup> son la cuarta categoría institucional de gastos. Las primeras cuatro categorías forman el Gobierno General, que con 244 entidades representaron alrededor de 85% de los gastos ejecutados del sector público en 2009;
- Las Empresas Públicas no Financieras y Financieras<sup>15</sup> son las otras dos (2) categorías de gastos del sector público, con 15% del gasto total del sector en 2009.

La evaluación PEFA abarca esencialmente los gastos del presupuesto aprobado por la AL o los gastos del Gobierno Central en Costa Rica (o Gobierno Central Presupuestario)<sup>16</sup>. Estos gastos, como se ha visto, son los gastos de la Presidencia, de los Ministerios (y otros grupos de gastos) de los Poderes legislativos, y judiciales del TSE, que son las principales entidades presupuestarias, es decir, los principales beneficiarios de las asignaciones del presupuesto aprobado por la AL. El Gobierno Central como es definido en el Manual de EFP de FMI (2001) engloba otras entidades y organismos que reciben fondos presupuestarios, en forma de transferencias o subvenciones (como los Órganos Desconcentrados o las Instituciones Descentralizadas no Empresariales) de las principales entidades presupuestarias, pero la presente definición de Gobierno Central Presupuestario no incluye dichas entidades<sup>17</sup>.

Los presupuestos de los Órganos Desconcentrados y de las Instituciones Descentralizadas no Empresariales así como los presupuestos de los Gobiernos Locales y de las Empresas Públicas (no financieras y financieras) que representan alrededor de 60% del gasto público y un máximo de 276 entidades, son básicamente aprobados por la Contraloría General de la República (CGR). En lo que concierne los Órganos Desconcentrados o Adscritas, la aprobación de la CRG se requiere únicamente para aquellos con presupuestos superiores a

---

<sup>14</sup> Está compuesto por los Gobiernos Municipales y un conjunto de otras entidades supra-territoriales, entre las que se encuentran las federaciones de municipalidades, la Unión Nacional de Gobiernos Locales y el instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM).

<sup>15</sup> La categoría de las empresas financiera incluye el Banco Central de Costa Rica (BCR)

<sup>16</sup> Sería importante aclarar que la aplicación de ciertas políticas públicas como la de salud está en la porción de gasto que no se encuentra en el presupuesto del Gobierno Central y que en todo caso se toma en cuenta en la medida que influye el desempeño de la GFP.

<sup>17</sup> La definición de Gobierno Central en el Manual de EFP del FMI (2001) es la siguiente: « *un grupo central de ministerios, secretarías o departamentos que forman una sola unidad institucional y, en muchos países, otras unidades que realizan sus actividades bajo la autoridad del gobierno central, pero tienen personalidad jurídica propia y autonomía suficiente como para constituir otras unidades institucionales del gobierno* » (ch 2, page 9). En el caso de Costa Rica, el Gobierno Central según la definición del FMI incluye a: 1) El Gobierno Central Presupuestario (con presupuesto aprobado por la AL); + 2) Las Adscritas; + 3) Las Instituciones Descentralizadas no-Empresariales. El presupuesto del Gobierno Central según la definición del FMI representó 81% del sector público en 2009.

3,123.7 millones de Colones<sup>18</sup>. Este aspecto del papel de la CGR, es uno de los atributos esenciales del sistema de GFP en Costa Rica<sup>19</sup>.

La introducción al informe PEFA de Costa Rica, tiene el objetivo de facilitar la comprensión del contexto, describir el proceso de elaboración del informe de desempeño de la Gestión Financiera Pública (GFP) y determinar el alcance de la presente evaluación.

**CUADRO 1.1: EL GASTO PÚBLICO POR CATEGORÍA INSTITUCIONAL**

CATEGORÍA INSTITUCIONAL	ENTIDADES	EN % DEL TOTAL
<b>1. GOBIERNO CENTRAL PRESUPUESTARIO (Presupuesto aprobado por la AL)</b>	<b>27</b>	<b>40.2%</b>
2. Órganos Desconcentrados (Adscritas)	69	7.8%
3. Instituciones Descentralizadas no Empresariales	59	33.0%
4. Gobiernos Locales (Municipales)	89	3.6%
<b>GOBIERNO GENERAL (=1+2+3+4+5)</b>	<b>244</b>	<b>84.6%</b>
5. Empresas Públicas no Financieras	16	10.5%
6. Instituciones Públicas Financieras	43	4.8%
<b>SECTOR PUBLICO FINANCIERO (= Gobierno General +5 +6)</b>	<b>303</b>	<b>100.0%</b>

Fuente: Cálculos del equipo, a partir de datos del Ministerio de Hacienda (STAP) y de la CGR, Febrero 2010

<sup>18</sup> Los presupuestos expresados en Unidades de Desarrollo que sean menores a 4.700.000 UD (3,123.7 millones de Colones) no deberán ser aprobados por la Contraloría bastando la aprobación interna conforme a la normativa de cada órgano, unidad ejecutora, fondo, programa y cuenta. (Despacho del Contralor General, Gaceta 177 de 16/9/2003, Art 4).

<sup>19</sup> Véase Sección 2.3 para más detalles.

## **Sección 2: Información de antecedentes sobre el país**

El objetivo de esta sección consiste en proporcionar información general sobre la República de Costa Rica, cuyo sistema de GFP se evalúa en el presente documento, posibilitando así una comprensión más amplia de las características fundamentales del sistema de GFP existente en el país y del contexto de las reformas en marcha.

### **SUBSECCIÓN 2.1: DESCRIPCIÓN DE LA SITUACIÓN ECONÓMICA DEL PAÍS**

#### ***Contexto del país***

Con poco más de cuatro millones de habitantes y un territorio de 51,100 Kms. cuadrados de extensión, la República de Costa Rica está situada en Centroamérica, en la unión entre América del Norte y América del Sur. El país está dividido políticamente en siete provincias, que a su vez se dividen en ochenta y un cantones y éstos en cuatrocientos sesenta y siete distritos.

El Gobierno de la República tiene un régimen constitucional compuesto por tres poderes: Legislativo, Ejecutivo y Judicial, bajo el principio de separación de poderes, con las consecuentes independencias funcionales y administrativas. El Gobierno de la República está conformado por el Poder Legislativo (Asamblea Legislativa, Contraloría General de la República y la Defensoría de los Habitantes de la República), el Poder Ejecutivo (conformado por 18 Ministerios), el Poder Judicial y un Tribunal Supremo de Elecciones.

La economía de Costa Rica ha experimentado un “boom económico” con un crecimiento promedio de 6,6 por ciento durante el periodo 2003-2007, trayendo consigo mejoras en las condiciones de vida y reduciendo la proporción de personas que viven en condiciones de pobreza en el país (alrededor de 20% durante la década de 2000, según diferentes estudios). Sin embargo, desde finales de 2008 y durante la mayor parte de 2009, se presentaron condiciones económicas internacionales adversas que, en razón de su economía relativamente pequeña e integrada al comercio internacional, y considerando que los Estados Unidos, uno de sus principales socios comerciales, se encontraba en un proceso de recesión económica, tuvieron efectos negativos en el comportamiento de los principales agregados económicos, repercutiendo en

la producción, la demanda (interna y externa), la balanza comercial, el sector fiscal y en menor medida en el sector financiero.

Al cierre del 2009, el Producto Interno Bruto, en términos reales presentó una contracción económica del -1.3%, esta caída en la actividad económica contrastó con uno de los niveles de inflación más bajos por décadas, de un 4%. Además de los elementos mencionados, a nivel global, las características de la crisis estuvieron marcadas por un descenso importante en los niveles de consumo interno (-7.1%) y externo (-6.0%), disminución de importaciones (-24.6%), de los bienes de exportación (-7.6%) y el deterioro de las finanzas públicas, debido a la caída en los ingresos gubernamentales, producto de la crisis mundial.

El balance financiero del gobierno cerró en 2009 con un déficit del 3,6% del PIB. Este resultado obedeció tanto, a la menor recaudación tributaria, producto de la contracción económica, como a la expansión del gasto gubernamental. Los ingresos del Gobierno Central Presupuestario reflejados en el Presupuesto Nacional representan el 25,7% del PIB para el año 2009 un. Los ingresos corrientes representaron para el año 2009, el 60,4% del total de los recursos recaudados<sup>20</sup> del Gobierno Central, Adicionalmente los Ingresos de Capital y los de Financiamiento para el año 2009 representaron respectivamente, un 0,1% y un 39,5% del total de recursos del Gobierno Central Presupuestario. La carga tributaria que en el año 2008 fue de 15,9 de PIB, se redujo a 14,1 en el año 2009. En este año, la variación de los ingresos tributarios fue de - 6,1% y los ingresos corrientes cayeron en un 5,1%. Los ingresos aduaneros que representaron para el año 2009 el 30,9% de los ingresos totales (sin considerar combustibles), experimentaron una caída importante del -24,7% lo cual se explica por la caída que tuvieron las importaciones de un -26,2%, dentro de las cuales se destacan algunos rubros como los materiales de construcción, vehículos, etc.

### ***Programa global de reforma del sector público***

La principal reforma para la mejora de la Gestión Financiera Pública en Costa Rica, ha sido la aprobación de la Ley 8131 en 2001, luego de más de cinco años de su presentación a la Asamblea Legislativa, a mediados de la década de los 90. El proyecto de ley fue finalmente aprobado como Ley de la República el 18 de septiembre de 2001 y la “*Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*” entró en vigencia tras su publicación en el Diario Oficial, el 16 de octubre de ese mismo año. Esto ha dado inicio a un importante

---

<sup>20</sup> Que están conformados por alrededor de 175 rentas diferentes, de las cuales un 77% de la recaudación se concentra en tres rentas principales (Ventas, Ingresos sobre las Utilidades y Combustibles).

proceso de cambio en la orientación y la dinámica de la gestión financiera pública en el país.

Los objetivos básicos de dicha ley han sido:

- Propiciar que la obtención y aplicación de los recursos públicos se realicen según los principios de economía, eficiencia y eficacia.
- 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.
- Definir el marco de responsabilidad de los participantes en los sistemas regulados por la ley.

La Ley 8131 ha dado pie al desarrollo de los diferentes subsistemas previstos en la Ley, que se han apoyado en normativa específica, instrumentos y sistemas de información, que deberían permitir un desarrollo adecuado gradual de mejores capacidades de gestión financiera pública en el país.

## SUBSECCIÓN 2.2: DESCRIPCIÓN DE LOS RESULTADOS PRESUPUESTARIOS

### *Desempeño fiscal*

Como se puede observar en el cuadro siguiente, 2007 y 2008 fueron años con una excelente gestión fiscal para el Gobierno de Costa Rica, en el sentido que hubo un superávit primario. En 2007 hubo también un superávit agregado y en 2008 el déficit agregado fue muy bajo. En 2009, Costa Rica sufrió las consecuencias de la crisis mundial, con los ingresos y gastos evolucionando en direcciones opuestas. El déficit fue significativo, representando 3.6% del PIB. Y fue financiado esencialmente con recursos internos.

**CUADRO 2.1: PRESUPUESTO DEL GOBIERNO CENTRAL**  
(Como porcentaje del PIB)

	2007	2008	2009 (Preliminar)
Ingresos totales	15.5	15.9	14.1
Total del Gasto	15.2	16,1	17.7
- Gasto no relacionado con intereses	11.9	13.5	15.4
- Gasto relacionado con intereses	3.3	2.6	2.3
Superávit/Déficit (-) agregado del Gobierno Central	0.3	-0.3	-3.6
Superávit/Déficit (-) primario del Gobierno Central	3.6	2.4	-1.3
Financiamiento			
- Externo	0.3	-1.2	-0.4
- Interno	-0.6	1.5	4.0

Fuentes: FMI, Reporte 10/162, junio 2010, tabla 4

A pesar de las dificultades económicas encontradas en 2009, cabe destacar que en el periodo considerado (2007-2009) los gastos relacionados con intereses disminuyeron de 3.3% del PIB en 2007 a 2.3% en 2009.

### Asignación de recursos

Costa Rica es una sociedad sin ejército y no hay gastos relacionados a defensa. Por otro lado, los gastos 'sociales' (educación, cultura, salud y protección social) representaron más del 40% de los gastos totales en 2009. Como porcentaje del total del gasto, esos gastos aumentaron entre 2007 (35.7%) y 2009 (42%).

#### **CUADRO 2.2: ASIGNACIONES PRESUPUESTARIAS REALES, PARA LAS FUNCIONES MÁS IMPORTANTES**

(Como porcentaje del total del gasto)

	2007	2008	2009 (Preliminar)
1. Educación y cultura	23.1%	23.9%	27.4%
2. Salud	1.8%	2.8%	2.8%
3. Protección social	11.8%	11.5%	11.8%
<i>Sub total (=1+2+3)</i>	<i>35.7%</i>	<i>38.2%</i>	<i>42.0%</i>
4. Agricultura	0.6%	0.7%	0.5%
5. Transporte	4.8%	5.6%	5.7%
6. Justicia	5.3%	4.7%	5.2%
7. Defensa	0%	0%	0%
8. Seguridad	2.7%	2.3%	3.1%
9. Servicios públicos generales	19.2%	16.2%	13.5%
10. Otros	30.7%	32.3%	30.0%
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Fuente: DGPN, MH

Se percibe un nivel muy bajo de los gastos relativos a la Agricultura y la tendencia decreciente en los gastos de los Servicios públicos generales.

**CUADRO 2.3: ASIGNACIÓN PRESUPUESTARIA REAL, POR CATEGORÍAS DE CLASIFICACIÓN ECONÓMICA**

(Como porcentaje del total del gasto)

	2007	2008	2009 (Preliminar)
Gasto corriente	91%	88.3%	89.6%
- Remuneraciones	36%	36%	38%
- Bienes y servicios	3%	4%	4%
- Pago de intereses	21%	14%	12%
- Transferencias	30%	35%	36%
Gastos de capital	9%	12%	10%
TOTAL	100%	100%	100%

Fuente: DGPN, MH

En el periodo considerado (2007-2009) las remuneraciones aumentaron, representando el 38% de los gastos corrientes en 2009. Se percibe la tendencia decreciente de los pagos de intereses, en porcentaje de los gastos corrientes durante el periodo.

## **SUBSECCIÓN 2.3: DESCRIPCIÓN DEL MARCO JURIDICO E INSTITUCIONAL DE GFP**

### ***Marco jurídico de GFP***

Los cuadros 2.4 y 2.5 presentan las principales leyes:

## **CUADRO 2.4: MARCO LEGAL EN GFP DE REFERENCIA (1)**

- **La Constitución Política de la República de Costa Rica (1949)**

### **Asamblea Legislativa**

- *Reglamento de la Asamblea Legislativa (Acuerdo Legislativo N° 399 de 29 de noviembre de 1961, actualizado el 25 de Mayo de 2010).*

### **Ministerio de Hacienda**

- *LAFRPP, Ley n° 8131 del 18 de septiembre de 2001.*
- *Ley de Presupuestos de 2009.*
- *Ley de Modificación al Presupuesto, Ley n° 8785 del 28 de octubre de 2009.*
- *Ley Reguladora del Mercado de Valores, Ley n° 7732 del 17 de diciembre de 1997.*
- *Ley de Contratos de Financiamiento Externo con Bancos Privados Extranjeros, Ley n° 7010 del 25 de octubre de 1985.*

### **Contraloría General de la República**

- *Ley orgánica de la Contraloría General de la República (No. 7428, del 7 de Septiembre de 1994).*
- *Ley General de Control Interno (No. 8292, del 31 de julio de 2002).*

### **Contrataciones y Adquisiciones**

- *Ley N° 7762 del 3 de mayo de 1994 General de Concesión de Obras Públicas con Servicios Públicos.*
- *Ley N° 8660 del 8 de agosto del 2008 de Fortalecimiento y Modernización de las Entidades Públicas del Sector Telecomunicaciones.*
- *Ley N° 8653 del 22 de julio del 2008, regula las compras públicas del Instituto Nacional de Seguros.*

### **Leyes del sistema educativo**

- *Ley Fundamental de Educación, Ley n° 2160 de 1957.*
- *Ley de creación del fondo para financiar las Juntas de Educación y Administrativas de las instituciones de enseñanza oficial del país, Ley n° 6746 de 1982.*
- *Leyes n° 7600, n° 7972 y n° 8283 de transferencia de recursos a las Juntas de Educación y Juntas Administrativas.*

**CUADRO 2.5: MARCO LEGAL EN GFP DE REFERENCIA (2)**

**Leyes del sistema de seguro social**

- *Ley Constitutiva de la CCSS, Ley nº 17 del noviembre de 1941.*
- *Ley de Universalización del Seguro Social, Ley nº 2738 de mayo de 1961.*
- *Ley de Mejoramiento de la Salud de los Costarricenses, Ley nº 7374 de diciembre de 1993.*

**Banco Central**

- *Ley Orgánica del BCCR, Ley nº 7558 del 3 de noviembre de 1995.*

**Sistema Tributario**

- *Constitución Política de la República de Costa Rica, de 1949.*
- *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de fecha 3 de mayo de 1971 y sus reformas.*
- *Ley 7557 General de Aduanas, de fecha 8 de noviembre de 1995, su reglamento y reformas.*
- *Ley 3022 de Creación de la Dirección General de Hacienda, de fecha 27 de agosto de 1962.*
- *Ley 7092 del Impuesto sobre la Renta, de 19 de Mayo de 1988, su reglamento y reformas.*
- *Ley 6826 del Impuesto General de Ventas, de 10 de noviembre de 1982, su reglamento y reformas.*
- *Ley 6820 de Consolidación de Impuestos Selectivos al Consumo, de 3 de noviembre de 1982, su reglamento y reformas*
- *Otras leyes y disposiciones impositivas.*

## **Marco Institucional de GFP**

### **El Ministerio de Hacienda**

El Ministerio de Hacienda es el órgano que cuida básicamente de establecer y ejecutar la política hacendaria. Está organizado de la siguiente forma: el Ministro, y vinculados directamente al ministro están: dos vice ministerios de Administración del Gasto y de Ingresos y Recursos Financieros. En el primer vice ministerio están incluidas la Dirección General de Presupuesto, la Dirección de Contabilidad Nacional y la Tesorería Nacional, la Dirección General de Crédito Público y la Dirección de Contratación. El vice ministerio de ingresos incluye esencialmente la Dirección General de Tributación y la Dirección General de Aduanas.

### **La entidad fiscalizadora superior y la GFP**

La CGR es un órgano constitucional fundamental del Estado, auxiliar de la Asamblea Legislativa en el control superior de la Hacienda Pública y rector del sistema de fiscalización. El mandato de la CGR revela una gran influencia en la GFP mediante tres roles bien definidos y reglamentados: Rol Normativo, Rol de Control previo y Rol de Control posterior, con jurisdicción sobre todos los Organismos y Entidades de la Hacienda Pública y Entes privados que perciben fondos públicos:

#### **Rol Normativo**

- Como Organismo Rector del Control Interno, emite normas y guías técnicas, obligatorias para todo el sector público y privado que ejecute fondos públicos.
- Como Organismo Rector del Control Externo, emite normativa y guías técnicas para: (i) su función de control posterior de la ejecución presupuestal y en general de las operaciones con fondos públicos y (ii) el funcionamiento de las auditorías internas en aquellos organismos y entidades en que sean obligatorias.
- Como Organismo Rector del Presupuesto, para el ámbito diferente al Gobierno Central (ver control previo), emite normativa y guías para la preparación y evaluación de tales presupuestos.

#### **Rol de Control previo**

- La Constitución le asigna potestad para examinar y aprobar o desaprobar los presupuestos de entidades, por fuera del ámbito del Gobierno Central. En este sentido, su Ley orgánica establece que corresponde a la CGR examinar y aprobar o desaprobar, los presupuestos de las Municipalidades, Instituciones autónomas, Administración descentralizada, Instituciones

semiautónomas y Empresas públicas. La CGR tiene potestad de aprobar el presupuesto que no es sometido a la AL, que no está dentro de la Ley de presupuesto y que representa aproximadamente el 70% del Presupuesto público.

- Certificar la efectividad de los ingresos para el presupuesto del Gobierno Central
- Visar o aprobar las órdenes de pago y refrendar las obligaciones del Estado. En el caso del visado de las órdenes de pago, aunque conserva esta potestad, actualmente la CGR la ha delegado a cada Organismo e Institución, mediante regulación específica. En relación a la refrendación de la contratación del Estado, ha delegado en las Entidades públicas, parte de la misma, pero conserva la intervención directa en las Licitaciones Públicas, de conformidad con topes reglamentados, basado en la materialidad de las contrataciones<sup>21</sup>.
- Otras responsabilidades como: objeciones en contrataciones, apelaciones en adjudicaciones de contratos, fijación de cauciones, autorización de nombramientos y remociones de auditores y subauditores internos y aprobación de reglamentos de auditorías internas.

### **Rol de Control posterior**

La CGR, realiza auditorías de diversa índole, destacándose las auditorías financieras, incluida la ejecución presupuestal, auditorías de gestión u operativas, investigaciones de presuntas irregularidades, auditorías de ingresos y evaluación de las auditorías internas. Asimismo, tiene competencia para declarar la nulidad absoluta de actos o contratos administrativos, tiene potestad de sancionar y recomendar sanciones sobre responsabilidades administrativas y civiles y sancionar mediante prohibición de ingreso o reingreso a la Hacienda Pública.

Se destaca la gestión de la CGR sobre la revisión de cuentas del erario público, incluyendo: la opinión de la CGR sobre los informes de cierre del ejercicio del movimiento económico del Gobierno y de los informes que respectivamente deben presentar los Ministerios de Hacienda y de Planificación Nacional y Política Económica sobre la gestión del presupuesto de la República y el cumplimiento de metas del Plan Nacional de Desarrollo. Analiza temas asociados a la gestión gubernamental descentralizada, en su rol auxiliar del Poder Legislativo. El ejercicio de estas potestades queda formalizado en su rendición de cuentas, representada en un documento denominado Memoria anual que se entrega a la AL y es de acceso público.

---

<sup>21</sup> En 2009 la CGR refrendó 1,284 actos por un monto de 1.495 millones de Colones.

### ***Atributos esenciales del sistema de GFP<sup>22</sup>***

El Sistema de GFP costarricense, se caracteriza por estar esencialmente centralizado a nivel del Gobierno Central Presupuestario, de manera que los recursos y gastos públicos administrados por los Gobiernos Municipales son mínimos. Sin embargo, un volumen importante de gastos transita por medio de Entidades adscritas a las Instituciones del Gobierno Central Presupuestario y de Instituciones autónomas de la Administración descentralizada<sup>23</sup>.

Las instituciones que forman parte de la Ley de Presupuestos son los tres poderes de la Nación y el Tribunal Supremo Electoral (TSE). Sin embargo, todos los presupuestos públicos deben inscribirse en el Plan Nacional de Desarrollo (PND)<sup>24</sup> y respetar los principios presupuestarios de: (i) universalidad e integridad, (ii) gestión financiera, (iii) equilibrio presupuestario, (iv) anualidad, (v) programación, (vi) especialidad cuantitativa y cualitativa y (vii) publicidad. Se preparan según las normas técnicas y los lineamientos de política presupuestaria, dictados por el órgano competente, sin que sea posible financiar gastos corrientes con ingresos de capital.

En relación al Gobierno Central, la ejecución presupuestaria se desarrolla de conformidad con los fundamentos que rigen la centralización normativa y la desconcentración operativa. Esta organización permite a las Instituciones y Entidades del sector público, asumir la responsabilidad directa de las operaciones financieras del proceso administrativo, sin que se pierda la supervisión y coordinación global de los procedimientos de presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad pública.

Los ingresos del Gobierno Central se canalizan a través de las administraciones del ingreso fiscal. Se consolidan en la Cuenta única del fondo general y se contabilizan en base efectivo. Los gastos se ejecutan en las fases de compromiso y pagado, contabilizándose el devengamiento únicamente cuando se dispone de la requerida información, para las operaciones del Poder Ejecutivo y del TSE. El sistema de pagos está centralizado en la Tesorería Nacional (TN), de manera que las Instituciones y Entidades preparan sus propuestas y ésta da la orden de pago. Las operaciones se efectúan mediante el

---

<sup>22</sup> La información necesaria para elaborar esta sección está extraída de la Constitución Política de Costa Rica, la LAFRPP y su Reglamento, la Ley Orgánica de la CGR, las Memorias Anuales de la CGR de los últimos ejercicios y las diversas comunicaciones recogidas durante la misión de terreno.

<sup>23</sup> Para mayor detalle, ver apartado relativo al 'Alcance de la evaluación PEFA', en la Sección 1 del presente informe. Cabe precisar que la llamada 'Administración Financiera' no incluye a las municipalidades (artículo 1 de la LAFRPP).

<sup>24</sup> La sujeción a la que obliga el artículo 4 de la Ley 8131, excluye a los Poderes de la República y otros entes públicos, los cuales no están afectados a ese principio en virtud de sus independencias constitucionales. Conforme criterio C-125-2003 de la Procuraduría General de la República, de 6 de mayo de 2003.

Sistema Interbancario de Negociación y Pagos Electrónicos (SINPE) administrado por el BCCR, a través de las entidades del sistema financiero. Cabe destacar que: (i) se ha generalizado el depósito electrónico a cuenta bancaria, en todos los conceptos de pago (eliminándose el uso de cheques desde 1998) y (ii) los fondos se trasladan a los bancos por pagos efectivamente realizados (los no realizados se reversan para minimizar pagos ordenados y no pagados).

El sistema de contabilidad de los Entes e Instituciones del sector público está basado en los mismos principios contables, para permitir la integración de la información presupuestaria, financiera y patrimonial, pero sin aplicar un plan contable uniforme ni normas contables estándares. Anualmente se producen y someten a auditoría externa, Estados Financieros Consolidados a distintos niveles: (i) Administración Central (Poder Ejecutivo y Adscritas), (ii) Gobierno de la República (Administración Central, resto de poderes y TSE) y (iii) Sector Público.

Desde 2003, se utiliza el Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera (SIGAF) para registrar y consolidar los movimientos presupuestarios, contables y patrimoniales de la administración financiera. Sin embargo, este sistema sólo registra de forma directa, un pequeño porcentaje de las operaciones (alrededor del 30%), requiriéndose de tareas adicionales, en su mayoría en forma manual, para obtener, suministrar, verificar y registrar la información financiera y presupuestaria tratada mediante otras aplicaciones (operaciones de recaudación, nómina, crédito público, pagos, bienes patrimoniales, etc.). Dada la multiplicidad de estos sistemas y su escasa integración y automatización con el SIGAF, los procesos de agregación y consolidación contables son complejos, vulnerables y muy laboriosos.

La gestión financiera pública está sometida a sistemas de control interno y externo. Cabe destacar el importante papel que juega la Contraloría General de la República (CGR), en el control superior de la Hacienda Pública, en su calidad de órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa (AL) y en la rectoría del sistema de fiscalización. La CGR aprueba los presupuestos públicos de la mayoría de las Entidades Descentralizadas y Autónomas (incluidas las municipalidades), certifica las previsiones de ingresos del Gobierno Central Presupuestario, asesora a la AL a la hora de aprobar el proyecto de Ley de Presupuestos y fiscaliza la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República y de las Municipalidades e Instituciones autónomas.

La AL asume funciones de escrutinio legislativo. En los últimos años ha aprobado la Ley de Presupuestos, aplicable al Gobierno Central Presupuestario pero, contrariamente a las potestades que le otorga la ley, no ha aprobado los Estados Financieros Consolidados de la Administración financiera (presentados según los niveles de consolidación mencionados anteriormente).

## Sección 3: Evaluación de los sistemas, procesos e instituciones de GFP

### 3.1 Credibilidad del Presupuesto

Para evaluar si el presupuesto es suficientemente realista y se implementa según lo previsto, esta sección se centra en cuatro indicadores: (i) desviaciones del gasto agregado, (ii) desviaciones de la composición del gasto, (iii) desviaciones de los ingresos totales y (iv) saldo de los atrasos en pagos de gasto.

#### **ID- 1 Resultados del gasto agregado en comparación con el presupuesto original aprobado**

Para evaluar los indicadores ID-1 e ID-2, el equipo consultor ha trabajado con datos sobre gastos primarios proporcionados por la Dirección General de Presupuesto Nacional y la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria del Ministerio de Hacienda. La información de los gastos ejecutados al cierre, se extrae de la información reportada al sistema SIGAF, estableciendo para cada centro Gestor, la columna del Presupuesto Final de cierre de año, y la columna del Gasto Ejecutado, que en este caso corresponde al devengado. Esos datos son presentados en los cuadros A1-1, A1-2 y A1-3 del anexo 1.

#### *(i) Diferencia entre el gasto primario real y el gasto primario originalmente Presupuestario*

En los últimos tres años, el gasto primario ejecutado, sin incluir financiación externa, se ha desviado del presupuesto inicial del Gobierno Central Presupuestario, en más de 5% (véase el cuadro 3.1). En general, si durante los tres años se ha gastado menos de lo Presupuestario, estos resultados muestran una buena programación presupuestaria del gasto para el período 2007-2009. En 2007, si nos basamos en esos resultados, la programación ha sido mejor que en los dos años siguientes, porque la ejecución ha reflejado el presupuesto original. Sin embargo, se nota una situación distinta en los dos años siguientes, donde los gastos primarios ejecutados, se diferencian más de los gastos del presupuesto aprobado. A pesar de esa diferenciación, la desviación global del gasto primario en 2008 y 2009 ha sido inferior a 10%, lo que corresponde a un buen desempeño de la ejecución presupuestaria.

**CUADRO 3.1: DESVIACIONES DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DEL GASTO GLOBAL Y DE SU COMPOSICIÓN**

(En porcentaje del gasto Presupuestario originalmente)

Año	Desviación global del gasto primario, neto de financiamiento externo (a)	Varianza en la composición del gasto primario, neto de financiación externa (b)	Grado en que la varianza en la composición supera la desviación global del gasto (b)-(a)
2007	5.7%	6.2%	0.6%
2008	7.1%	7.1%	0.0%
2009	7.1%	8.3%	1.2%

Fuente: Anexo I

Algunos de los factores que han generado discrepancias, entre los montos presupuestales administrativos del presupuesto aprobado por la AL y lo ejecutado, son presentados para cada año durante el período 2007-2009<sup>25</sup>:

**a) 2007**

- *Ministerio de Hacienda.* La mayor asignación de recursos se concentró en los programas presupuestarios de: “Administración de Ingresos” y “Administración Tecnológica” con un 67,5% y 12,1% respectivamente. Con respecto a la ejecución presupuestaria de esos recursos, se alcanzó un total de 75,7% en “Administración de Ingresos” y un 55,4% de ejecución en “Administración Tecnológica”, para el ejercicio económico;
- *Ministerio del trabajo y de la Seguridad Social.* Fueron programadas 35 metas de gestión, siendo alcanzadas 26, lo que equivale a 74,3%, es decir 25,7% no fueron alcanzadas.

**b) 2008**

- Los que presentan los porcentajes de ejecución más bajos para 2008 son: *Ministerio de Obras Públicas y Transportes, Ministerio de Comercio*

<sup>25</sup> Informes consolidados gestión presupuestaria 2007, 2008 y 2009, Dirección General de Presupuesto nacional, Ministerio de Hacienda, San José.

*Exterior y Tribunal Supremo de Elecciones.* Algunas de las razones son la cantidad de requisitos que se solicitan, en cumplimiento de la Ley de Contratación Administrativa, y la lenta ejecución conjunta de los proyectos con las municipalidades.

- Para el *Ministerio de Comercio Exterior*, en el 2008 la disminución del porcentaje de ejecución con respecto al 2007, se debe a la disminución del monto ejecutado en la sub-partida de Servicios Jurídicos, que no es un gasto programable.
- En relación con el *Tribunal Supremo de Elecciones*, se presentó un ahorro en el pago del tiempo extraordinario, en uno de los subprogramas, como consecuencia de la no ejecución del pago de disponibilidad laboral (no entró a regir la reglamentación respectiva).

### c) 2009

- Los ministerios de menor ejecución son: el *Ministerio de Agricultura y Ganadería* y el *Ministerio de Ambiente, Energía y Telecomunicaciones*, debido a la carencia de vehículos para desarrollar las labores propias de la gestión, la adquisición de productos de calidad genérica con un costo menor a lo Presupuestario, el ajuste en el presupuesto aprobado como consecuencia de la crisis económica internacional y problemas para ocupar plazas vacantes.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-1 Resultados del Gasto agregado en comparación con el presupuesto original aprobado</b>	<b>B</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Diferencia entre el gasto primario real y el gasto primario originalmente Presupuestario (es decir, excluidos los cargos del servicio de la deuda, pero también el gasto en proyectos que cuentan con financiamiento externo)	B	En no más de uno, de los últimos tres años, el gasto real se ha desviado en un monto equivalente a más del 10%, con respecto al gasto Presupuestario

### **ID-2 Desviaciones del Gasto Presupuestario en comparación con el presupuesto original aprobado**

Para la medición de este indicador, se han evaluado empíricamente los resultados en materia de gastos, con respecto al presupuesto del Gobierno Central Presupuestario, a nivel de la clasificación administrativa.

*(i) Grado en que la varianza en la composición del gasto primario ha superado la desviación global del gasto primario (tal como se define en ID-1) en los tres últimos años.*

La varianza en la composición del gasto primario, superó la desviación global del gasto primario en no más de 5 puntos porcentuales en cualquier de los tres últimos años (cuadro 3.1).

La Ley autoriza traspasos de partidas entre sub-programas dentro de un mismo programa, sin modificar el monto total del programa. La Ley subraya que, en ningún caso podrán financiarse gastos corrientes con ingresos de capital, ni podrá incrementarse el gasto corriente como producto de rebajar los gastos de capital. Esos elementos contribuyeron a explicar el desempeño de ID-2.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-2 Desviaciones del Gasto Presupuestario en comparación con el presupuesto original aprobado</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Grado en que la varianza en la composición de gasto primario, haya superado la desviación global del gasto primario (tal como se define en ID-1) en los tres últimos años	A	La varianza en la composición del gasto, superó la desviación global del gasto primario en no más de cinco puntos porcentuales, en cualquiera de los tres últimos años.

**ID-3 Desviaciones de los Ingresos totales en comparación con el presupuesto original aprobado**

Para evaluar el indicador ID-3, el equipo consultor trabajó comparando las estimaciones de ingresos, incorporados en los presupuestos del Gobierno Central (presupuestos aprobados por la AL) con los ejecutados. Los datos de los presupuestos ejecutados han sido proporcionados por la Unidad de Ingresos Fiscales y Programación plurianual de la Dirección General de Presupuesto Nacional (Ministerio de Hacienda). Esos datos son presentados en el cuadro A1-4 del anexo 1.

*(i) Recaudación real de Ingresos internos en comparación con las estimaciones de los mismos, que figuran en el presupuesto original aprobado.*

La comparación de los ingresos fiscales Presupuestarios (tributarios y no tributarios, pero excluyendo donaciones y otros ingresos de préstamos), con los realmente recaudados, indica una previsión prudente de éstos, en el sentido que, en el período considerado (2007-2010) los ingresos reales han sido muy superiores a los ingresos Presupuestarios durante dos años (2007 y

2008). El desempeño puede atribuirse esencialmente a los impuestos a los ingresos y utilidades, a los impuestos sobre importaciones y a los impuestos sobre las ventas. En 2009 la economía costarricense se vio afectada por los efectos de la crisis internacional. Las proyecciones de recaudación tributaria, que inicialmente se habían proyectado para ese año, se revelaron poco realistas. La disminución en la recaudación fue en gran parte debida a los impuestos sobre importaciones. Durante los primeros nueve meses de 2009 fue 30% más baja que en el mismo periodo del 2008. Los impuestos sobre las ventas en 2009 fueron 27% más bajos que en 2008<sup>26</sup>.

**CUADRO 3.2: EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE LA RECAUDACIÓN FISCAL (Y NO FISCAL)**  
(En porcentaje de la recaudación)

	2007	2008	2009
Ejecución de los ingresos internos	112.6%	102.8%	80.1%

Fuentes: Véase detalles en Anexo 1, Cuadro A1-4

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-3 Desviaciones de los Ingresos totales en comparación con el presupuesto original aprobado</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Recaudación real de ingresos internos, en comparación con las estimaciones de los mismos que figuran en el presupuesto original aprobado	A	La recaudación real de ingresos internos no llegó al 97% de las estimaciones internas presupuestarias, en no más de uno de los tres últimos años

<sup>26</sup> FMI, Report no 10/2, enero 2010, página 5.

#### **ID-4 Saldo y seguimiento de los atrasos en pagos de gastos**

La cobertura de este indicador, es el Gobierno Central Presupuestario. La Contabilidad Nacional, la Tesorería Nacional de la República, la Secretaría Técnica de Autoridad Presupuestaria, la Dirección General de Presupuesto Nacional (Ministerio de Hacienda) y la Contraloría General de la República han proporcionado la información y los datos para la evaluación de ID-4.

El período de referencia para el análisis del presente indicador es, 2009 para la primera dimensión y 2008 y 2009 para la segunda dimensión.

La definición de cuándo se produce un atraso, está claramente definida en la Ley. Según la cual, los pagos del Gobierno Central para cancelar obligaciones antes proveedores nacionales e internacionales, por concepto de bienes y servicios recibidos de manera satisfactoria, deben ser efectuados dentro de los 45 días de calendarios, a partir de la fecha de recibo a satisfacción del bien o del servicio que se trate<sup>27</sup>.

##### *(i) Saldo de los atrasos en pagos de gastos.*

Los devengados acumulados al 31 de diciembre de 2009 (devengados de años anteriores a 2009 y del año 2009) representaron 1.055% de los gastos totales del año 2009<sup>28</sup>. Según la definición jurídica aplicada para el pago usual de Gobierno se consideran atrasos de pagos los devengados no pagados a final del año que no hubieran sido cancelados durante los primeros 45 días de 2010. Con gran probabilidad han sido inferiores (inferiores a 1.055% de los gastos totales) porque al 28 de febrero de 2010 una parte de los devengados por un monto de 4,721.3 millones de Colones fueron pagados;

##### *(ii) Disponibilidad de datos para el seguimiento del saldo de los atrasos en pagos de gastos.*

Dentro del SIGAF no existe un reporte auxiliar predefinido para identificar los atrasos de pagos y la información sobre los atrasos no se puede obtener inmediatamente, sino que requirió la solicitud de un informe especial. Por eso la Contabilidad Nacional y a solicitud la Tesorería Nacional de la República se generó reportes del sistema para los años 2008 y 2009 que proporcionan información valiosa sobre los atrasos de pagos:

---

<sup>27</sup> Resolución del Ministerio de Hacienda número 770-2006 del 28 de abril del 2006, Gaceta no. 131 de 31 de mayo del 2006.

<sup>28</sup> Los devengados acumulados fueron de 40,788.8 millones de Colones y los gastos de 2009 fueron de 3,865,110.6 millones de Colones.

a) La Contabilidad Nacional estableció que para los dos años cubiertos (2008 y 2009) los devengados acumulados al 31 de diciembre de cada año y de años anteriores representaron 0.504% y 1.055%<sup>29</sup> de los gastos totales respectivamente. Eso indica que los atrasos (que representan solo una parte de los devengados) a final de 2008 y 2009 han sido muy bajos y con gran probabilidad inferiores a los porcentajes mencionados puesto que parte es cancelada en los primeros meses del año siguiente.

b) La Tesorería pudo evidenciar en el SIGAF por su lado (mediante reporte especial generado a su solicitud) las fechas de contabilización y de compensación (pago) para las facturas contabilizadas en 2008 y 2009. Esos datos incluyeron un perfil de antigüedad. Al 31 de diciembre de cada año se identificaron 215 y 201 facturas mayores a 45 días y los montos de ellas (que son equivalentes a los montos de atrasos de pagos por definición) representaron 0.018% y 0.0435% de los gastos totales en 2008 y 2009 respectivamente<sup>30</sup>.

En conclusión los datos disponibles sobre los atrasos de pagos y su evolución en 2008 y 2009 permiten establecer que esos atrasos son muy bajos y que en ningún caso constituyen un problema sistémico para las finanzas públicas costarricenses.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-4 Saldo y Seguimiento de los atrasos en pagos de gastos</b>	<b>C+</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Saldo de los atrasos en pagos de gastos	A	El saldo de los atrasos es bajo y representa apenas 1.055% de los gastos totales (2009).
(ii) Disponibilidad de datos para el seguimiento del saldo de los atrasos en pagos de gastos	C	La Contabilidad Nacional y la Tesorería generaron (cálculos <i>ad hoc</i> ) datos sobre los atrasos a través de cálculos que abarcaron 2008 y 2009.

<sup>29</sup> Los devengados acumulados fueron de 16,698.4 millones de Colones y los gastos de 2008 fueron de 3, 312, 273 millones de Colones. Para 2009 véase nota antes de la nota precedente.

<sup>30</sup> Los montos de las facturas mayores de 45 días en 2008 y 2009 fueron de 594.8 millones de Colones y de 1,681.5 millones de Colones respectivamente. Los montos de los gastos totales para 2008 y 2009 son mencionados en las notas precedentes.

## 3.2 Transparencia y Universalidad

### ID-5 Clasificación del Presupuesto

El presente indicador evalúa el sistema de clasificación presupuestario utilizado para la formulación, ejecución, evaluación e información del presupuesto del Gobierno Central, para la gestión fiscal 2009, último ejercicio presupuestario finalizado al momento de la evaluación. La cobertura de este indicador es el Gobierno Central Presupuestario.

El Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos<sup>31</sup> es la referencia legal más importante para el indicador ID-5.

*i) El sistema de clasificación utilizado para la formulación, ejecución, e información del presupuesto del Gobierno Central.*

El Presupuesto de Ingresos se elabora considerando su naturaleza económica, distinguiendo los ingresos corrientes e ingresos de capitales. En la práctica los ingresos corrientes se dividen en ingresos fiscales y no fiscales.

El Presupuesto de Egresos se elabora considerando las siguientes clasificaciones:

- **Institucional:** consiste en la agrupación de las 27 Instituciones (grupos de gastos) que conforman el Gobierno Central Presupuestario;
- **Económica:** consiste en la identificación y agrupación de los egresos del Gobierno Central Presupuestario en categorías como: Gastos Corrientes y Gastos de Capital y sub- categorías como: remuneraciones, intereses, transferencias, etc. La clasificación por subpartidas puede ser considerada como una clasificación económica mucho más detallada. La clasificación económica es conforme con las normas EFP/CFAP<sup>32</sup>;
- **Funcional y sub-funcional:** consiste en la agrupación de los gastos del Gobierno Central Presupuestario, según las finalidades o propósitos a que éstos se destinan. Hay 10 funciones y 65 sub-funciones conformes con la CFAP/COFOG;

<sup>31</sup> Decreto Ejecutivo No. 32988 de 31 de enero de 2006.

<sup>32</sup> Para el fin de este informe, el Manual del FMI sobre las Estadísticas de las Finanzas Públicas (MEFP) de 1986 y 2001 es la norma internacional para los sistemas de clasificación. El Manual incorpora la Clasificación de las Funciones de las Administraciones Públicas (CFAP/COFOG) de las clasificaciones gubernamentales del OCDE y de las UN.

- **Objeto del gasto:** consiste en un conjunto de cuentas de gasto, ordenadas y agrupadas de acuerdo con la naturaleza del bien o servicio que se está adquiriendo o la operación financiera que se está efectuando;
- **Fuente de financiamiento:** consiste en identificar los gastos del Gobierno Central Presupuestario con su fuente de financiamiento.

Además de las clasificaciones mencionadas, el presupuesto para cada institución del Gobierno Central Presupuestario, incluye información sobre su misión, prioridades de gastos e indicadores de desempeño.

En conclusión, la formulación y ejecución del presupuesto se basa en la clasificación institucional, económica, funcional/sub-funcional, objeto del gasto (administrativa) y por fuentes de financiamiento.

### **CUADRO 3.3 CLASIFICACIÓN PRESUPUESTARIA**

<b>CLASIFICACIÓN</b>	<b>FORMULACIÓN</b>	<b>APROBACIÓN</b>	<b>EJECUCIÓN</b>
Institucional	√	√	√
Económica (MEFP)	√	√	√
Funcional/sub-funcional (MEFP/COFOG)	√	√	√
Objeto del gasto (MEFP)	√	√	√
Fuentes de financiamiento	√	√	√

Fuente: Ley de Presupuesto 2009.

<b>Indicador</b>	<b>Calificación</b>	<b>Explicación</b>
<b>ID-5 Clasificación del Presupuesto</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) El sistema de clasificación utilizado para la formulación, ejecución e información del presupuesto del Gobierno Central.	A	La formulación y ejecución del presupuesto en Costa Rica se basa en las clasificaciones institucional (administrativa), económica, funcional/sub-funcional, objeto del gasto y fuentes de financiamiento.

## **ID-6 Suficiencia de la información incluida en la documentación presupuestaria**

La documentación que acompaña al proyecto de presupuesto anual, que se presenta a la Asamblea Legislativa para consideración y aprobación, debe brindar un cuadro completo de las previsiones fiscales del Gobierno Central Presupuestario, la distribución del presupuesto, tomando en cuenta los resultados de ejercicios presupuestales anteriores. Este indicador evalúa la medida en que, la documentación incluida en el proyecto de presupuesto para el año fiscal 2010, último presupuesto presentado a la Asamblea Legislativa al momento de la evaluación, es suficiente para cumplir con este objetivo.

*La Ley de Administración Financiera de la República* (Ley 1831, del 16 de octubre de 2001) establece en su Artículo 36, el contenido de la información que debe acompañar al proyecto de ley de presupuesto a remitirse anualmente a la Asamblea Legislativa, para su consideración y aprobación. La Dirección General de Presupuesto Nacional elabora el proyecto de ley de presupuesto, según el Artículo 8, sobre el contenido de los presupuestos (debe incluir al menos el presupuesto de ingresos, presupuesto de egresos, la programación de actividades y metas esperadas del período, los requerimientos de recursos humanos y las normas que regulen el ejercicio presupuestario). En el proyecto de presupuesto deberá incluirse, una evaluación cuantitativa y cualitativa del impacto eventual en el mediano plazo, de las políticas de ingresos, gastos y financiamiento, a partir de las cuales se elaboró dicho presupuesto, así como el impacto en las variables macroeconómicas, en especial en las finanzas públicas.

Asimismo, el Artículo 38 de la Ley 1831 establece que el Poder Ejecutivo, por medio del Ministro de Hacienda, presente el proyecto de ley de presupuesto a conocimiento de la Asamblea Legislativa, a más tardar el 1ro. de septiembre anterior al año en que regirá dicha ley, una certificación de ingresos por parte de la Contraloría General de la República y la certificación del Banco Central de Costa Rica, en relación a la capacidad de endeudamiento del sector público y los posibles efectos sobre la economía nacional. Este mismo artículo establece que, el proyecto de ley contendrá: un informe con los principales objetivos que se propone alcanzar; la información detallada sobre los compromisos plurianuales; el análisis, en un contexto de corto y mediano plazo de cinco años como mínimo, de los aspectos macroeconómicos y financieros considerados en la preparación; la explicación de las metodologías utilizadas en las estimaciones que se involucren; los criterios para definir prioridades y la información adicional que se considere oportuna.

El Artículo 34 del Reglamento<sup>33</sup> de la Ley 1831 presenta un listado exhaustivo de la documentación a presentar en el proyecto de ley de presupuesto,<sup>34</sup> a someter a la Asamblea Legislativa. Sin embargo, según las disposiciones de su Reglamento, ésta podrá solicitar al Ministerio de Hacienda la inclusión de información adicional en el proyecto de ley, a más tardar el 31 de mayo. Dicha solicitud deberá ser atendida obligatoriamente.

El Proyecto de Ley de Presupuesto del Gobierno Central Presupuestario para el Año Fiscal 2010 remitido a la Asamblea Legislativa, cumple formalmente con este requisito legal. La suficiencia de la documentación que acompaña al proyecto de ley de presupuesto objeto de este ejercicio, se evalúa respecto al cumplimiento de los requisitos de información establecidos en el cuadro siguiente:

---

<sup>33</sup> Decreto Ejecutivo No. 32988 de 31 de enero del 2006.

<sup>34</sup> La documentación requerida incluye:

- a) El resumen de las políticas fiscales y presupuestarias establecidas y de los objetivos que se propone alcanzar el Gobierno de la República, así como su vinculación con 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.
- b) La liquidación del presupuesto del año fiscal anterior.
- c) El estado detallado de la Hacienda Pública, al 30 de junio anterior a la fecha de presentación del proyecto de ley.
- d) Estadísticas comparativas al 30 de junio de ese año, de los ingresos efectivos de los últimos tres años.
- e) El rendimiento probable de las rentas de la Ley de Presupuesto del año base y sus reformas.
- f) El detalle de los ingresos probables del Tesoro Público para el año fiscal del respectivo proyecto de ley.
- g) El resumen comparativo de las principales rentas de la Administración Central.
- h) Un 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.
- i) Un informe que detalle los cambios, supresiones, aumentos o disminuciones que se propongan en las partidas de egresos con respecto a las del año anterior.
- j) La certificación del Banco Central de Costa Rica sobre la capacidad de endeudamiento del sector público e informe detallando los posibles efectos sobre la economía nacional.

**CUADRO 3.4: INFORMACIÓN DE CONTENIDO DE LA DOCUMENTACIÓN PRESUPUESTARIA**

Requisito Documental	Cumple	Documento
Supuestos macroeconómicos, que incluyen por lo menos estimaciones de crecimiento agregado, inflación y tipo de cambio.	<b>SI</b>	Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010. Exposición de motivos.
Superávit (déficit) fiscal.	<b>SI</b>	Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010. Exposición de motivos.
Financiamiento déficit (destino superávit)	<b>SI</b>	Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010. Exposición de motivos.
Saldo de la deuda pública.	<b>SI</b>	Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010. Exposición de motivos.
Activos Financieros.	<b>NO</b>	--
Resultados del ejercicio del presupuesto anterior (2008).	<b>SI</b>	En el anexo 1 de la Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010, se hace una comparación de los ingresos previstos en relación a los dos años precedentes(2008 y 2009).
Resultados de ejercicio del presupuesto corriente (2009).	<b>SI</b>	En el anexo 1 de la Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010, se hace una comparación de los ingresos previstos en relación a los dos años precedentes (2008 y 2009) y la comparación de los egresos previstos en 2010 con relación a los observados en 2009.
Datos presupuestarios resumidos correspondientes ingresos gastos conforme a los principales rubros de la clasificación utilizada.	<b>SI</b>	Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010. Exposición de motivos.
Explicación de las consecuencias presupuestales de las nuevas iniciativas de políticas.	<b>SI</b>	Presentación de Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2010. Exposición de motivos.

*i) Proporción de la información anterior contenida en la documentación presupuestal, publicada más recientemente por el Gobierno Central.*

Los documentos que acompañan la remisión del proyecto de Ley de Presupuesto a la Asamblea Legislativa para el año fiscal 2010, cumplen con 8 de los 9 criterios exigidos por la metodología para el cumplimiento del indicador de suficiencia documentaria.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-6 Suficiencia de la información incluida en la documentación presupuestal</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Proporción de la información referida ut-supra, contenida en la documentación presupuestal publicada más recientemente por el Gobierno Central.	A	La documentación del presupuesto reciente, cubre ocho de los nueve parámetros de referencia de la información.

**ID-7 – Magnitud de las operaciones gubernamentales no incluidas en informes presupuestarios**

El presente indicador evalúa la magnitud de las operaciones financieras que no se incluyen en el presupuesto 2009 (último ejercicio presupuestario finalizado al momento de la evaluación) o se reportan en alguno de los siguientes informes fiscales del mismo período, a saber: i) los informes regulares de ejecución presupuestaria, ii) el informe de liquidación presupuestaria y iii) los estados financieros consolidados.

En concordancia con la metodología, la evaluación alcanza a las operaciones financieras del Gobierno Central Presupuestario, incluidos los organismos públicos autónomos, de acuerdo a las categorías institucionales definidas en la sección 1:

**CUADRO 3.5: GASTOS EJECUTADOS DEL GOBIERNO CENTRAL PRESUPUESTARIO Y LOS ORGANISMOS PUBLICOS AUTONOMOS EN 2009**  
(En millones de Colones y en porcentaje del total)

CATEGORIA INSTITUCIONAL	ENTIDADES	MONTOS	EN % DEL TOTAL
1. Gobierno Central Presupuestario	27	2,138,039.6	49,6%
2. Órganos Desconcentrados (Adscritas)	69	416,119.8	9,7%
3. Instituciones Descentralizadas no Empresariales	59	1,754,882.6	40,7%
<b>TOTAL 1+2+3</b>	<b>155</b>	<b>4,309,042,0</b>	<b>100.0%</b>

Fuente: Cálculos del equipo, a partir de datos del Ministerio de Hacienda (STAP) y de la CGR, Febrero 2010

El marco legal para el tratamiento de este indicador, está dado por la Constitución Política de la República y la Ley 8131 *de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*, aprobada el 16 de octubre de 2001, su reglamento y reformas. Esta normativa establece que el presupuesto de las Instituciones públicas debe contener de manera explícita todos los ingresos y gastos originados en la actividad financiera, con su importe íntegro<sup>35</sup>. Asimismo, las disposiciones transitorias de la Ley 8131 ordenan la eliminación de los gastos extra-presupuestales, a partir del ejercicio presupuestario 2002<sup>36</sup>. Esta ley también obliga a todas las Instituciones del sector público, a presentar información al Ministerio de Hacienda, para la consolidación de la ejecución presupuestal y los estados financieros<sup>37</sup>.

*i) Nivel de gasto extra presupuestal (distinto de los proyectos financiados por recursos externos) que no se declaran en los informes fiscales.*

Por disposición constitucional, el Presupuesto Nacional de Costa Rica sólo contiene los ingresos y los gastos programados de las instituciones del Gobierno Central Presupuestario. Los presupuestos de los Órganos Desconcentrados o Adscritos y de las Instituciones Descentralizadas no Empresariales<sup>38</sup> son aprobados directa e individualmente por la Contraloría General de la República (CGR)<sup>39</sup>.

<sup>35</sup> Artículo 5, Ley 8131 de la *Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*.

<sup>36</sup> Artículo transitorio IV, Ley 8131 de la *Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*.

<sup>37</sup> Artículo 57, Ley 8131 de la *Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*.

<sup>38</sup> Incluye a los fideicomisos aprobados por ley.

<sup>39</sup> Artículo 184, *Constitución Política de la República de Costa Rica* y Artículo 32, Ley 7428 *Orgánica de la Contraloría General de la República*.

En este sentido y como se desprende del cuadro anterior, el Presupuesto del Gobierno Central Presupuestario del ejercicio 2009 representa sólo el 49,6% del gasto público evaluado o – lo que es lo mismo – el 50,4% de los gastos evaluados no están aprobados por la Asamblea Legislativa, aspecto que difiere de las mejores prácticas internacionales. Los ingresos y gastos del Gobierno Central Presupuestario están debidamente registrados y reportados en informes regulares de ejecución presupuestaria y el informe anual de liquidación presupuestaria, que prepara la Dirección General de Presupuesto, además de los estados financieros que presenta la Dirección General de Contabilidad.

Por otra parte, los ingresos y gastos presupuestarios de los Órganos Desconcentrados o Adscritos y de las Instituciones Descentralizadas no Empresariales, están debidamente registrados y reportados por la CGR en su informe anual de Aprobación Presupuestaria<sup>40</sup>. Adicionalmente, en cumplimiento del mandato establecido en la Ley 8131 las instituciones que quedan fuera del Presupuesto Nacional remiten de forma regular al Ministerio de Hacienda, informes sobre su ejecución presupuestal y sus estados financieros<sup>41</sup>; los mismos que son incluidos de forma anual en la “Consolidación de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Sector Público” y los “Estados Financieros Consolidados del Sector Público”, respectivamente.

Se debe destacar también, que la propia CGR en cumplimiento de la Ley 7428 *Orgánica de la Contraloría General de la República*, de fecha 4 de noviembre de 1994, evalúa y fiscaliza la ejecución presupuestal de las instituciones públicas bajo su ámbito de competencia y prepara para conocimiento de la Asamblea Legislativa, informes periódicos de la gestión presupuestal del conjunto del sector público<sup>42</sup>.

Finalmente, interesa señalar que la Contabilidad Nacional reporta gastos contingentes, incurridos por diferencias de tipo de cambio, gastos por depreciaciones, baja de activos, incremento de pasivos e incobrables, como gastos extra presupuestales. Estos gastos contingentes, no inscritos en el presupuesto, pero debidamente reportados en la contabilidad, alcanzan al 6,3% del total de gastos del sector público en 2009.

---

<sup>40</sup> “Aprobación Presupuestaria en los Sectores Descentralizado y Municipal del periodo 2009”, Contraloría General de la República, febrero de 2009.

<sup>41</sup> Artículo 57 y 94, Ley 8131 de *Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*. Los informes son remitidos a la CGR, institución que pone a disposición del Ministerio de Hacienda la información consolidada.

<sup>42</sup> Artículo 32, Ley 7428 *Orgánica de la Contraloría General de la República*. Los informes elaborados por la CGR son “Evolución Fiscal y Presupuestaria del Sector Público: Primer Semestre de 2009” y la “Memoria Anual de 2009”.

*ii) Información sobre ingresos y gastos referentes a proyectos financiados con recursos externos que se incluyen en informes fiscales.*

Los ingresos y gastos de los proyectos financiados con recursos externos (créditos y donaciones), inscritos en el presupuesto del Gobierno Central Presupuestario, están debidamente registrados y reportados también en los informes fiscales regulares. El cuadro siguiente muestra el registro de los gastos ejecutados mediante créditos externos y donaciones durante la gestión fiscal 2009, los mismos que no alcanzan al 0,8% del gasto público total.

**CUADRO 3.6: FINANCIAMIENTO EXTERNO EJECUTADO DEL GOBIERNO CENTRAL EN 2009**

Fuente	Acreedor	Presupuesto Ejecutado (Millones de CCR)
<b>Créditos Externos</b>		
Bilateral	KfW (Alemania)	5.928,1
Multilateral	BCIE	7.752,4
	BID	10.777,1
	BIRF	14.115,1
<b>Donaciones</b>		
Bilateral	China	4.082,5
<b>TOTAL FINANCIAMIENTO EXTERNO</b>		<b>42.655,2</b>

Fuente: Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-7 Magnitud de las operaciones gubernamentales no incluidas en informes presupuestales</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
i) Nivel de gasto extra presupuestal (distinto de los proyectos financiados por recursos externos) que no se declaran, es decir, que no figuran en los informes fiscales.	A	Todos los ingresos y gastos no incluidos en el presupuesto están reportados en informes fiscales del Ministerio de Hacienda o de la CGR.
ii) Información sobre ingresos y gastos referentes a proyectos financiados con recursos externos que se incluyen en informes fiscales.	A	Los recursos externos que financian proyectos en las instituciones del Gobierno Central son marginales, no alcanzan al 1% del total del gasto público.

## **ID8 – Transparencia de las relaciones fiscales intergubernamentales**

El presente indicador evalúa en qué medida las relaciones fiscales entre el Gobierno Central Presupuestario y los 89 Gobiernos Municipales existentes en Costa Rica, son transparentes y se ejecutan de forma previsible y con oportunidad. La evaluación se realiza en base a los documentos del presupuesto del año fiscal 2009, último ejercicio presupuestario finalizado al momento de la evaluación.

La *Constitución Política de la República de Costa Rica* establece que la administración de los intereses y servicios locales en el territorio estarán a cargo de Gobiernos Municipales autónomos conformados, cada uno, por un cuerpo deliberante, denominado Concejo Municipal e integrado por Regidores, y un funcionario ejecutivo municipal, denominado Alcalde<sup>43</sup>. Las autoridades municipales se eligen por voto popular. La jurisdicción territorial de los Gobiernos Municipales es el Cantón de provincia<sup>44</sup>.

La Constitución establece también, que los Gobiernos Municipales recibirán una asignación global de recursos, equivalente al menos, al 10% de los ingresos ordinarios inscritos en el Presupuesto Nacional, para el año correspondiente<sup>45</sup>, transferencia que se trasladará de forma gradual y una vez que la Asamblea Legislativa apruebe las leyes sobre traspaso de funciones a las municipalidades.

La organización de los Gobiernos Municipales, las atribuciones y competencias de sus órganos de dirección y control, además de los otros recursos públicos puestos a su disposición, están definidos en la *Ley 7794 Código Municipal* de fecha 26 de abril de 1998. 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 ejecutivo municipal y acordados por el Concejo Municipal. La aprobación de los presupuestos municipales y la fiscalización de la ejecución y liquidación de los mismos le corresponden - por mandato constitucional - a la Contraloría General de la

---

<sup>43</sup> Artículo 169, *Constitución Política de la República*.

<sup>44</sup> Los cantones son 81, pero por efectos de la *Ley 8173 General de Concejos Municipales de Distrito*, de fecha 7 de diciembre de 2001, existen ocho Concejos Municipales cuya jurisdicción es el distrito, una unidad territorial inferior al Cantón.

<sup>45</sup> Artículo 170, *Constitución Política de la República*.

República (CGR)<sup>46</sup>. Los Gobiernos Municipales están obligados a enviar información, tanto a la CGR como al Ministerio de Hacienda, en forma regular, para la consolidación de los informes fiscales correspondientes<sup>47</sup>.

*i) Sistemas transparentes, basados en normas de asignación horizontal entre gobiernos subnacionales de las transferencias incondicionales y condicionales del Gobierno Central (asignaciones presupuestadas y reales).*

Las transferencias del presupuesto ordinario, establecidas en la Constitución de la República para los Gobiernos Municipales de Costa Rica, no se habían hecho efectivas al momento de la evaluación. Sin embargo, el Gobierno Central Presupuestario realizó transferencias de recursos a las municipalidades durante el año 2009 a través de las siguientes disposiciones legales vigentes:

- a) **Ley 8114 de Simplificación y Eficiencia Tributarias**, de fecha 4 de julio de 2001, que establece, que del producto anual de los ingresos provenientes de la recaudación del Impuesto único a los combustibles, el 29% se destinará al Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI), exclusivamente para la conservación, mantenimiento rutinario y rehabilitación de la red vial nacional. Del total de estos recursos, 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 (IDS), para que los cantones de menor desarrollo relativo reciban proporcionalmente más recursos.
- b) **Ley 7755 de Control de las Partidas Específicas con cargo al Presupuesto Nacional**, de fecha 23 de febrero de 1998, que define que del total de los recursos asignados por el Gobierno Central Presupuestario a partidas específicas – entendidas como el conjunto de recursos públicos asignados en los presupuestos nacionales para atender las necesidades públicas locales, comunales o regionales, expresadas en proyectos de inversión o programas de interés social – se asignan proporcionalmente a cada Gobierno Municipal de la siguiente manera: 25% por número de habitantes, 25% por extensión geográfica y 50% por la inversa del índice de pobreza cantonal.
- c) **Ley 7313 del Banano**, de fecha 27 de enero de 1993, que obliga al Estado a destinar de la recaudación del Impuesto a la caja de banano exportada, un monto de US\$ 0,08 (ocho centavos de dólar de los Estados Unidos de Norte América) por caja exportada, a los cantones

---

<sup>46</sup> Artículo 184, *Constitución Política de la República de Costa Rica* y Artículo 32, *Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República*

<sup>47</sup> Artículo 57, *Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*.

(municipalidades) productores de esa fruta, en función estrictamente proporcional a su producción.

- d) **Ley 8316 Reguladora de los Derechos de Salida del Territorio Nacional**, de fecha 26 de septiembre de 2002, que requiere que el Ministerio de Hacienda destine a la municipalidad del cantón Central de Alajuela – por los diez años siguientes a la aprobación de la ley – el equivalente de US\$ 1 (un dólar de los Estados Unidos de Norte América) por cada persona que haya cancelado el Impuesto de salida al exterior y haya egresado del país por el Aeropuerto Internacional Juan Santamaría. El destino de los recursos será el proyecto de construcción del acueducto y alcantarillado del cantón.
- e) **Ley 7794 Código Municipal**, de 26 de abril de 1998, que define la transferencia de recursos al Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM) para su distribución entre los Gobiernos Municipales, de acuerdo a los proyectos priorizados y aprobados mediante al Decreto 35255-H de fecha 27 de abril de 2009.

La importancia relativa de estas transferencias del Gobierno Central Presupuestario, a los Gobiernos Municipales, se aprecia en el cuadro siguiente:

**CUADRO 3.7: TRANSFERENCIAS DEL GOBIERNO CENTRAL PRESUPUESTARIO A LOS GOBIERNOS MUNICIPALES, 2009**

Normativa aplicada	Programada (en millones de CCR)	Ejecutada (en millones de CCR)	Participación (%) en total ejecutada
Ley 8114	20.615,0	20.615,0	53,5%
Ley 7755	3.904,6	3.904,6	10,1%
Ley 7313	2.672,4	2.645,0	6,9%
Ley 8316	415,1	415,1	1,1%
Ley 7794	11.408,2	10.958,0	28,4%
<b>TOTAL</b>	<b>39.015,3</b>	<b>38.537,7</b>	<b>100.0%</b>

Fuente: Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP)

La tabla precedente muestra que del total de los recursos asignados y transferidos a los Gobiernos Municipales durante la gestión fiscal 2009 el 28,4% corresponde a transferencias que se realizan con respaldo de la Ley

7794. En opinión de la CGR, estas transferencias se realizan en función de un conjunto de proyectos presentados por los Gobiernos Municipales para obras y servicios públicos, que no responden sin embargo a criterios definidos e identificados de equidad ente las municipalidades, como el número de habitantes, la extensión geográfica o el índice de pobreza<sup>48</sup>.

El restante 71,6% de las transferencias se realiza bajo reglas (de distribución horizontal) claras y conocidas, establecidas en la normativa legal listada precedentemente.

*ii) Puntual suministro de información confiable a los Gobiernos subnacionales sobre las asignaciones que les hará el Gobierno Central para el próximo ejercicio.*

El calendario presupuestario establece que el proyecto de Ley de Presupuesto Nacional – que incluye los estimados de las transferencias del Gobierno Central Presupuestario a los Gobiernos Municipales de forma individual – se presenta a la Asamblea Legislativa el 1 de septiembre del año corriente, mientras que los Gobiernos Municipales tienen hasta el 30 de septiembre del mismo año, para remitir sus presupuestos para aprobación de la CGR. Estos presupuestos son aprobados hasta el 30 de noviembre del año fiscal en curso. En consecuencia, se dispone de un tiempo razonable para incluir en los presupuestos municipales los recursos de transferencia.

En el caso de la Ley 8114, el Ministerio de Hacienda establece la asignación de recursos entre las municipalidades sobre la base de la información recogida del Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT), a través del CONAVI, en función de los criterios definidos legalmente. Es responsabilidad de las Juntas Viales Cantonales<sup>49</sup> presentar al CONAVI los planes de conservación, mantenimiento rutinario, mantenimiento periódico, mejoramiento y rehabilitación de caminos vecinales o urbanos de la jurisdicción municipal, además de consensuar los proyectos que se ejecutarán durante la gestión presupuestaria siguiente. Los recursos disponibles para cada Gobierno Municipal son incorporados al presupuesto municipal en función de los proyectos aprobados por CONAVI.

Los recursos de transferencia asignados por la Ley 7755 son determinados por el Ministerio de Hacienda y distribuidos entre los Gobiernos Municipales, de acuerdo a los criterios legales dispuestos en esta norma. Los recursos asignados, que se conocen con anticipación a la elaboración del presupuesto

---

<sup>48</sup> Informe Técnico: Proyecto de la Ley de Presupuesto de la República 2009, página 76, Contraloría General de la República, septiembre de 2008.

<sup>49</sup> Las Juntas Viales Cantorales están creadas por el Decreto Supremo 30263, Reglamento sobre el manejo, normalización y responsabilidades para la inversión pública en la red vial cantonal, de fecha 5 de marzo de 2002, que están conformadas por funcionarios del Consejo Municipal, funcionarios regionales del MOPT y representantes de la sociedad civil de la localidad.

de la municipalidad, son afectados a proyectos sociales y de infraestructura, que son priorizados por la población de la jurisdicción, los que son publicados posteriormente (incluido el monto asignado a cada proyecto) en la propuesta de la Ley de Presupuesto Nacional.

Las transferencias establecidas en la Ley 7794 son asignadas por el Ministerio de Hacienda, a proyectos identificados y priorizados por los Gobiernos Municipales, pero sin que exista una distribución (asignación horizontal) de los recursos entre las municipalidades que responda a reglas previamente conocidas. Estos recursos, con los montos definidos para cada proyecto aprobado, son incluidos posteriormente en el Presupuesto del Gobierno Central Presupuestario y los presupuestos municipales mediante un procedimiento extraordinario.

Los recursos relacionados con las leyes 7313 y 8316 son asignados por el Ministerio de Hacienda a las municipalidades beneficiarias en función de las reglas definidas por la norma. Las estimaciones de recaudación, se publican en la propuesta de Ley de Presupuesto y se dan a conocer a los Gobiernos Municipales con suficiente antelación, para que puedan incorporarlas en sus respectivos presupuestos antes de su presentación a la CGR.

*iii) Medida en que se recogen y dan a conocer los datos fiscales consolidados (ingresos y gastos) referentes al Gobierno General, por categorías sectoriales.*

Los Gobiernos Municipales son autónomos, aunque están legalmente sujetos a controles por parte de la Contraloría General de República, para la aprobación (control *ex ante*) y fiscalización de la ejecución y liquidación de sus presupuestos (control *ex post*). Adicionalmente, por efecto de la *Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos* (LAFRPP), del 16 de octubre de 2001, los Gobiernos Municipales deben enviar la información requerida por el Ministerio de Hacienda, a efectos de consolidar la misma en informes sobre el desempeño del sector público, particularmente el informe de los Estados Financieros Consolidados del Sector Público. La periodicidad de la remisión de información es trimestral.

El informe de “Consolidación de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Sector Público” incluye información agregada de los Gobiernos Municipales, remitida por la Contraloría General de la República en las categorías institucional, funcional y sectorial. Sin embargo, los “Estados Financieros Consolidados del Sector Público” incluyen los resultados de la ejecución presupuestaria de los municipios, aunque la cobertura institucional alcanza sólo a 65% por número de instituciones y 82% por volumen de gasto. Adicionalmente, la calidad de estos datos es insuficiente para asegurar su confiabilidad.

La “Consolidación de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Sector Público”, los “Estados Financieros Consolidados del Sector Público” y la “Memoria

Anual de la Contraloría General de la República” se publican antes de los seis meses de la finalización del ejercicio evaluado.

### **Reformas**

Con el objeto de viabilizar las disposiciones establecidas en el artículo 170 de la *Constitución Política de la República de Costa Rica*, sobre la transferencia de al menos el 10% de los ingresos ordinarios inscritos en el presupuesto nacional, a los Gobiernos Municipales, la Asamblea Legislativa aprobó el 4 de mayo de 2010, la Ley 8801 *General de Transferencia de Competencias del Poder Ejecutivo a las Municipalidades*. Esta ley también genera un marco institucional y legal inicial para apoyar el proceso de descentralización territorial del Estado costarricense.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-8 Transparencia de las relaciones fiscales intergubernamentales</b>	<b>B+</b>	<b>Método de Calificación M2</b>
i) Sistemas transparentes, basados en normas de asignación horizontal, entre Gobiernos subnacionales, de transferencias incondicionales y condicionales del Gobierno Central (asignaciones presupuestadas y reales).	B	El 71,6% de los recursos de transferencia del Gobierno Central Presupuestario a los Gobiernos Municipales, se asigna de acuerdo reglas de distribución horizontal basadas en normas claras y conocidas.
ii) Puntual suministro de información confiable a Gobiernos subnacionales sobre las asignaciones que recibirán del Gobierno Central para el próximo ejercicio.	A	Los Gobiernos Municipales reciben información sobre los recursos de transferencia asignados a cada uno de ellos oportunamente, aspecto que permite incluir los mismos de forma adecuada en sus presupuestos.
iii) Medida en que se recogen y dan a conocer datos fiscales consolidados (ingresos y gastos) referentes al Gobierno General, por categorías sectoriales.	B	La Contraloría General de la República recoge información <i>ex ante</i> y <i>ex post</i> sobre los presupuestos de los Gobiernos Municipales. Los informes consolidados de ingresos y gastos, que elabora el MH, recogen información financiera sobre los municipios, de la misma forma que los Estados Financieros Consolidados del Sector Público, pero sólo del 82% del total por volumen de gasto. Estos informes se publican después de seis meses de concluido el ejercicio presupuestario evaluado.

## **ID9 – Supervisión del riesgo fiscal agregado provocado por otras entidades del sector público**

El presente indicador evalúa en qué medida las Instituciones competentes del Gobierno Central Presupuestario, realizan la supervisión del riesgo fiscal agregado, que generan las operaciones financieras de las instituciones públicas con autonomía de gestión. En el caso de Costa Rica, estas son: i) las Instituciones Descentralizadas no Empresariales, incluidas la Universidad de Costa Rica (UCR) y la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS), ii) las Empresas Públicas, financieras y no financieras, y iii) los Gobiernos Municipales. El análisis se realiza sobre la gestión fiscal 2009, último ejercicio presupuestario finalizado al momento de la evaluación.

El marco legal general para la supervisión del riesgo fiscal está dado por:

- a) *la Constitución Política de la República de Costa Rica,*
- b) *la Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos,* de fecha 16 de octubre de 2001,
- c) *la Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República,* de fecha 4 de noviembre de 1994.

Estas disposiciones legales establecen, en su conjunto, las atribuciones institucionales, los plazos de suministro y recolección de información y los informes consolidados requeridos para hacer un seguimiento oportuno a la posición fiscal de las instituciones con independencia administrativa en el sector público.

Las entidades encargadas de elaborar los informes fiscales relevantes, en concordancia con la normativa precedente, son:

- a) la Autoridad Presupuestaria, a través de su Secretaria Técnica (STAP),
- b) el Ministerio de Hacienda (MH), a través de la Dirección de Presupuesto Nacional y la Dirección de Contabilidad Nacional,
- c) la Contraloría General de la República.

En efecto, la Contraloría General de la República (CGR) tiene por mandato constitucional, la atribución de examinar y aprobar los presupuestos de las instituciones públicas autónomas, fiscalizar su ejecución y liquidación, además de informar sobre la utilización de los recursos puestos a su disposición. En resguardo de la ley, la CGR consolida la información institucional que recoge y publica de forma regular en informes sobre la situación fiscal agregada, y el desempeño presupuestal de diferentes grupos institucionales.

Adicionalmente a los informes de la CGR, se debe destacar que la Autoridad Presupuestaria, utiliza esta información para consolidar los informes de ejecución y liquidación presupuestaria, para el sector público. De igual forma, la Dirección de Contabilidad Nacional recibe información regular del conjunto de

Instituciones públicas, por lo menos de forma trimestral, para elaborar los Estados Financieros Consolidados del Sector Público. El documento anual es presentado a la CGR para su evaluación y dictamen.

*i) Medida en que el Gobierno Central realiza el seguimiento de los principales Organismos públicos autónomos y de las Empresas públicas.*

Los Organismos públicos autónomos están clasificados en Costa Rica como Instituciones Descentralizadas no Empresariales<sup>50</sup>, las mismas que reciben transferencias del presupuesto del Gobierno Central Presupuestario, pero cuentan con capacidad de gestión administrativa y financiera propia. En el año 2009, las Instituciones descentralizadas no empresariales – donde se destacan la CCSS y las universidades públicas – representaron en conjunto, un 33,0% del total del gasto público.

Las Empresas Públicas, divididas entre financieras y no financieras, son entidades creadas por ley específica para la provisión de bienes y servicios. Las empresas financieras incluyen: las entidades bancarias, las empresas de seguro, bolsa y pensiones y las instituciones de supervisión, entre ellas el Banco Central de Costa Rica. Las Empresas Públicas no financieras incluyen: la Refinadora Costarricense de Petróleo (RECOPE), el Instituto Costarricense de Electricidad (ICE) y el Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados (AyA). Las Empresas Públicas en su conjunto representan el 15,3% del gasto público total (2009).

Las Instituciones descentralizadas no empresariales y las Empresas públicas presentan a la CGR, el proyecto de presupuesto para el ejercicio fiscal siguiente para su aprobación. En el informe de “*Aprobación Presupuestaria en los Sectores Descentralizados y Municipales del periodo 2009*”, la CGR establece los números y montos de los presupuestos institucionales aprobados y no aprobados y destaca su situación fiscal, la previsibilidad de los ingresos propuestos y los riesgos existentes para sus operaciones, incluidos sus niveles de endeudamiento.

El informe de “*Evolución Fiscal y Presupuestaria del Sector Público*” del primer semestre de 2009 – elaborado por la CGR a partir de la información sobre ejecución presupuestaria, que recibe de forma trimestral del conjunto de instituciones públicas – hace un seguimiento agregado de la evolución de la situación fiscal del sector público, concentrando su atención en el desempeño específico de las 20 entidades, que congregan alrededor del 80% del gasto público total. Entre estas entidades figuran las Instituciones Descentralizadas no Empresariales y Empresas Públicas más prominentes y representativas. Este análisis se repite para el segundo semestre y se presenta en la “*Memoria Anual de la CGR*”.

---

<sup>50</sup> Los Órganos Desconcentrados o Adscritos tiene también autonomía presupuestaria, en la medida que sus presupuestos cuando son superiores a 3,123.7 millones de CCR son aprobados por la CGR, pero dependen en su gestión de las instituciones del Poder Ejecutivo.

La Autoridad Presupuestaria – a través de la STAP – elabora y analiza un informe mensual de seguimiento al desempeño fiscal de un conjunto de Instituciones públicas, que denomina el Sector público no financiero reducido y que incluye al Gobierno de la República (Gobierno Central Presupuestario, más los Órganos desconcentrados), a las Instituciones descentralizadas no empresariales y las Empresas públicas de mayor participación en el gasto público total. Este informe de seguimiento fiscal se hace público anualmente.

Finalmente, la Dirección de Presupuesto Nacional elabora anualmente el Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo que recoge y evalúa toda esta información para asegurar la sostenibilidad fiscal y financiera.

*ii) Medida en que el Gobierno Central realiza el seguimiento a la posición fiscal de los Gobiernos municipales.*

El Sector municipal, como se denomina al conjunto de organizaciones públicas que operan en el territorio de Costa Rica, está compuesto por los Gobiernos Municipales y un conjunto de otras Entidades supra-territoriales, entre las que se encuentran las Federaciones de municipalidades y la Unión nacional de gobiernos locales. El Sector municipal representa el 3,6% del total del gasto público del año 2009.

Al igual que las Instituciones Descentralizadas no Empresariales y las Empresas Públicas, los Gobiernos Municipales tienen la obligación constitucional de presentar, para aprobación de la CGR, los proyectos de presupuesto de ingresos y gastos para la gestión fiscal siguiente. En el informe de “*Aprobación Presupuestaria en los Sectores Descentralizado y Municipal del periodo 2009*”, la CGR documenta el número de presupuestos municipales aprobados, aprobados parcialmente o no aprobados, además de comentar sobre la situación fiscal de los mismos.

Los Informes de evaluación fiscal y presupuestaria que publica la CGR de forma semestral, incluye al Sector municipal. Sin embargo y de forma bi-anual, la CGR publica un estudio sistemático sobre la gestión municipal en el informe “*Análisis y Opinión sobre la Gestión de los Gobiernos Locales*”, cuya versión más reciente es la relacionada con el año fiscal 2008. En este documento se destacan los resultados presupuestarios y de gestión, obtenidos por las municipalidades, incluyendo un análisis la situación del endeudamiento municipal.

Los Estados Financieros Consolidados del Sector público de 2009, incorporan la información del Sector municipal sobre la base de los reportes periódicos que recibe de los Gobiernos Municipales. El análisis que realiza la Contabilidad Nacional sobre el Balance General Consolidado, muestra que la incidencia de las municipalidades sobre la actividad financiera del Sector público es marginal.

### Reformas

La Contraloría está desarrollando el Sistema de Medición Integral Municipal (SIMIM), que contendrá una serie de indicadores que permitirán evaluar la gestión municipal a partir del año 2010 en diversas áreas, entre ellas, lo relativo a planificación, participación ciudadana y rendición de cuentas.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-9 Supervisión del riesgo fiscal agregado provocado por otras Entidades del sector público</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
i) Medida en que el Gobierno Central realiza el seguimiento de los principales Organismos públicos autónomos y de las Empresas públicas.	A	Todas las principales Instituciones Descentralizadas no Empresariales y las Empresas Públicas presentan sus presupuestos para aprobación de la CGR y también información regular, por lo menos trimestralmente, sobre su ejecución presupuestaria y estados contables. El Gobierno Central Presupuestario, a través de la CGR y el MH, consolida esta información y hace un seguimiento cercano y regular de la posición fiscal de estas Instituciones.
ii) Medida en que el Gobierno Central realiza el seguimiento a la posición fiscal de los Gobiernos municipales.	A	Los Gobiernos Municipales deben presentar, para aprobación de la CGR, sus presupuestos anuales de ingresos y gastos. Adicionalmente, remiten a la CGR información, por lo menos trimestral, sobre su ejecución presupuestaria, que se consolida en informes semestrales. Los Estados Financieros Consolidados del sector público también incluyen información contable de los Gobiernos Municipales. La gestión municipal se reporta también a través de informes bi-anales.

## ID- 10 Acceso del Público a Información Fiscal clave.

La evaluación de la transparencia de la información fiscal clave se realiza, por un lado, sobre la base de la disponibilidad y facilidad de acceso a la documentación pertinente por parte de la población o, por lo menos, los grupos de interés y, por el otro, en función de la calidad, integralidad y oportunidad de ésta. Esta evaluación se concentra sobre las instituciones públicas que componen el Gobierno Central Presupuestario y la información generada durante la gestión fiscal 2009, último ejercicio presupuestal finalizado.

El cuadro siguiente resume el cumplimiento de los requisitos de información asociados a la evaluación del presente indicador, que deben estar oportunamente disponibles al público:

### **CUADRO 3.8: INDICADORES DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA**

Documentación sobre el presupuesto anual: El público puede obtener un conjunto completo de documentos a través de medios apropiados cuando el proyecto de presupuesto se presenta al Poder legislativo.	<b>SI.</b> El proyecto de presupuesto anual es accesible en la página web del Ministerio de Hacienda una vez que este se presenta a la Asamblea Legislativa. <a href="https://www.hacienda.go.cr/Msib21/Espanol/Direccion+General+de+Presupuesto+Nacional/ProyPto2010.htm">https://www.hacienda.go.cr/Msib21/Espanol/Direccion+General+de+Presupuesto+Nacional/ProyPto2010.htm</a>
Informes de ejecución presupuestaria en el curso del ejercicio: Los informes se ponen sistemáticamente a disposición del público a través de medios apropiados, dentro del mes siguiente en que estén completos.	<b>NO.</b> El Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIIP) de la Contraloría General de la República presenta información de ejecución presupuestaria del ejercicio en curso, reportada por el Ministerio de Hacienda, generalmente uno a dos meses después del mes transcurrido. Actualmente sólo la información para mayo está disponible.
Estados financieros de cierre de ejercicio: Están a disposición del público por medios apropiados dentro de los seis meses siguientes a la finalización de la auditoría.	<b>NO.</b> Los estados financieros de cierre de ejercicio están disponibles al público a través de la página web de la CGR dentro de los seis meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal. <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a>
Informes de auditoría externa: Todos los informes sobre las operaciones consolidadas del Gobierno Central se ponen a disposición del público por medios apropiados dentro de los seis meses siguientes a la finalización de la auditoría.	<b>SI.</b> Los informes de auditoría externa emitidos por la CGR están disponibles en la página web de la CGR dentro de los seis meses siguientes a la finalización de los mismos. <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a>
Adjudicaciones de contratos: La adjudicación de todos los contratos cuyo valor supere el equivalente de aproximadamente US\$100.000 se publica, por lo menos trimestralmente, a través de medios apropiados.	<b>SI.</b> El Sistema Integrado de Actividad Contractual (SIAC) de la CGR publica en su página web reportes de los contratos realizados de forma trimestral <a href="http://cgrw01.cgr.go.cr/apex/f?p=307:2:7883954527894950::NO:RP,2">http://cgrw01.cgr.go.cr/apex/f?p=307:2:7883954527894950::NO:RP,2</a>
Recursos puestos a disposición de las Unidades de servicios primarios: Por lo menos una vez por año se hace pública la información a través de medios apropiados, o se proporciona a quien la solicite, en relación con Unidades de servicios primarios con cobertura nacional en no menos de dos sectores (por ejemplo, colegios elementales o clínicas de salud primarias).	<b>NO.</b> No ha sido posible comprobar que esta información (escuelas públicas y unidades de salud primaria) sea pública y esté disponible.

*i) Número de los elementos de acceso público a la información, arriba mencionados, que se utilizan (para que un elemento sea tenido en cuenta en la evaluación debe cumplir todas las especificaciones del parámetro de información).*

Como se observa en el cuadro anterior, el gobierno pone a disposición del público tres de los seis tipos de información requerida, en los plazos previstos y mediante medios apropiados de acceso público.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-10 Acceso del público a información fiscal clave</b>	<b>B</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
Número de los elementos de acceso público a la información arriba mencionados que se utilizan.	B	El gobierno pone a disposición del público tres de los seis tipos de información requerida.

### 3.3 Proceso Presupuestario Basado en Políticas

#### ID-11 Carácter ordenado y participación en el proceso presupuestario anual

Este indicador permite evaluar el proceso de formulación y aprobación del presupuesto (Gobierno Central Presupuestario), en base a las políticas y directrices expedidas por el ente rector de las finanzas públicas. El periodo que se ha tomado de referencia para el análisis, es el último presupuesto aprobado por la función legislativa (2010), para las primeras dos dimensiones, y los presupuestos de los tres últimos años (2008, 2009 y 2010), para la tercera dimensión.

##### *(i) Existencia y observancia de un calendario presupuestario fijo*

*La Constitución Política de la República de Costa Rica*<sup>51</sup> en su artículo 178 establece que el proyecto de presupuesto ordinario será sometido a conocimiento de la Asamblea Legislativa por el Poder Ejecutivo, a más tardar el 1º de septiembre de cada año, y la Ley de Presupuesto deberá estar definitivamente aprobada antes del 30 de noviembre del mismo año. Estos plazos constitucionales determinan el resto del calendario presupuestario, regido por el Reglamento<sup>52</sup> a la Ley 1831 en sus diferentes aspectos.

La programación macroeconómica<sup>53</sup> realizada en forma conjunta por el Ministerio de Hacienda y el Banco Central de Costa Rica, en coordinación con el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, precede el inicio del proceso de formulación presupuestaria. Esta programación sirve de referencia a la Autoridad Presupuestaria<sup>54</sup> para la elaboración de las directrices y lineamientos, generales y específicos, en materia de política presupuestaria, salarial, de empleo, de inversión y de endeudamiento y debe estar disponible, como máximo el 31 de marzo de cada año. El trámite de aprobación de estas directrices y lineamientos de la Autoridad Presupuestaria sigue los procedimientos siguientes<sup>55</sup>:

*a) Para la Administración Central (constituida por el Poder Ejecutivo y sus dependencias). Descentralizadas y Empresas públicas, a más tardar el*

<sup>51</sup> Título XIII sobre la Hacienda Pública en su Capítulo I sobre el Presupuesto de la República

<sup>52</sup> Decreto Ejecutivo No. 32988 de 31 de enero del 2006.

<sup>53</sup> Artículo 10 del *Reglamento a la Ley 1831 sobre la elaboración de la programación macroeconómica*.

<sup>54</sup> La Autoridad Presupuestaria es un órgano colegiado conformado por: a) El Ministro de Hacienda o su Vice-Ministro, quien la preside; b) El Ministro de Planificación Nacional y Política Económica o un representante; y c) Un Ministro designado por el Presidente de la República o su Vice-Ministro (en 2010 el Ministro del Trabajo). La Autoridad Presupuestaria cuenta con un órgano ejecutivo con funciones específicas previstas en el Reglamento de la Ley 1831.

<sup>55</sup> Artículo 13 del *Reglamento a la Ley 1831 sobre la aprobación de las directrices y lineamientos*.

*15 de marzo de cada año, la propuesta será presentada a conocimiento del Consejo de Gobierno y posterior aprobación del Presidente de la República. Una vez aprobada será publicada en el Diario Oficial. En ningún caso la publicación podrá ser posterior al 31 de marzo del año que precede al ejercicio de que se trate;*

*b) Para los Poderes Legislativo y Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones, sus dependencias y órganos auxiliares, la propuesta será presentada a los jerarcas respectivos para su conocimiento y aprobación, una vez que haya sido conocida por el Consejo de Gobierno y aprobados por el Presidente de la República.*

Los lineamientos generales y específicos, para la asignación de los recursos financieros en el proyecto de presupuesto del siguiente ejercicio económico, deberán ser comunicados antes del 15 de abril de cada año, a los órganos del Gobierno Central Presupuestario por parte del Ministerio de Hacienda, previa presentación ante el Consejo de Gobierno<sup>56</sup>. A partir de esta información, los órganos públicos que deben aprobar sus presupuestos a través de la Asamblea Legislativa, preparan sus anteproyectos de presupuesto y el jerarca del órgano respectivo debe aprobar el anteproyecto de presupuesto de su dependencia, para ser remitido al Ministro de Hacienda antes del 15 de junio de cada año<sup>57</sup>.

La Dirección General de Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda, hará el análisis de los anteproyectos remitidos, siguiendo las directrices y los lineamientos generales y específicos de política presupuestaria, formulados por la Autoridad Presupuestaria, y la normativa técnica vigente y efectuará las modificaciones y ajustes que considere pertinentes. Estas serán comunicadas a las autoridades competentes del órgano de que se trate, para que en el término de cinco días hábiles, contados a partir del recibo de la comunicación respectiva, manifieste su oposición con las justificaciones del caso. De no producirse la respuesta dentro del plazo indicado, se entenderá que dicho órgano no tiene objeciones a los cambios realizados. En los casos, en que se presente alguna oposición y no sea posible lograr un acuerdo con la Dirección General de Presupuesto Nacional, se trasladará el asunto al Ministro de Hacienda, para que lo eleve al Presidente de la República, quien resolverá, conforme a lo dispuesto en el Artículo 177 de la Constitución Política<sup>58</sup>.

La normativa<sup>59</sup> establece que la Dirección General de Presupuesto Nacional, preparará el proyecto definitivo de Ley de Presupuesto y lo entregará al Ministro de Hacienda, quien lo presentará a la Asamblea Legislativa, antes

---

<sup>56</sup> Artículo 38 del *Reglamento a la Ley 1831 sobre la asignación de recursos financieros*.

<sup>57</sup> Artículo 46 del *Reglamento a la Ley 1831 sobre la aprobación de los anteproyectos de presupuesto de cada organismo público*.

<sup>58</sup> Artículo 47 del *Reglamento a la Ley 1831 sobre la formulación del anteproyecto de presupuesto*.

<sup>59</sup> Artículo 48 del *Reglamento a la Ley 1831 sobre la preparación y presentación del anteproyecto de ley de presupuesto*.

del 1º de septiembre de cada año. Este calendario completo y sus plazos fueron respetados durante la preparación del proyecto de Ley de Presupuesto del año 2010, actualmente en ejecución.

*(ii) Directrices sobre preparación de documentos presupuestarios.*

La Ley 1831 en su Artículo 21, establece que el ordenamiento presupuestario del sector público se realice a través de la Autoridad Presupuestaria. Este órgano colegiado cumple las siguientes funciones específicas:

- a) *Formular, para la aprobación posterior del órgano competente, las directrices y los lineamientos generales y específicos de política presupuestaria para: la Administración Central, los Poderes Legislativo y Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones, sus dependencias y órganos auxiliares, la Administración Descentralizada y las Empresas públicas del Estado, en materia de salarios, empleo, inversión y endeudamiento;*
- b) *Presentar, para conocimiento del Consejo de Gobierno y aprobación del Presidente de la República, las directrices y lineamientos de política presupuestaria, para los órganos referidos más arriba, salvo en el caso de los Poderes Legislativo, Judicial y Electoral, que propondrán los mencionados lineamientos y directrices a sus jerarcas respectivos, para su conocimiento y aprobación;*
- c) *Velar por el cumplimiento de las directrices y los lineamientos de la política presupuestaria.*

Las Directrices presupuestarias, para el Presupuesto 2010, fueron aprobadas dentro de los plazos previstos en la normativa presupuestaria, a través de cuatro Decretos Ejecutivos<sup>60</sup> de acuerdo con el siguiente listado:

- *Directrices Generales de Política Presupuestaria para las Entidades públicas, Ministerios, y demás órganos cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria para el año 2010. Decreto N° DE-35111;*
- *Directrices y Regulaciones Generales de Política Salarial, Empleo y Clasificación de Puestos para las Entidades Públicas, Ministerios, y demás órganos cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria para el año 2010. Decreto N° DE-35112;*
- *Procedimientos para la aplicación de las directrices y regulaciones generales de política salarial, empleo y clasificación de puestos para las Entidades públicas, Ministerios, y demás órganos cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria para el año 2010. Decreto N° DE-35114;*
- *Procedimientos para la aplicación y seguimiento de la Política Presupuestaria de las Entidades públicas, Ministerios, y demás órganos cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria para el año 2010. Decreto N° DE-35113.*

---

<sup>60</sup> Decretos aprobados el 4 de marzo y publicados en la Gaceta Oficial el 24 de marzo de 2009.

*(iii) Puntual aprobación del presupuesto por parte del Poder Legislativo.*

La Constitución Política de la República de Costa Rica establece el 30 de noviembre, como plazo máximo de aprobación del presupuesto del año siguiente. EL Presupuesto del año 2010, fue aprobado por la Asamblea Legislativa el 24 de noviembre de 2009. El Presupuesto de 2009, fue aprobado el 26 de noviembre de 2008. El Presupuesto de 2008, fue aprobado el 20 de noviembre de 2007.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-11 Carácter ordenado y participación en el proceso presupuestario anual</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M2</b>
(i) Existencia y observancia de un calendario presupuestario fijo.	A	Existe un calendario presupuestario anual que es observado por todo el Gobierno Central Presupuestario y que concede suficiente plazo (dos meses) a las varias instituciones de los Poderes Legislativo, Ejecutivo, Judicial y el Tribunal Electoral, para preparar sus proformas de presupuesto anual.
(ii) Directrices sobre preparación de documentos presupuestarios.	A	Los MDO reciben una circular presupuestaria exhaustiva y clara que incluye topes máximos para unidades administrativas. Esta circular es aprobada por el Gabinete ya que su aprobación se da a través de Decretos Ejecutivos que deben ser firmados por los diferentes ministros que son parte del Poder Ejecutivo.
(iii) Puntual aprobación del presupuesto por parte del Poder Legislativo.	A	En los tres últimos años (2008, 2009 y 2010) la Asamblea Legislativa aprobó el presupuesto, antes de la apertura del ejercicio fiscal.

**ID-12 Perspectiva plurianual en materia de planificación fiscal, política del gasto y presupuestación**

Este indicador analiza la relación existente entre, la planificación estratégica nacional y los presupuestos plurianuales, los cuales deberían vincularse y estar plenamente articulados. La evaluación abarca el análisis de sostenibilidad de la deuda y los vínculos existentes entre el gasto de inversiones y el gasto corriente proyectado. La primera dimensión, requiere evaluar los dos últimos años fiscales completados (2008 y 2009), la segunda, se refiere a los tres años previos a la

presente evaluación (2007, 2008 y 2009), mientras que la tercera y cuarta dimensiones, evalúan el último presupuesto ejecutado (2009).

*(i) Preparación de previsiones fiscales y asignaciones funcionales plurianuales.*

La normativa vigente<sup>61</sup> establece que, todo presupuesto público debe responder a los planes operativos institucionales anuales, de mediano y largo plazo, adoptados por los jefes respectivos, así como a los principios presupuestarios generalmente aceptados. Sin embargo, la misma normativa ratifica el principio de la anualidad presupuestaria<sup>62</sup> (1º de enero al 31 de diciembre) y requiere asegurar el financiamiento para el año fiscal correspondiente.

El marco de referencia principal para preparar los presupuestos del Sector Público, es la programación macroeconómica (que cubre al menos un periodo de cinco años y que se actualiza anualmente para fines de la preparación del nuevo presupuesto) que realiza el Poder Ejecutivo, con la colaboración del Banco Central de Costa Rica y la entidad cuyo concurso se requiera para estos fines<sup>63</sup>. La programación macroeconómica consiste en la evaluación y proyección del estado de la economía que, con fundamento en las principales variables económicas y sociales, tiene el objetivo de formular directrices y lineamientos generales, que procuren un alto grado de coordinación entre las políticas, en el campo macroeconómico, respetando la autonomía del Banco Central de Costa Rica en materia cambiaria y monetaria. Esa programación, se fundamentará en las consideraciones de tipo estratégico, de orden económico y social, así como en las prioridades definidas por los jefes de los respectivos Poderes<sup>64</sup>. La programación macroeconómica elaborará escenarios macroeconómicos, que contendrán información relevante sobre el funcionamiento de los sectores fiscal, real, monetario y de balanza de pagos de la economía costarricense.<sup>65</sup>

A partir de la programación macroeconómica y tomando en consideración el Plan Nacional de Desarrollo, la Autoridad Presupuestaria elabora la propuesta de lineamientos generales y específicos, de política presupuestaria del siguiente ejercicio económico, para los órganos y entes del Gobierno Central Presupuestario<sup>66</sup>.

---

<sup>61</sup> Ley 1831 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Financieros, en su Artículo 4 sobre la sujeción al Plan Nacional de Desarrollo.

<sup>62</sup> Artículo 5 de la Ley 1831 sobre los principios presupuestarios.

<sup>63</sup> Título III de la Ley 1831 Programación Macroeconómica y Fiscal, en su Capítulo Único, en su Artículo 19 sobre la programación macroeconómica y Artículo 10 de su Reglamento sobre la elaboración de la programación macroeconómica.

<sup>64</sup> Artículo 20 de la Ley 1831 sobre el contenido de la programación macroeconómica.

<sup>65</sup> Artículo 10 del Reglamento a la Ley 1831 sobre el contenido de la programación macroeconómica.

<sup>66</sup> Artículo 23 de la Ley 1831 sobre los lineamientos de política presupuestaria.

El proyecto de presupuesto incluye: un informe anexo con los principales objetivos que se propone alcanzar; la información detallada sobre los compromisos plurianuales<sup>67</sup>; el análisis, en un contexto de corto y mediano plazo, de cinco años como mínimo, de los aspectos macroeconómicos y financieros considerados en la preparación; la explicación de las metodologías utilizadas en las estimaciones que se involucren; los criterios para definir prioridades y la información adicional que se considere oportuna.

*(ii) Alcance y frecuencia de los análisis de sostenibilidad de la deuda.*

El Artículo 21 de la Ley 8131 establece que, la Autoridad Presupuestaria formulará, para la aprobación posterior del órgano competente, las directrices y los lineamientos generales y específicos de política presupuestaria, incluyendo aquellos relativos al endeudamiento. La normativa establece que la programación macroeconómica será utilizada por la Autoridad Presupuestaria, como marco para limitar el crédito del sector público no financiero, que la Administración Central y las Instituciones públicas no financieras obtendrán del Sistema Bancario Nacional<sup>68</sup>. Por su parte, el Artículo 52 de la mencionada ley, dispone que a más tardar el 1° de marzo, el Ministerio de Hacienda, deberá remitir a la Contraloría General de la República, el estado de la deuda pública interna y externa.

La Ley 8131 en su Artículo 80 dispone que, el órgano rector del Subsistema de Crédito Público será la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda, con las siguientes competencias, en relación al endeudamiento público: i) Proponer a la Autoridad Presupuestaria, la política de endeudamiento público, de mediano y largo plazo, considerando, la capacidad de endeudamiento del país. ii) Definir los criterios de elegibilidad de los préstamos. iii) Disponer los procedimientos para la negociación, el trámite y la contratación del crédito público, por parte de la Administración Central; iv) Recomendar a la Autoridad Presupuestaria, la autorización de las solicitudes de las entidades y los organismos del sector público, para contratar operaciones de crédito público; v) Definir, mediante reglamento, los procedimientos aplicables a la negociación, contratación, renegociación y amortización de la deuda externa del Gobierno de la República. Tal reglamento y sus modificaciones deben someterse a consulta, previo a su promulgación, ante la Contraloría General de la República; vii) Apoyar y orientar las negociaciones tendientes a la contratación de préstamos; viii) 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; ix) Establecer las estimaciones y proyecciones presupuestarias del servicio de la deuda pública y darles seguimiento; x) Presentar a la Autoridad Presupuestaria, propuestas de medidas tendientes a enfrentar y reducir el saldo y el servicio, tanto de la deuda pública interna como externa.

---

<sup>67</sup> Artículo 38 de la Ley 1831 sobre la fecha de presentación e información complementaria.

<sup>68</sup> Artículo 25 de la Ley 1831 sobre las limitaciones al endeudamiento.

Esta disposición se ha implementado de manera plena desde principios de 2008, con la separación de la Dirección de Crédito Público (DCP), de la Tesorería Nacional. Desde entonces, la DCP ha realizado esfuerzos para fortalecer sus capacidades y cumplir a cabalidad el rol dispuesto en la normativa relacionada. Es así que, en 2009, se realizó un primer trabajo de análisis de sostenibilidad de deuda, utilizando técnicas de simulación y elaborando escenarios de sostenibilidad de deuda (interna y externa).

Por otra parte, la Ley 8131 dispone que, el Poder Ejecutivo, por medio del Ministro de Hacienda, presente junto con el proyecto de ley de presupuesto, la certificación del Banco Central de Costa Rica (BCCR), sobre la capacidad de endeudamiento del Sector público y los posibles efectos sobre la economía nacional<sup>69</sup>. El BCCR ha verificado el nivel de endeudamiento previsto en el presupuesto, con relación al PIB, con el límite de endeudamiento de largo plazo, considerado sostenible, ubicándose en 59.5% del PIB.

*(iii) Existencia de estrategias sectoriales, con determinación plurianual de costos del gasto corriente y de inversiones.*

Según lo dispuesto por el Artículo 4 de la Ley 8131, todo presupuesto público deberá responder a los planes anuales operativos (PAO) institucionales, de mediano y largo plazo, adoptados por los jerarcas respectivos, así como a los principios presupuestarios generalmente aceptados. Además, deberá contener el financiamiento asegurado para el año fiscal correspondiente, conforme a los criterios definidos en la presente Ley. El Plan Nacional de Desarrollo, constituirá el marco global que orientará los planes operativos institucionales, según el nivel de autonomía que corresponda, de conformidad con las disposiciones legales y constitucionales pertinentes.

No se ha podido verificar la existencia de normativa, que requiera la elaboración de estrategias sectoriales por el Gobierno Central Presupuestario. Quizás esto explique, como se hizo notar en el Ministerio de Planificación (MIDEPLAN), que no exista la práctica de elaborar estrategias sectoriales (multi-institucionales), con incorporación de los recursos requeridos de inversión, en el mediano plazo, ni los gastos corrientes asociados a estas inversiones y los requeridos para el funcionamiento apropiado de un posible plan sectorial. El nivel de planificación utilizado, es el nivel institucional con los PAO de cada institución, previsto en el Reglamento de la Ley 1831<sup>70</sup>.

*(iv) Vínculos entre el presupuesto de inversiones y estimaciones del gasto futuro.*

---

<sup>69</sup> Artículo 38 de la Ley 1831 sobre la fecha de presentación e información complementaria a presentar a la Asamblea Legislativa.

<sup>70</sup> Artículo 10 del Reglamento a la *Ley de Administración Financieros y Presupuestos Públicos*.

Los procesos de presupuestación de los gastos corrientes y de inversión están separados. El programa de inversiones que prepara El MIDEPLAN anualmente, no incluye una estimación de los requerimientos de gasto corriente derivados de dicho programa. Adicionalmente, la elaboración del presupuesto de inversiones y el presupuesto de gasto corriente son procesos separados en las instituciones y no se incluye, por ahora, una estimación de los requerimientos de gastos corrientes derivados del programa de inversiones, preparado por MIDEPLAN.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-12 Perspectiva plurianual en materia de planificación fiscal, política del gasto y presupuestación</b>	<b>C+</b>	<b>Método de Calificación M2</b>
(i) Previsiones fiscales y asignaciones funcionales plurianuales.	A	La previsión macroeconómica incluye provisiones sobre los principales agregados (basados en la clasificación institucional, funcional y económica) para no menos de 5 años, con carácter anual rotatorio.
(ii) Alcance y frecuencia de los análisis de sostenibilidad de la deuda.	B	El análisis de sostenibilidad de deuda externa e interna (ASD) se realizó por lo menos una vez, en los últimos tres años.
(iii) Existencia de estrategias sectoriales con determinación de costos.	D	No se han preparado estrategias sectoriales, ni determinado los costos para los gastos de inversiones y gastos corrientes.
(iv) Vínculos entre presupuestos de inversiones y estimaciones del gasto futuro.	D	La presupuestación del gasto de inversiones y del gasto corriente constituye procesos independientes.

### 3.4 Certeza y Control de la Ejecución Presupuestaria

#### ID-13 Transparencia de las obligaciones y pasivos del contribuyente

El presente indicador evalúa la claridad y transparencia de las reglas que determinan las obligaciones tributarias en Costa Rica, las facilidades que genera la administración para que el contribuyente cumpla de manera adecuada y oportuna con las mismas y los mecanismos establecidos para la apelación de fallos o sanciones impuestas por la autoridad tributaria. La evaluación se realiza sobre la información existente a junio 2010.

La institucionalidad de la administración tributaria en Costa Rica no está expresamente definida<sup>71</sup>, pero se entiende que la misma estaría compuesta por la Dirección General de Tributación (DGT), la Dirección General de Aduana (DGA)<sup>72</sup> y la Dirección General de Hacienda (DGH), todas entidades dependientes administrativamente al Ministerio de Hacienda y con funciones normativas, de gestión, fiscalización y recaudación de tributos de cobertura nacional<sup>73</sup>.

El funcionamiento de cada una de estas entidades está definido por las leyes siguientes, que establecen el marco jurídico formal del sistema tributario costarricense:

- Ley 4755 *Código de Normas y Procedimientos Tributarios*, del 3 de mayo de 1971, y sus reformas, rige para la administración de los tributos internos y define el accionar de la DGT. Constituye la norma supletoria para la legislación tributaria.
- Ley 7557 *General de Aduanas*, del 8 de noviembre de 1995, y su reglamento, se aplica a la administración de los tributos gravados en las operaciones de comercio internacional y delimita la acción de la DGA.
- Ley 3022 de *Creación de la Dirección General de Hacienda*, del 27 de agosto de 1962, y sus reformas, asigna a la DGH funciones operativas para los cobros judiciales y la autorización de exoneraciones de tributos<sup>74</sup>.

Asimismo, ante la ausencia de una referencia manifiesta en la Constitución Política de la República, sobre los principios que rigen las relaciones jurídicas

---

<sup>71</sup> Artículos 69 y 99, Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Por otro lado, no existe una norma de creación de la Dirección General de Tributación.

<sup>72</sup> En calidad de órgano rector del Servicio Nacional de Aduanas.

<sup>73</sup> No se incluye a los Gobiernos Municipales como parte de la administración tributaria y el marco tributario vigente no aplica a la recaudación de tributos municipales.

<sup>74</sup> La pretensión original de la Ley 3022 de Creación de la Dirección de Hacienda fue la de establecer un órgano con capacidad para coordinar la labor de la DGT y DGA. Esta aspiración no se pudo consolidar en la práctica.

entre la administración tributaria y el contribuyente, la Sala Constitucional, mediante fallos motivados, ha establecido jurisprudencia importante para demarcar el ámbito de acción de la autoridad y precisar las obligaciones de los contribuyentes con el fisco.

La estructura tributaria y los impuestos están, definidos por leyes tributarias particulares, siendo los principales:

- **Impuesto sobre la renta**, que grava las utilidades generadas por cualquier actividad o negocio de carácter lucrativo, que realicen las personas físicas o jurídicas en el territorio nacional;
- **Impuesto general sobre ventas**, que recae sobre el valor agregado en la venta de mercancías y algunos servicios específicamente indicados por Ley. También alcanza a la importación de mercancías;
- **Impuesto selectivo de consumo**, que afecta a la fabricación nacional o importación de mercancías detalladas por ley, particularmente las bebidas alcohólicas, las manufacturas de tabaco, los neumáticos de caucho, los electrodomésticos y los vehículos de transporte.

Existe un número importante de otros tributos, incluidos los impuestos que gravan la importación y exportación de mercancías, cuya recaudación es comparativamente menor, de acuerdo con la tabla siguiente<sup>75</sup>:

**CUADRO 3.9: RECAUDACIÓN TRIBUTARIA POR TIPO DE IMPUESTO (2008)**

Normativa aplicada	Recaudación (En millones de CCR)	Participación en el total (%)
Impuesto a la renta (utilidades)	689.225	28,6
Impuesto general sobre ventas	936.721	38,9
Impuesto selectivo de consumo	164.268	6,8
Otros impuestos	618.365	25,7
<b>TOTAL</b>	<b>2.408.579</b>	<b>100,0</b>

Fuente: Ministerio de Hacienda

*(i) Claridad y universalidad de los pasivos tributarios.*

El marco normativo del sistema tributario costarricense, definido principalmente en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios

<sup>75</sup> Las estadísticas sobre ingresos fiscales son para el 2008, no se pudo acceder a información tributaria global (DGT+DGA) por tipo de impuesto para el año 2009.

(CNPT), la Ley General de Aduanas y su reglamento<sup>76</sup>, la jurisprudencia tributaria establecida por la Sala Constitucional y las leyes tributarias específicas, es un cuerpo legal que permite una administración tributaria adecuada o “decorosa”<sup>77</sup>, pero que adolece de las condiciones básicas para incentivar el cumplimiento voluntario o espontáneo de la obligación tributaria, a saber: claridad e integralidad. Adicionalmente, la documentación revisada cuestiona la equidad y progresividad del sistema, mientras que la sociedad civil destaca algunos problemas de eficiencia operativa de la autoridad.

Las debilidades del sistema tributario, han sido identificadas en diversos documentos de diagnóstico, elaborados por el propio Ministerio de Hacienda (MH), la Contraloría General de la República, organizaciones de la sociedad civil y la cooperación internacional. Entre las principales se destacan:

- La ausencia de una referencia expresa en la Constitución de la República sobre el sistema tributario – que equilibre las potestades impositivas del Estado con los derechos y garantías de los contribuyentes – ha generado una “*litigiosidad*”<sup>78</sup> constitucional desproporcionada, que en su resolución ha desgastado la normativa y obligado a hacer modificaciones y refuerzos parciales a la misma.
- La falta de claridad del marco institucional en el que opera la administración tributaria, particularmente con relación a la dependencia de la DGT del MH, pero también, en sentido de que cada una de estas instituciones se rige bajo una norma legal distinta. El funcionamiento coherente de la institucionalidad tributaria responde a una interpretación favorable de criterios normativos dispersos y no a un solo instrumento legal integrado.
- La falta de homologación normativa y operativa entre la DGT y la DGA (a pesar de los esfuerzos regulares de coordinación inter-institucional) ha impedido sentar las bases legales para elevar la sensación de riesgo tributario, para el contribuyente infractor.

---

<sup>76</sup> La Ley General de Aduanas es una norma legal moderna y coherente, adecuada al modelo de inserción internacional adoptada por el país.

<sup>77</sup> Comentario recogido de los participantes en el taller de presentación de la metodología PEFA a las autoridades y funcionarios públicos vinculados con la evaluación realizada en Costa Rica en junio 2010.

<sup>78</sup> La “*litigiosidad*” debe ser entendida como la acción del contribuyente de cuestionar de forma regular, mediante los recursos jurídicos correspondientes, los actos administrativos de la autoridad tributaria, poniendo en duda efectivamente la consistencia, coherencia y claridad del marco normativo tributario, pagina 165 de *El Sistema Tributario Costarricense: Contribuciones al Debate Nacional*, Contraloría General de la República, 2002.

- La tradición y práctica de generar leyes impositivas aisladas, que no se consolidan en una norma global general, incrementan el esfuerzo que debe dedicar el contribuyente, para cumplir sus obligaciones con el fisco, particularmente si se toman en cuenta las revisiones periódicas parciales que se incluyen en la normativa.
- La introducción de incentivos fiscales con la finalidad de promover inversiones o mejorar la competitividad de sectores específicos, resulta en una pérdida de consistencia normativa, particularmente en la medida que las exenciones autorizadas no se encuentran necesariamente en las leyes tributarias, sino en la norma sectorial.
- La existencia de mecanismos legales para tramitar exenciones tributarias por parte de los contribuyentes, a partir de las normas legales vigentes.

Adicionalmente, a las debilidades del marco jurídico tributario, parece necesario destacar que, existen vacíos e inconsistencias importantes de diseño de los tributos más importantes en términos de recaudación, aspecto que afecta, no sólo la claridad e integralidad de la norma, sino también la universalidad y progresividad del sistema en su conjunto. Entre los más importantes quedan: la característica cedular del impuesto a la renta y la exclusión de varios tipos de servicios en el impuesto general de ventas.

El MH ha identificado estas deficiencias y viene trabajando hace varios años en una propuesta integral de reforma, que a la fecha no ha encontrado el espacio legislativo suficiente para su tratamiento y aprobación.

*(ii) Acceso de los contribuyentes a la información sobre responsabilidades y procedimientos administrativos en materia tributaria.*

El principal acceso de los contribuyentes a la información sobre sus obligaciones tributarias y los procedimientos necesarios para cumplirlas, es el portal informático del Ministerio de Hacienda, desde el cual se puede acceder a las páginas de la Dirección General de Tributación (DGT) y de la Dirección General de Aduanas (DGA). El portal informático del Ministerio de Hacienda es poco “amigable”<sup>79</sup> y no resulta fácil acceder a la información disponible. En muchos casos, esta información tampoco se encuentra totalmente actualizada y su presentación, entre las diversas dependencias que componen el MH, no es homogénea, ni tiene una aplicación informática común.

La información detallada sobre cada uno de los impuestos, los formularios requeridos para su declaración y pago, conjuntamente con los instructivos de llenado, se encuentran disponibles en la página electrónica de la DGT. Asimismo, para facilitar y simplificar el cumplimiento de la obligación

---

<sup>79</sup> La traducción técnica del inglés del término “user-friendly”.

tributaria, esta Dirección ha puesto a disposición de los contribuyentes, un conjunto novedoso y moderno de instrumentos tecnológicos, que permiten realizar estos trámites a distancia, a través de Internet, en particular, utilizando la plataforma informática de tributación digital (TRIBUNET). Los programas EDDI (Elaboración Digital de Declaración de Impuesto) y DECLARA, apoyan con la confección, llenado, impresión y presentación en medios magnéticos de los formularios de declaración y pago, para los principales tributos. El pago se puede realizar a través de TRIBUNET o directamente en los bancos comerciales acreditados.

La DGA cuenta con un nuevo sistema informático TICA (Tecnología Informática para el Control Aduanero), que tiene por objetivo primario mejorar el control de las operaciones de comercio internacional, al tiempo logra integrar, simplificar y transparentar todos los procedimientos aduaneros. La implementación del sistema ha eliminado los trámites manuales (en papel) y la declaración y pago, se realizan de manera electrónica. El plan de capacitación sobre la utilización del sistema es amplio y cuenta con el respaldo de las organizaciones que agrupan a los operadores de comercio exterior. El sistema ofrece importante información referencial sobre temas relevantes del comercio, pudiendo acceder a un centro de atención al usuario (call-centre) para consultas más específicas.

Los sistemas de información y atención al contribuyente en la DGT son todavía débiles, la mayoría de los trámites no informatizados son engorrosos y la instrumentalización de los que han sido incorporados a plataformas digitales, no es sencilla. La capacitación de los contribuyentes en materia tributaria interna no está institucionalizada y no se cuenta con programas orientados específicamente a grupos objetivo, como por ejemplo a nuevos empresarios, que inician actividades económicas. Las actividades de prevención del fraude y la defraudación, son poco regulares y no existe una campaña mediática masiva, sistemática y continua, para mejorar la cultura tributaria (información sobre los impuestos, su justificación y su uso), aunque se realizan eventos específicos para mejorar la relación con el contribuyente, como las Jornadas de Cultura Tributaria<sup>80</sup>. Se han iniciado esfuerzos para mejorar la educación tributaria, con acciones orientadas hacia las escuelas y universidades en el marco del Proyecto de Educación Fiscal.

---

<sup>80</sup> Diagnostico recogido del Plan Nacional de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal, 2009.

*(iii) Existencia y funcionamiento de un mecanismo de recursos tributarios.*

En concordancia con la separación normativa tributaria comentada anteriormente, el marco legal costarricense establece la existencia de dos mecanismos de apelación contra actos de la autoridad, en materia impositiva: el primero, el Tribunal Fiscal Administrativo, conoce las controversias tributarias administrativas relacionadas con la acción de la DGT<sup>81</sup>, y el segundo, el Tribunal Aduanero Nacional, se ha constituido para atender los recursos contra los actos dictados por la DGA<sup>82</sup>. Ambas instituciones están adscritas administrativamente al Ministerio de Hacienda, pero funcionan de forma independiente. Sus autoridades son elegidas por el Poder Ejecutivo, mediante concurso público de antecedentes y méritos.

El acceso a los tribunales fiscales, por parte de los contribuyentes que tengan litigios con la administración es irrestricto, una vez que se haya cumplido con la formalidad del recurso de revisión ante la autoridad impugnada. La organización, los procedimientos y los plazos que tienen el Tribunal Fiscal Administrativo y el Tribunal Aduanero Nacional, están claramente regulados en el CNPT y la Ley General de Aduanas, respectivamente. La mayor debilidad del proceso, de acuerdo a la información recogida de las organizaciones de la sociedad civil que representan a los contribuyentes, es la lentitud con que se resuelven los casos y la existencia de sentencias contradictorias entre ambos tribunales. Se reclama que esta instancia administrativa sólo retrasa el paso inevitable de la disputa al procedimiento contencioso administrativo de la vía jurisdiccional.

**Reformas**

El Ministerio de Hacienda tiene plena conciencia de las debilidades del sistema tributario costarricense y viene impulsando una reforma integral del marco normativo procedimental y la estructura impositiva. Esta reforma está pendiente de consideración en la Asamblea Legislativa.

---

<sup>81</sup> Artículo 158 y siguientes, Ley 4755 *Código de Normas y Procedimientos Tributarios*.

<sup>82</sup> Artículo 205 y siguientes, Ley 7557 *General de Aduanas*.

Indicador	Puntaje	Justificación
<b>ID-13 Transparencia de las obligaciones y pasivos del contribuyente</b>	<b>B</b>	<b>Método de calificación M2</b>
(i) Claridad y universalidad de los pasivos tributarios.	C	El marco legal tributario costarricense muestra importantes deficiencias en términos de integralidad, coherencia y claridad. La estructura tributaria está bien definida, pero el diseño de los tributos más importantes muestra serios vacíos de cobertura, que cuestionan la equidad y progresividad del sistema.
(ii) Acceso de los contribuyentes a información sobre responsabilidades y procedimientos administrativos en materia tributaria.	B	Los contribuyentes tienen acceso fácil a información exhaustiva sobre sus obligaciones fiscales y sobre los procedimientos necesarios para cumplir con las mismas, incluyendo sistemas que simplifican la declaración y pago. Sin embargo, esta información no es sencilla y los mecanismos de soporte al contribuyente son todavía débiles. Asimismo, se ha avanzado poco en las campañas de información masiva.
(iii) Existencia y financiamiento de un mecanismo de recursos tributarios.	B	Existe un sistema de recursos en materia tributaria con organización independiente, de acceso irrestricto al contribuyente, con procedimientos administrativos transparentes, pero es necesario abordar algunos problemas referentes, principalmente a eficiencia y eficaz seguimiento de sus decisiones.

### **ID-14 Eficiencia de las medidas de registro de contribuyentes y estimación de la base impositiva**

El presente indicador evalúa la calidad del registro de contribuyentes y los mecanismos de control con que cuenta la administración tributaria en Costa Rica, para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales vigentes por parte de los contribuyentes. La evaluación se realiza en base a la información disponible a Junio de 2010.

#### *i) Aplicación de controles en el sistema de registro de contribuyentes.*

La Ley 4755 *Código de Normas y Procedimientos Tributarios* (CNPT), establece como deberes formales de los contribuyentes, la inscripción en los registros pertinentes con los datos necesarios y la comunicación oportuna de

modificaciones<sup>83</sup>. Adicionalmente, el CNPT establece una sanción pecuniaria para los contribuyentes que omitan presentar ante la administración tributaria, en el plazo establecido, la declaración de inscripción, desinscripción o de modificación de datos<sup>84</sup>. Los instructivos disponibles en la Dirección General de Tributación (DGT), establecen que para cumplir con esta obligación, el contribuyente debe inscribirse en el Registro de Contribuyentes que mantiene la administración tributaria, desde que inicia sus actividades económicas (vende mercancías o presta servicios) y presentar la documentación requerida<sup>85</sup>. Para efectos de realizar la inscripción (o desinscripción), la administración tributaria dispone del Formulario D-140, que puede ser completado de forma manual o a través de la plataforma informática TIBUNET. El procedimiento de registro es sencillo y la verificación de la inscripción se puede realizar a través de una consulta al Sistema de Información de Contribuyentes (SIC).

La base de datos, que constituye el Registro de Contribuyentes<sup>86</sup> y que contiene la información que identifica a los obligados a pagar y el detalle de sus obligaciones impositivas, es administrada por la DGT. El control de la calidad del Registro de Contribuyentes, se realiza mediante cruces regulares con información proveniente de los registros electorales, el registro civil, los empadronamientos empresariales y los registros que mantienen empresas públicas de servicios. Asimismo, durante los años 2008 y 2009, la administración tributaria realizó un intenso y riguroso ejercicio de actualización de la base de datos, para asegurar la veracidad de la información contenida en la misma, particularmente con relación al domicilio tributario (localizables). Este ejercicio sirvió de base, para iniciar la depuración del registro y el proceso de migración a la nueva solución informática TRIBUNET. El objetivo de la actualización permanente del registro es disminuir la incidencia del fraude fiscal.

La ampliación de la cobertura del Registro de Contribuyentes es un tema pendiente, en la medida que existen importantes grupos de omisos entre las personas jurídicas y naturales con actividades lucrativas que no efectúan aportes de renta<sup>87</sup>. Las acciones para atender esta situación son todavía incipientes y no se realizan de forma sistemática, porque se requieren de cambios normativos importantes para hacerlas efectivas, especialmente en materia de información bancaria y bursátil. A diciembre del 2009, el Registro de Contribuyentes contaba con 462.144 inscritos.

---

<sup>83</sup> Artículo 128, *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios*.

<sup>84</sup> Artículo 78, *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios*.

<sup>85</sup> La documentación básica es la cedula de identidad, sea esta personal o jurídica, conjuntamente con los datos relativos a la ubicación del negocio y la actividad económica.

<sup>86</sup> Registro Único de Contribuyentes (RUC) hasta 2009 y Registro Único Tributario (RUT) a partir de 2010.

<sup>87</sup> Plan Nacional de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal (2009).

Una iniciativa importante para formalizar la base tributaria, fue la creación del Régimen de Tributación Simplificada<sup>88</sup>, que permite a los contribuyentes sujetos de aplicación de la norma mencionada (actividades económicas pequeñas en rubros específicos), realizar pagos únicos trimestrales por concepto de los impuestos a la renta y ventas, sobre la base de una fórmula de cálculo que disminuye su aporte proporcional, mediante procesos simplificados.

*ii) Eficiencia en las sanciones por incumplimiento de obligaciones de registro y de declaración.*

El régimen de sanciones está regulado, para el caso de la DGT, por el CNPT<sup>89</sup> y, para el caso de la Dirección General de Aduanas (DGA), por la *Ley 7557 General de Aduanas*, del 8 de noviembre de 1995<sup>90</sup>. En ambos casos, la norma establece la diferencia entre i) las infracciones tributarias, que son faltas contra el ordenamiento jurídico administrativo, y ii) los delitos, que son acciones premeditadas dirigidas a engañar o inducir a error a la administración tributaria (fraude). Las sanciones contra las infracciones tributarias son pecuniarias, principalmente multas, decomisos de mercancías y/o la suspensión total o parcial de la actividad económica del contribuyente. Las sanciones contra los delitos tributarios son privativas de libertad. Los principales delitos son: la defraudación tributaria, el contrabando de mercancías, la malversación de tributos retenidos, el acceso no autorizado a sistemas informáticos de la administración y el ocultamiento o destrucción de información.

La aplicación de sanciones contra infracciones administrativas tipificadas como, omisión al registro de contribuyentes<sup>91</sup> y omisión a la presentación de declaraciones tributarias en los plazos previstos,<sup>92</sup> tienen una multa máxima equivalente, en el primer caso, a tres salarios base (aproximadamente US\$ 1.500, en 2009) y, en el segundo caso, a 50% de un salario base (aproximadamente US\$ 250, en 2009). Estas sanciones guardan proporcionalidad con la falta cometida y, al estar vinculados al salario base, también con la capacidad de pago de los contribuyentes. Sin embargo, la evidencia cualitativa recogida de las organizaciones de la sociedad civil es que, no son suficientes para disuadir al infractor. Por otro lado, las sanciones impuestas por la administración tributaria a las faltas administrativas pueden ser apeladas ante el tribunal administrativo correspondiente.

Las sanciones contra los delitos tributarios son severas (de tres a diez años de cárcel), pero son de difícil aplicación. Un estudio realizado por la Contraloría General de la República, sobre la aplicación del régimen

<sup>88</sup> *Ley 7543 de Ajuste Tributario del 14 de septiembre de 1995.*

<sup>89</sup> Artículos 70 al 98 (bis), *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios.*

<sup>90</sup> Artículos 211 a 242, *Ley General de Aduanas.*

<sup>91</sup> Artículo 78, *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios.*

<sup>92</sup> Artículo 79, *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios.*

sancionador por delitos tributarios para el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2000 y el 30 de junio de 2009<sup>93</sup>, encontró que en este período ni uno solo de los casos denunciados por la administración tributaria y atendido por el Ministerio Público, ha sido sancionado. De los 71 casos presentados, 53 denuncias (75%) se encuentran en trámite, 12 (17%) fueron desestimadas y 6 causas (8%) sobreesidas. Las principales deficiencias identificadas son de tipo procesal, particularmente relacionadas con la dificultad de demostrar dolo (voluntad manifiesta de delinquir), insuficiencia de elementos probatorios y ausencia de tipicidad. El principal obstáculo normativo, es la disposición referida a la reparación del daño integral<sup>94</sup>, que permite al acusado resarcir la falta cometida, con aprobación de la víctima, para extinguir la causa durante el proceso.

### *iii) Planificación y control de los programas de auditoría e investigación de fraude tributario.*

El control tributario en Costa Rica está orientado a verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, por parte de los contribuyentes, a través de los medios legales disponibles<sup>95</sup>. La fiscalización tributaria está regulada por el CNPT, el Reglamento sobre Criterios Objetivos de Selección de Contribuyentes para Fiscalización<sup>96</sup> y el Plan Anual de Fiscalización de la DGT. De la misma manera, el control y la fiscalización aduanera se rigen por la Ley General de Aduanas, su reglamento<sup>97</sup> y el Plan Anual de Fiscalización de la DGA.

Los planes de fiscalización se definen anualmente, con anticipación al periodo de su ejecución, bajo criterios objetivos y perfiles de riesgo de los contribuyentes<sup>98</sup>, son elaborados y documentados por la administración tributaria correspondiente y aprobados por el Ministro de Hacienda. La ejecución se realiza en base a la planificación y sus resultados son reportados y evaluados por las autoridades jerárquicas del Ministerio de Hacienda.

Para las operaciones de fiscalización, tanto la DGT como la DGA cuentan con el respaldo de la Dirección General de Policía Fiscal, órgano policial adscrito al Ministerio de Hacienda para el control operativo. En el marco del Plan Integrado de Control Tributario (PICT), la DGT y la DGA programan operaciones de fiscalización conjunta.

---

<sup>93</sup> Informe DFOE-SAF-IF-05-2010 de 14 de mayo de 2010, *Informe sobre los resultados del estudio efectuado en el Ministerio de Hacienda, relacionado con la aplicación del régimen sancionador por delitos tributarios.*

<sup>94</sup> Artículo 30 inciso j) del *Código Procesal Penal.*

<sup>95</sup> Artículo 103, *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios.*

<sup>96</sup> Decreto 25925-H de fecha, 14 de abril de 1997.

<sup>97</sup> Artículos 43 y siguientes, *reglamento de la Ley General de Aduanas.*

<sup>98</sup> El Anexo 6 presenta la lista de los criterios objetivos de riesgo para la selección de contribuyentes para fiscalización tributaria.

Indicador	Puntaje	Justificación
<b>ID-14 Eficacia de las medidas de registro de contribuyentes y estimación de la base impositiva</b>	<b>B</b>	<b>Método de calificación M2</b>
(i) Aplicación de controles en el sistema de registro de contribuyentes.	C	Los contribuyentes están registrados en un sistema de base de datos que se administra de forma adecuada, pero que tiene todavía una cobertura limitada y no mantiene cruces sistemáticos con otras bases de datos relevantes para el efecto (bancarias y bursátiles).
(ii) Eficacia de las sanciones por incumplimiento de obligaciones de registro y de declaración.	C	En general se han previsto sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias, pero se requieren modificaciones sustanciales en su estructura y sus niveles de administración para que realmente contribuyan al cumplimiento.
(iii) Planificación y control de los programas de auditoría e investigaciones de fraude tributario	A	Los controles, tributario y aduanero, se basan en planes anuales documentados, aprobados por el Ministro de Hacienda, que se elaboran sobre claros criterios de evaluación y perfiles de riesgo de los contribuyentes para todos los principales tributos en los que se aplica un sistema de autoliquidación.

### **ID-15 Eficiencia en materia de recaudación de impuestos**

El presente indicador evalúa la capacidad de la administración tributaria para cobrar el total de las obligaciones determinadas a los contribuyentes, incluyendo aquellas que provienen de adeudos, multas e intereses y que se encuentran en proceso de cobranza coactiva, con el fin de ponerlas a disposición de la Tesorería a la mayor brevedad posible. El periodo de evaluación abarca para la dimensión (i) de este indicador los últimos dos ejercicios fiscales finalizados (2008 y 2009) y el ejercicio actual hasta el momento de la evaluación (junio 2010), para las dimensiones ii) y iii).

*i) El coeficiente de cobro de atrasos tributarios brutos (promedio de los dos últimos ejercicios).*

El cuadro siguiente muestra el coeficiente de cobro de atrasos tributarios reportados por la DGT para el periodo 2008-2009:

**CUADRO 3.10: CARTERA ACTIVA Y TRIBUTOS, 2008-2009**

Categorías en Millones de CCR	2008	2009	Total
A. Total ingresos tributarios	2.408.579	2.316.646	2.362.612
B. Cartera activa al inicio del ejercicio fiscal	19.764,7	17.350,6	18.557,6
<b>Ratios (%)</b>			
B/A	0,82%	0,75%	0,79%

Fuente: Ministerio de Hacienda

El promedio de atrasos tributarios del periodo 2008-2009 representa el 0,79% del total de ingresos tributarios recaudados.

*ii) La eficacia de la transferencia del cobro de tributos a la Tesorería, por parte de la administración de tributaria.*

La gestión de ingresos en Costa Rica tiene tres modalidades, en función de cómo se realiza el pago de impuestos:

- a) Pago en cajeros auxiliares: bancos públicos y privados,
- b) Pago mediante declaración electrónica y débito directo,
- c) Pago mediante declaración electrónica y débito en tiempo real.

El pago de impuestos en cajeros auxiliares, está reglamentado por convenios de adhesión suscritos entre el Ministerio de Hacienda (MH) y los bancos públicos y privados interesados en proveer el servicio<sup>99</sup>. El pago de tributos se realiza mediante formularios físicos de autoliquidación, que se presentan en los cajeros auxiliares, que tienen amplia cobertura en el territorio nacional. La liquidación de los tributos se realiza mediante el servicio de liquidación de impuestos (ILI) y se traslada a las cuentas de la Tesorería en el Banco Central de Costa Rica (BCCR), en un plazo máximo de 1 a 3 días, dependiendo de la ubicación geográfica,<sup>100</sup> mediante el Sistema Nacional de Pagos Electrónicos (SINPE). La liquidación está monitoreada por la Tesorería, entidad que sanciona las demoras existentes. La Tesorería recibe los fondos y la administración tributaria la información capturada por los bancos recaudadores.

<sup>99</sup> Los bancos públicos y privados reciben una comisión de recaudación 0,25% del monto recaudado deducida en el momento de la liquidación y una comisión de digitación por transferir la información de la declaración manual a un formato digital.

<sup>100</sup> Las recaudaciones recibidas en el valle central se entregan en un plazo máximo de 1 día, las recaudaciones del resto del país pueden tomar hasta 3 días en la transferencia.

El pago de tributos mediante declaración electrónica, se realiza utilizando las plataformas informáticas desarrolladas por la Administración tributaria, TRIBUNET, en el caso de los impuestos internos recaudados por la Dirección General de Tributación (DGT), y TICA, para el caso de los impuestos al comercio internacional, recaudados por la Dirección General de Aduanas (DGA). Una vez que el contribuyente ha completado la declaración por vía electrónica, el pago se realiza de dos formas: i) mediante débito directo o ii) en tiempo real. En el primer caso, la instrucción de débito es transmitida al banco del contribuyente vía el SINPE y el banco, mediante el mismo sistema, realiza el pago a las cuentas de la Tesorería Nacional en el BCCR, con un día de retraso. En el segundo caso, que está disponible para algunos contribuyentes, la autorización de pago es transmitida por el contribuyente a su banco y éste acredita inmediatamente, vía el SINPE, el monto en las cuentas de la Tesorería Nacional en el BCCR.

*iii) La frecuencia de la realización, por parte de la Tesorería, de conciliaciones completas de cuentas entre avalúos tributarios, cobros, registros de atrasos e ingresos.*

En Costa Rica no es responsabilidad de la Tesorería Nacional, realizar las conciliaciones de cuentas entre las obligaciones tributarias determinadas, la recaudación efectiva, los cobros realizados, los atrasos de pago y la cobranza coactiva. Esta responsabilidad recae sobre la Administración tributaria, la DGT, la DGA y la Dirección General de Hacienda (DGH), que tiene como atribución el cobro de los adeudos tributarios.

La tarea de conciliación se realiza de forma mensual, tomando como base la información documental recibida de los cajeros auxiliares, en un plazo máximo de entre 5 y 7 días, dependiendo del tipo de impuesto, posterior al último día hábil de la semana de recaudación. Adicionalmente, es responsabilidad de la Administración tributaria, realizar las acciones legales correspondientes, para iniciar los procesos de cobro sobre los atrasos de pago u otras irregularidades detectadas de los contribuyentes, en la declaración impositiva.

Sin embargo, esta conciliación muestra debilidades importantes en la medida que existen fallas en el registro de contribuyentes y no siempre se tiene certeza, que las obligaciones tributarias hayan sido canceladas de forma correcta por el contribuyente.

Indicador	Puntaje	Justificación
<b>ID-15 Eficacia en materia de recaudación de impuestos</b>	<b>B+</b>	<b>Método de calificación M1</b>
(i) El coeficiente de cobro de atrasos tributarios brutos, consiste en el porcentaje de los atrasos tributarios existentes al comienzo de un ejercicio, cobrados durante el mismo periodo (promedio de los dos último ejercicios).	A	El monto agregado promedio 2008/2009 de los atrasos tributarios representa menos del 2% del total de la recaudación tributaria promedio en ese periodo.
(ii) La eficiencia en la transferencia del cobro de tributos en la Tesorería por parte de la administración de ingreso fiscal.	B	La Tesorería Nacional recibe las transferencias de fondos por el pago de tributos, con un retraso máximo de 3 días.
(iii) La frecuencia de realización, por parte de la Tesorería, de conciliaciones de cuentas entre avalúos tributarios, cobros y registros de atrasos e ingresos.	A	La conciliación de cuentas tributarias no se realiza en la Tesorería. Esta es responsabilidad de la Administración tributaria, quien la realiza en forma mensual, dentro de los 15 días posteriores al mes vencido.

## **ID- 16 Certeza en la disponibilidad de fondos para comprometer gastos**

Este indicador evalúa el grado de previsibilidad de la ejecución presupuestaria del Gobierno Central Presupuestario, a partir de elementos tales como, la previsión y el seguimiento de las disponibilidades de caja, la confiabilidad y el horizonte de las restricciones para comprometer gastos o la importancia de las reasignaciones presupuestarias que se dan a lo largo del ejercicio. Cabe recordar, que la ejecución presupuestaria se desarrolla de conformidad con los fundamentos que rigen la centralización normativa y la desconcentración operativa<sup>101</sup>. El periodo de referencia considerado, es el año 2009. Siempre que sea posible, se incluirá en el análisis, el período transcurrido del año 2010 (hasta el mes de junio).

### *i) Medida en que se realiza la previsión y el seguimiento de los flujos de caja.*

Antes de iniciar el ejercicio presupuestario, la Tesorería Nacional (TN) dispone de una programación diaria y mensual del flujo de caja, para un horizonte temporal, que cubre entre 18 y 24 meses. Esta previsión tiene un nivel de desagregación adecuado e incluye flujos en dólares y en colones, de manera que cubre de forma amplia el efectivo depositado en el fondo general<sup>102</sup>.

<sup>101</sup> Artículo 52 del Reglamento de la LAFRPP.

<sup>102</sup> El saldo de las cuentas de reserva del fondo general en colones y en dólares totalizaban al cierre de mayo de 2010 alrededor del 98% del total del efectivo disponible en el fondo general, el resto, estando agrupado principalmente en una cuenta de reserva en euros.

La unidad de programación de caja de la TN da seguimiento diario al flujo de caja, en relación a las entradas y salidas reales de efectivo registradas el día anterior. Además, lleva a cabo las proyecciones necesarias, a partir de datos históricos, de los estados de recaudación, del comportamiento efectivo del gasto y las proyecciones mensuales, que elaboran las instituciones y de posibles cambios introducidos en las variables tomadas inicialmente. Si se observan desajustes significativos, al final del mes se toman las medidas necesarias, de manera que siempre se mantiene una previsión actualizada del flujo de caja. Estas decisiones se discuten en las reuniones mensuales que la TN mantiene con la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP), el Ministro de Hacienda y los Vice-Ministros de Ingresos y Egresos, para asegurar la correcta articulación entre la ejecución presupuestaria y la tesorería<sup>103</sup>. Los resultados de la actualización del flujo de caja, pueden afectar la programación financiera, las necesidades de colocación de deuda interna y/o los niveles autorizados en las cuotas de pago semanales<sup>104</sup>.

*ii) Confiabilidad y horizonte de la información periódica dentro del ejercicio, proporcionada a los MDO, sobre topes máximos y compromisos de pago.*

Antes del inicio de cada ejercicio, se realiza una programación financiera de la ejecución presupuestaria, que permite aprobar la cuota de gasto de cada institución del Gobierno Central Presupuestario y ayuda a mantener el equilibrio, entre los ingresos efectivos y los gastos autorizados, para ejecutar el presupuesto en el marco de la programación macroeconómica y los objetivos y metas de desarrollo asumidos<sup>105</sup>. Estos topes máximos para comprometer gastos (o cuotas SIGAF), se vienen definiendo con carácter semestral<sup>106</sup>, y permiten a los MDO planificar y comprometer gastos, con una anticipación de hasta doce meses, conforme a las apropiaciones presupuestarias. De manera excepcional y para anticipar soluciones a la crisis que se avecinaba en relación a 2009, se definieron cuotas trimestrales para dicho ejercicio. Estas cuotas también fueron comunicadas antes de iniciarse el período, por lo que no se afectó la capacidad de los MDO de planificar y comprometer gasto con una antelación previa de hasta doce meses.

---

<sup>103</sup> A pesar de que estas reuniones no están reglamentadas, constituyen una práctica administrativa desde hace varios años.

<sup>104</sup> El criterio para el establecimiento de las cuotas de pago de los ministerios y del TSE (entidades que utilizan el SIGAF para preparar sus propuestas de pago) es esencialmente lineal y se calcula en porcentaje de la deuda exigible por cada uno de ellos. El resto de poderes proponen su programación semanal de pagos a la TN, siguiendo un proceso similar a las entidades de caja única.

<sup>105</sup> Artículo 42 de la LAFRPP y artículo 1 del Reglamento de la LAFRPP.

<sup>106</sup> Ejercicio 2010 y ejercicios inmediatamente anteriores a 2009.

*iii) Frecuencia y transparencia de los ajustes introducidos a las asignaciones presupuestarias, que se dispongan a un nivel superior al de las administraciones de los MDO.*

El presupuesto constituye el límite de acción de los poderes públicos, para el uso y disposición de los recursos del Estado<sup>107</sup>. El marco legal para regular las modificaciones presupuestarias, viene dado de forma clara y exhaustiva por la LAFRPP y su Reglamento. El mecanismo de ajuste previsto es relativamente rígido y reserva a la AL la mayoría de las modificaciones posibles, por medio de la aprobación de presupuestos extraordinarios<sup>108</sup>. El Poder Ejecutivo únicamente puede realizar modificaciones presupuestarias en determinadas circunstancias y dentro de un mismo programa o subprograma. Las solicitudes de traspaso de estas partidas, sólo pueden ser iniciadas por el jefe del programa o del subprograma, deben estar debidamente justificadas y autorizadas por el máximo jerarca de la dependencia y se deben presentar a la DGPN para ser aprobadas mediante DE elaborado por el MH<sup>109</sup>.

La mayor parte de las modificaciones presupuestarias, tiene como origen la revalidación de saldos del crédito externo, dado que éstos se incluyen en el presupuesto por su monto global o saldo remanente, a pesar de tener un carácter plurianual. En este contexto, la Constitución atribuye al Poder Ejecutivo la preparación de los proyectos de presupuestos extraordinarios, para invertir los ingresos provenientes del uso del crédito público o de cualquier otra fuente extraordinaria<sup>110</sup>. En caso necesario, éste puede además incorporar mediante DE, subpartidas en el título presupuestario del servicio de la deuda pública, que no figuren en el presupuesto inicialmente autorizado<sup>111</sup>.

Estas disposiciones se respetan en la práctica, de manera que los ajustes en las asignaciones presupuestarias que se introducen durante el ejercicio son poco significativos y se realizan de forma transparente y previsible. Tal y como se presenta en la Memoria Anual 2009 de la CGR y se recapitula en el cuadro 3.10, el presupuesto de 2009 fue objeto de 24 modificaciones, compuestas por un presupuesto extraordinario y 23 decretos ejecutivos, pasando de 4,13 a 4,32 billones<sup>112</sup> de colones. El presupuesto extraordinario rebajó en términos netos, el presupuesto por un monto de 0,16 billones de colones. Tres DE aumentaron el presupuesto, incluyendo el decreto de

---

<sup>107</sup> Artículo 180 de la Constitución Política de la República de Costa Rica.

<sup>108</sup> Quedan reservadas a la AL las modificaciones que: (i) afecten al monto total del presupuesto; (ii) conlleven un aumento de los gastos corrientes en detrimento de los gastos de capital; (iii) supongan transferencias entre programas presupuestarios; (iv) afecten al monto total del endeudamiento y (v) impliquen transferencias entre servicios no personales y servicios personales. Artículo 45 de la LAFRPP.

<sup>109</sup> Artículos 61 y 62 del Reglamento de la LAFRPP.

<sup>110</sup> Artículo 177 de la Constitución Política de la República de Costa Rica.

<sup>111</sup> Artículo 61, inciso c, del Reglamento de la LAFRPP.

<sup>112</sup> Un billón equivale a un millón de millones.

revalidación de saldos del crédito externo del presupuesto del año anterior por 0,32 billones de colones y dos decretos que incorporaron recursos para atender catástrofes, en el marco de un contrato de préstamo aprobado por ley, por un total de 0,03 billones de colones. Los restantes 20 decretos incluyeron rebajas y aumentos de partidas del presupuesto, con un efecto neto global de cero y correspondieron en su mayoría a traslados de partidas, para mejorar los resultados de la ejecución presupuestaria, ajustes para el pago del seguro escolar, incorporación de los compromisos no devengados del ejercicio anterior y distribución de recursos a las municipalidades.

**CUADRO 3.11: RESUMEN DE LAS MODIFICACIONES PRESUPUESTALES INTRODUCIDAS DURANTE EL EJERCICIO 2009**

Modificaciones presupuestales realizadas en 2009		Número de modificaciones	Variación presupuestal (en millones)
Tipo	Nombre o Referencia		
Presupuesto extraordinario	Ley de Modificación al Presupuesto n° 8785 del 28 de octubre de 2009	1	-Q 164.466
Decreto ejecutivo (DE) del MH - Revalidación de saldos del crédito externo - Incorporación de recursos del contrato de préstamo de Opción de desembolsos diferido ante el riesgo de catástrofes n° 7594-CR del BM aprobado mediante Ley n° 8711 - Rebajas y aumentos de partidas del presupuesto con un efecto neto global de cero	DE n° 35140-H del 19 de marzo de 2009	23	Q 346.366
	DE n° 35237-H y DE n° 35656-H	1	Q 318.222
	Diversos DE	2	Q 28.143
	Diversos DE	20	Q 0
<b>Total de modificaciones presupuestarias realizadas en 2009</b> - En % del presupuesto original aprobado (Q 4.128.342 millones)		<b>24</b>	<b>Q 181.900</b> 4%

Fuente: Memoria Anual 2009 de la CGR.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-16 Certeza en la disponibilidad de fondos para comprometer gastos</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M 1</b>
(i) Medida en que se realiza la previsión y el seguimiento de los flujos de caja.	A	Durante todo el ejercicio, se dispone de una previsión correctamente actualizada del flujo de caja que integra proyecciones diarias y mensuales para un periodo de 18 a 24 meses.
(ii) Confiabilidad y horizonte de la información periódica dentro del ejercicio, proporcionada a los MDO sobre topes máximos y compromisos de gastos.	A	Al inicio del año, se facilita información confiable a los MDO sobre las cuotas de compromiso semestrales (práctica general) y trimestrales (excepcionalmente en 2009) conforme a sus apropiaciones presupuestarias. De esta manera, los MDO están en condiciones de planificar y comprometer gastos, con una anticipación de hasta doce meses.
(iii) Frecuencia y transparencia de los ajustes introducidos a las asignaciones presupuestarias, que se dispongan a un nivel superior al de las administraciones de los MDO.	A	Los ajustes introducidos en las asignaciones presupuestales durante el ejercicio 2009 fueron poco significativos y se realizaron de forma transparente y previsible. Los principales estuvieron constituidos por la revalidación de saldos del crédito externo (DE) y el presupuesto extraordinario (Ley).

## **ID-17 Registro y Control de los Saldos de Caja, Deuda y Garantías**

El análisis del presente indicador está orientado a establecer la capacidad de los sistemas de gestión financiera pública, para manejar con precisión y oportunidad su disponibilidad de recursos financieros y la gestión fiscal global. En lo que respecta a la deuda, en este indicador se hace referencia a la deuda directa y garantizada por el Gobierno Central<sup>113</sup>. La evaluación de las dimensiones (i) y (ii) se realiza sobre la información existente al momento de la evaluación (junio 2010). Conforme a la metodología PEFA, el periodo considerado para evaluar la dimensión (iii) de este indicador es 2009 (último ejercicio finalizado).

<sup>113</sup> El artículo 81 de la LAFRPP precisa las operaciones que generan deuda pública. En ellas se incluye el otorgamiento de avales, fianzas y garantías por parte del gobierno central.

*i) Calidad del registro y presentación de informes de la deuda*

La deuda pública del Gobierno Central a abril 2010, ascendió a 4,78 billones de colones, equivalentes al 26% del PIB. La mayor parte de este saldo se compone de deuda interna (82%), siendo el resto deuda externa (18%). Contraída en colones (67%) y dólares americanos (31%)<sup>114</sup>. La cartera de deuda interna comprende colocaciones de bonos, con deuda individualizada (40%) y deuda estandarizada (60%, porcentaje que globaliza anotaciones en cuenta (50%) y macro títulos (10%)). La deuda externa se compone de eurobonos (73%), deuda multilateral (21%) y deuda bilateral (6%). La mayor parte de la deuda del Gobierno Central, está negociada a tipos fijos (67%), siendo el resto indexada (20%) y ajustable (13%), y tiene un vencimiento inferior a cinco años (69% del total). El Gobierno Central ha reducido progresivamente su nivel de endeudamiento, pasando de un ratio en relación al PIB de 41% en 2004 a 27% en 2009, y responde regularmente al pago del servicio de su deuda<sup>115</sup>.

La Dirección de Crédito Público (DCP) del MH es el ente rector del subsistema de crédito público y tiene la responsabilidad de mantener un registro actualizado sobre el endeudamiento público, debidamente separado, desglosado y detallado para deuda interna y externa<sup>116</sup>. Como la TN tiene atribuida la gestión de la deuda interna<sup>117</sup>, en la práctica, lleva a cabo el registro transaccional de la misma. Los registros de la deuda interna y externa se llevan respectivamente en las aplicaciones SINPE y SIGADE<sup>118</sup> y recogen el total de operaciones de crédito público del Gobierno Central. Estos registros se actualizan diariamente y su gestión y control están en gran medida automatizados, gracias al Sistema de Anotaciones en Cuenta (SAC). Los datos se concilian en su mayoría, de forma automática (55%)<sup>119</sup> y diaria o mensualmente (45%)<sup>120</sup>. Sólo una parte despreciable (1%), constituida por

<sup>114</sup> El resto de la deuda pública está contraída principalmente en unidades de anotación en cuenta (UAC), yenes y euros.

<sup>115</sup> Datos obtenidos de la DCP del MH (perfil de la deuda del Gobierno Central a 30 de abril de 2010) y del Banco Central de Costa Rica (BCCR).

<sup>116</sup> Artículo 80 de la LAFRPP. Cabe precisar que esta dirección es de reciente creación (en 2008 se inicia el proceso para separar las funciones hasta la fecha asumidas por la TN).

<sup>117</sup> Artículo 89 de la LAFRPP.

<sup>118</sup> Para el registro y control de la deuda interna del Gobierno Central, el MH utiliza los módulos RDI (deuda individualizada) y RDE (deuda estandarizada) del sistema SINPE, administrado por el BCCR. En lo que respecta a la deuda externa, la DCP utiliza el SIGADE en su versión 5.3, aplicación diseñada, mantenida y actualizada por la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD).

<sup>119</sup> Deuda estandarizada (anotaciones en cuenta) y eurobonos (todos ellos a tasas fijas y amortización al vencimiento).

<sup>120</sup> La deuda multilateral se concilia mensualmente a nivel desagregado, contra los reportes que generan los bancos acreedores (BID, BM y Banco Centroamericano). La deuda individualizada y la deuda estandarizada (macro títulos) se concilian de forma diaria, en lo que se refiere a las carteras colectivas, y al menos una vez al mes, cuando se trata de carteras individuales, contra los saldos de las cuentas de titularidad que gestionan los custodios de estas carteras. Este proceso está regulado en la Ley Reguladora del Mercado de Valores, en el Reglamento de

deuda externa bilateral, se concilia al vencimiento (amortizaciones e intereses). Los registros de la deuda pública no están integrados mediante una interfaz a los registros de la Contabilidad Nacional, pero los datos se concilian al cierre de cada mes<sup>121</sup>. En general, los datos de la deuda del Gobierno Central son considerados de gran integridad<sup>122</sup>.

Desde 2009, se dispone de una política de endeudamiento para el conjunto del sector público, con un horizonte a mediano y largo plazo. En esta política se enmarcan los planes semestrales de endeudamiento, que se vienen elaborando desde 2005 y que permiten concretar estrategias y acciones para gestionar la deuda pública del Gobierno Central. Para dar seguimiento al estado, los movimientos, la evolución y la gestión realizada de la deuda pública, la DCP produce estadísticas mensuales que abarcan al menos el servicio de la deuda, su volumen y operaciones, a las que se suman otras estadísticas elaboradas por el Banco Central de Costa Rica (BCCR). Este análisis se completa con: (i) un informe anual de estrategia de deuda pública, que analiza la situación del endeudamiento público y la gestión de la deuda y evalúa la sostenibilidad del endeudamiento público y (ii) un informe de gestión anual sobre el estado de la deuda pública interna y externa que se envía a la CGR antes del 1 de marzo del ejercicio siguiente.

---

Custodia emitido por la Superintendencia de Valores (SUGEVAL) y en el Reglamento del Sistema de Pagos emitido por el BCCR.

<sup>121</sup> Los registros de deuda pública cierran en torno al día 7 y los contables sobre el día 10 de cada mes.

<sup>122</sup> La CGR no ha destacado problemas a este respecto. La CGR ha avalado el último Informe Anual del Estado de la Deuda Pública Interna y Externa (relativo a 2009) elaborado por la DCP. Esta afirmación también queda respaldada por las conclusiones de las dos auditorías más recientes realizadas por la CGR, sobre el registro de la deuda interna y externa del Gobierno Central. Informes n° DFOE-SAF-IF-08-2009 de 17 de septiembre de 2009 y n° DFOE-SAF-IF-13-2009 de 17 de diciembre de 2009.

**CUADRO 3.12: RESUMEN DE LA SITUACIÓN DEL SISTEMA DE GESTIÓN DE LA DEUDA DEL GOBIERNO CENTRAL**

Datos de Deuda	Situación
Interna	X
Externa	X
Completa	X
Actualización/Conciliación	
Trimestral	X
Cobertura de los Datos	
Buena	X
Cobertura de Informes Estadísticos	
Stock	X
Servicio de Deuda	X
Operaciones	X
Periodicidad de los Informes de Gestión	
Trimestral	-
Anual	X
Ocasional	X

Fuentes: DCP, TN y BCCR; Elaboración del equipo PEFA.

*ii) Medida de la consolidación de los saldos de caja del gobierno.*

La cobertura de esta dimensión abarca todos los saldos bancarios administrados por la Tesorería y los MDO. Constitucionalmente, la TN es el único organismo facultado para pagar a nombre del Estado y recibir las cantidades, que a títulos de renta o por cualquier otro motivo, deban ingresar a las arcas nacionales<sup>123</sup>. El BCCR cumple las funciones de cajero general y actúa como auxiliar de la TN<sup>124</sup>. Según el principio de “Caja Única” adoptado, todos los ingresos percibidos por el Gobierno de la República, cualquiera que sea la fuente, deben formar parte de un fondo único a cargo de la TN, el cual se podrá administrar por medio de varias cuentas<sup>125</sup>.

Las cuentas administradas por la Tesorería al 31 de mayo 2010 (último cierre disponible al momento de la evaluación) incluyen las tres cuentas de reserva del fondo general<sup>126</sup>, dos cuentas de reserva relacionadas con créditos

<sup>123</sup> Artículo 185 de la Constitución Política de la República de Costa Rica.

<sup>124</sup> Artículo 62 de la LAFRPP.

<sup>125</sup> Artículo 66 de la LAFRPP. El Gobierno de la República incluye los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, el TSE, y las Entidades adscritas a estas instituciones.

<sup>126</sup> Estas cuentas están depositadas en el BCCR en colones, en dólares y en euros y globalizan 193.201,13 millones de colones a 31 de mayo de 2010, es decir el 99,8% del total de saldos bancarios administrados por la Tesorería y los MDO.

externos<sup>127</sup> y las cuentas de recaudación<sup>128</sup>. Adicionalmente, los Ministerios sectoriales y el resto de poderes controlan las cuentas conformadas por las cajas chicas<sup>129</sup>. Todos los saldos de caja de las cuentas que constituyen la cuenta bancos, a cargo de la TN<sup>130</sup> (que integran las cinco cuentas de reserva mencionadas y totalizan el 99,9% del disponible), se calculan y consolidan diariamente<sup>131</sup>. Sólo el 0,1% de los fondos (constituido por cuentas de recaudación y cuentas de caja chica, depositadas en bancos comerciales, para atender funciones muy específicas) queda fuera de este sistema. A efectos prácticos, se puede considerar que la TN conoce diariamente el saldo consolidado de caja, para poder hacer una gestión eficiente del efectivo disponible.

### *iii) Sistemas para contraer préstamos y otorgar garantías.*

El Gobierno Central contrae préstamos y otorga garantías, siguiendo un proceso ordenado en el que intervienen, el MIDEPLAN, el MH, el BCCR y la AL. Este sistema incluye: (i) criterios transparentes, que son estipulados en la normativa vigente y ligados a la realización del PND y a otros principios de gestión financiera<sup>132</sup>; y (ii) metas fiscales definidas en la política de endeudamiento, en los planes de endeudamiento semestrales y en los

---

<sup>127</sup> Estas cuentas están depositadas en el BCCR en dólares y globalizan 74,43 millones de colones a 31 de mayo de 2010. Fueron creadas por convenio antes de la entrada en vigor de la LAFRPP y quedarán cerradas una vez se agoten los préstamos. No obstante, esta ley permite en su artículo 67 abrir cuentas en el banco cajero general o en los cajeros auxiliares para agilizar el recibo de los recursos del crédito externo y transferirlos a las unidades ejecutoras respectivas.

<sup>128</sup> Son cuentas receptoras en las que se mantienen por unos días recursos recaudados por ciertos conceptos (reintegros principalmente). Las recaudaciones efectuadas se contabilizan como ingreso en la contabilidad de forma semanal, una vez la unidad de control de la TN encargada de su gestión (que tiene un acceso electrónico en línea) revisa, concilia y traslada el saldo al fondo general. Son fondos de muy poca importancia (presentan movimientos inferiores a 20 millones de colones por semana) que están en el Banco de Costa Rica y el Banco Nacional de Costa Rica (ambos bancos comerciales del Estado).

<sup>129</sup> El saldo bancario global de estas cuentas es inferior a 242,3 millones de colones en todo momento (límite máximo).

<sup>130</sup> Cuenta de reserva bancaria denominada 'fondo general'.

<sup>131</sup> Tanto la TN como la CN acceden directamente en línea a estas cuentas.

<sup>132</sup> La legislación vigente utilizada en 2009 en esta materia está constituida esencialmente por la Constitución Política de la República de Costa Rica, la LAFRPP y su Reglamento, la Ley de Contratos de Financiamiento Externo con Bancos Privados Extranjeros (Ley n° 7010 del 25 de octubre de 1985), la Ley Orgánica del BCCR (Ley n° 7558 del 3 de noviembre de 1995) y el Reglamento para Gestionar la Autorización para la Contratación del Crédito Público del Gobierno de la República, Entidades Públicas y demás Órganos según corresponda (Decreto Ejecutivo n° 35222 del 2 de marzo de 2009). La única desviación registrada en 2009 en relación a los criterios de gestión financiera previstos en la legislación, fue la financiación coyuntural de gastos corrientes con ingresos provenientes del endeudamiento (incumplimiento del artículo 6 de la LAFRPP). Sin embargo, el poder ejecutivo presentó en abril de ese año a la AL un proyecto de ley para suspender los efectos de este artículo por un plazo de dos años, el cual recibió opinión favorable de la CGR el 30 de junio de 2009 y dictamen afirmativo unánime de la Comisión de Asuntos Económicos en agosto 2009. Aunque la AL todavía no ha aprobado dicho proyecto de ley, si aprobó mediante Ley n° 8785 la modificación presupuestaria que permitía la financiación de gastos corrientes, con recursos del endeudamiento (Memoria Anual 2009 de la CGR).

lineamientos presupuestarios<sup>133</sup>. La DCP es la dependencia encargada de monitorear o verificar que las solicitudes de endeudamiento público cumplan con todos los requerimientos que la legislación y la política pública establecen (aval del MIDEPLAN, criterio favorable por parte del BCCR y recomendación de la DCP a la AP basada en la información financiera y socioeconómica del proyecto y del financiamiento asociado). Una vez que la AP ha aprobado la operación de crédito público, se suscribe el Contrato de deuda y se envía el proyecto de ley a la AL para su aprobación. La AL aprueba por 2/3 partes, todos los préstamos y garantías de carácter externo y por mayoría simple, los que tienen carácter interno<sup>134</sup>. Este proceso se respeta en la práctica<sup>135</sup>.

Toda emisión de títulos de deuda pública requiere, autorización por mayoría simple de la AL<sup>136</sup>. El endeudamiento por medio de bonos en el mercado local, para el Gobierno Central, es aprobado en el mismo acto de aprobación del Presupuesto de la República y rige por un año<sup>137</sup>. Esta decisión se basa en el análisis del impacto de la deuda pública, preparado por el Poder Ejecutivo y en la certificación de la capacidad de endeudamiento del Sector público y los posibles efectos sobre la economía nacional, que elabora el BCCR<sup>138</sup>.

### **Reformas**

La DCP está trabajando para producir informes de gestión, sobre el estado de la Deuda pública interna y externa, con periodicidad semestral desde 2010.

---

<sup>133</sup> Todos estos instrumentos existieron y se utilizaron en el ejercicio 2009.

<sup>134</sup> Artículo 121, inciso 15, de la Constitución Política de la República de Costa Rica. Los préstamos en vigor se recapitulan en el presupuesto extraordinario de cada ejercicio.

<sup>135</sup> En el ejercicio 2009, la CGR avaló la gestión realizada de la Deuda interna y externa (Memoria Anual 2009 de la CGR).

<sup>136</sup> Artículo 88 de la LAFRPP.

<sup>137</sup> El artículo 1 de la Ley de Presupuestos de 2009 recoge el monto global permitido y los principales parámetros que se deben cumplir en la colocación (tasas y plazos máximos, divisas autorizadas, etc.). Mediante el artículo 89 de la LAFRPP, la TN se encarga de gestionar estas operaciones.

<sup>138</sup> Anexos 1 y 2 de la exposición de motivos que presenta el proyecto de Ley de Presupuesto de 2009.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-17 Registro y Control de los Saldos de Caja, Deuda y Garantías</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M2</b>
i) Calidad del registro y la presentación de informes en lo que respecta a datos de la deuda.	B	Los registros de la Deuda interna y externa están completos, se actualizan diariamente con cierres mensuales y se concilian (al menos al 99%), por lo menos mensualmente, con datos considerados de gran integridad. Se producen estadísticas completas, mensualmente, e informes de gestión por lo menos con periodicidad anual.
ii) Medida de la consolidación de los saldos de caja del gobierno.	A	Prácticamente la totalidad de los saldos bancarios administrados por la Tesorería y los MDO (99,9% en valor), se calculan y consolidan diariamente, gracias al Sistema de cuenta única. Los saldos fuera de este sistema son mínimos y sirven para atender funciones muy específicas.
iii) Sistemas para contraer préstamos y otorgar garantías.	A	En 2009, el Gobierno Central contrajo préstamos y otorgó garantías, mediante un proceso ordenado, con los criterios y metas fiscales definidos. La AL aprobó todas estas operaciones (por 2/3 partes cuando revestían carácter externo), previamente aprobadas por la AP por recomendación de la DCP. La AL también aprobó todas las emisiones de títulos de Deuda pública (autorizándose a través de la Ley de Presupuestos, con el límite máximo anual para colocaciones en el mercado interno).

### **ID-18 Eficacia de los controles de la planilla**

El presente indicador hace una evaluación de la eficiencia de los controles impuestos a la nómina o planilla salarial de los funcionarios públicos, que trabajan en las organizaciones del Gobierno Central Presupuestario en Costa Rica, con el fin de asegurar su correcta utilización. La evaluación se realiza sobre la base de la información disponible al momento de la evaluación, en julio de 2010.

La planilla salarial de la Administración Central se administra, a través del Sistema de Gestión de Recursos Humanos y Planilla, denominado INTEGRA. Abarca a todos los funcionarios públicos, jerarcas, técnicos y administrativos del Gobierno Central (alrededor de 93.800 personas registradas); a excepción del Ministerio de Educación (que utiliza el SIF-RH y está en proceso de incorporación a INTEGRA), el Poder Judicial y la CGR, que cuentan con su sistema propio.

El Sistema INTEGRA, propiedad del Gobierno de Costa Rica, fue desarrollado por una empresa consultora costarricense.<sup>139</sup> Inició operaciones en mayo del 2003, como soporte de la función de planillas, pagos y recursos humanos de todos los ministerios del país. Implementa un modelo eficiente de soporte desde el proceso de gestión de recursos humanos, hasta el pago de los empleados del gobierno, con un enfoque de control, flexibilidad, y simplificación de trámites. Fue diseñado inicialmente, para realizar alrededor de 120.000 pagos de funcionarios, entre activos y pensionados, de la Administración Central. En 2009 se ha comenzado la fase II del Sistema INTEGRA, que permitirá incorporar hasta 2011, alrededor de 70.000 funcionarios y maestros del Ministerio de Educación.

*i) Grado de integración y conciliación entre los registros de personal y la información de la planilla.*

El Sistema INTEGRA permite gestionar la base de datos de personal (altas, bajas, categorización, horas extraordinarias, así como otros requerimientos de la gestión de personal) de manera eficiente y en plazos relativamente cortos, en relación a otros sistemas de gestión recursos humanos existentes. Esto permite que esté actualizado con regularidad y se procese la conciliación quincenal, para el envío del requerimiento de pago de planillas, a través del mismo Sistema en la Tesorería Nacional. La Tesorería Nacional tiene un módulo de INTEGRA, que le permite realizar las conciliaciones y verificaciones necesarias, de los requerimientos de pago de planillas, incluyendo: la verificación del contenido o cuota presupuestaria; los cálculos de deducciones acordadas; los cruces con la Seguridad Social para evitar doble pago; el cruce de información con la Corte Electoral, sobre decesos acaecidos para evitar duplicación de pagos. Una vez que todo esto se ha realizado de manera oportuna, la Tesorería Nacional consolida la información de todas las planillas y dispone los pagos a través del Sistema Nacional de Pagos Electrónicos (SINPE).

El Ministerio de Educación utiliza su propio sistema SIF-RH, para realizar las tareas de gestión de recursos humanos. Tiene algunas dificultades para cumplir en los plazos previstos, con la conciliación de la información requerida por el Ministerio de Hacienda; que se han ido superando en el tiempo y con la incorporación completa en 2011 a INTEGRA se solucionarán

---

<sup>139</sup> Grupo Asesor en Informática.

definitivamente los mismos. A momento de la evaluación la incorporación completa todavía no se ha operado.

*(ii) Puntualidad en la introducción de cambios en los registros de personal y en la planilla.*

El Sistema INTEGRA, está diseñado de manera que la elaboración de planilla y la solicitud de pago al Ministerio de Hacienda, sean una consecuencia de todas las acciones de gestión de personal, realizadas durante la quincena, en las Institución que cuenten con el mismo. De esta manera, no existen diferencias posibles entre el registro actualizado de personal y la planilla a pagar.

Sin embargo, en el Ministerio de Educación, que todavía no está plenamente incorporado al INTEGRA, hay demoras, de hasta tres meses, en la actualización de los cambios en los registros de personal y en la nómina con el requerimiento de pago que se envía a la Tesorería Nacional Nacional. La cantidad importante de funcionarios de ese ministerio, junto con la dispersión geográfica de sus unidades, contribuyen a esta situación. Ocasionalmente, cuando se confirman las actualizaciones y requerimientos de pago, se realizan ajustes retroactivos.

*(iii) Controles internos de los cambios en los registros de personal y en la planilla.*

La facultad de introducir cambios en los registros y en la planilla, es privativa de los administradores del Sistema INTEGRA en cada ministerio. Sin embargo, esta información debe ser verificada antes de realizar los pagos por la Tesorería Nacional del Ministerio de Hacienda, que cuenta con un módulo especial y un protocolo a seguir para verificar los cambios realizados. El Sistema INTEGRA genera también, un registro de verificación de cambios.

*(iv) Realización de auditoría de la planilla a fin de determinar la existencia de fallas en los controles y/o trabajadores ficticios.*

Hasta ahora, no se ha realizado una auditoría integral al Sistema INTEGRA para determinar las fallas en los controles o eventuales trabajadores ficticios. Sin embargo, el diseño del Sistema hace que estos eventuales fallos sean detectados en momentos claves del proceso de pago. Las unidades de control interno, de los diferentes ministerios, han reportado haber realizado controles parciales del proceso (por ejemplo el control de las horas extraordinarias reportadas y pagadas en el Ministerio de Hacienda). La Dirección de Informática del Ministerio de Hacienda ha realizado controles a aspectos específicos del Sistema y a la gestión del Sistema, por parte de sus usuarios.

### **Reformas**

El Comité Técnico Funcional de INTEGRA, que reúne a representantes de las Direcciones de Contabilidad, Tesorería, Servicio Civil e Informática del Ministerio de Hacienda, está supervisando la implementación de la fase II del Sistema

INTEGRA que, además de posibilitar la inclusión plena del MEF a INTEGRA, trata de incluir todos los funcionarios del Servicio Civil y mejorar la relación funcional con la Tesorería Nacional. Más adelante se ha previsto, que el Sistema desarrolle nuevos módulos de gestión de personal, avalados por el Servicio Civil.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-18 Eficacia de los controles de la planilla</b>	<b>C+</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Grado de integración y conciliación entre los registros de personal y la información de la planilla.	A	La base de datos del personal y la nómina (INTEGRA) están directamente vinculadas para asegurar la consistencia de los datos y su conciliación mensual (quincenal).
(ii) Puntualidad en la introducción de cambios en los registros de personal y en la planilla.	B	Hay demoras de hasta 3 meses en la actualización de los cambios en los registros de personal y en la nómina, que afectan sin embargo, sólo una parte (Ministerio de Educación) de los cambios. Ocasionalmente se realizan ajustes retroactivos.
(iii) Controles internos de los cambios en los registros de personal y en la planilla.	A	La facultad de introducir cambios en los registros y en la nómina es restringida y se genera un registro de verificación de cambios.
(iv) Realización de auditoría de la planilla a fin de determinar la existencia de fallas en los controles y/o trabajadores ficticios.	C	Dentro de los tres últimos años se han realizado encuestas de personal o auditorías parciales a elementos de la nómina.

### **ID-19 Competencia, precio razonable y controles en material de adquisiciones**

Este indicador se evalúa en relación a la calidad y transparencia del marco legal y reglamentario existente, para las compras estatales, particularmente con referencia a la utilización de la competencia abierta, leal y justa, como método preferido del sistema de adquisición de bienes y servicios por parte del Estado; las reglas que justifican el uso de procesos alternativos en situaciones especiales y el proceso de resolución de posibles inconformidades. La evaluación de la primera dimensión, se realiza sobre la base de la información disponible en el último año fiscal concluido (2009) y a partir de la información disponible al momento de la evaluación (2010), en lo que se refiere a la segunda y tercera dimensiones.

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 Administrativa<sup>140</sup> y sus reformas y otras leyes complementarias; (iv) el Reglamento General dictado por el Poder Ejecutivo; y (v) los Reglamentos internos de cada dependencia.

La Constitución Política se refiere al tema de compras públicas en dos de sus artículos, el artículo 182<sup>141</sup> y artículo 184<sup>142</sup>. Asimismo, los tratados internacionales, debidamente ratificados, se encuentran subordinados jurídicamente a la Constitución, pero tienen prelación sobre la legislación interna. La ley N° 7494 y sus reformas, es la normativa más importante en materia de contrataciones públicas. Complementariamente, se encuentran vigentes otras leyes que regulan la actividad contractual del Estado, como son: la *Ley General de Concesión de Obras Públicas con Servicios Públicos*<sup>143</sup>, la *Ley de Fortalecimiento y Modernización de las Entidades Públicas del Sector Telecomunicaciones*<sup>144</sup>, la *Ley Reguladora del Mercado de Seguros*<sup>145</sup>.

Por otra parte, existen disposiciones adicionales en materia de contratación administrativa, en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos<sup>146</sup> y sus reformas, la *Ley General de Control Interno*<sup>147</sup> y la *Ley Orgánica de la Contraloría General de la República*<sup>148</sup> y sus reformas.

Adicionalmente, la Ley de Contratación Administrativa autoriza (artículo 10) a que las instituciones públicas emitan otra reglamentación interna, sobre procedimientos específicos, cuando así se requiera. El artículo 105, de la misma ley, permite que en cada uno de los órganos públicos, alcanzados por esta ley, se establezca por medio de reglamentación interna, la organización y las funciones de las unidades encargadas de realizar los procedimientos de contratación. Finalmente, el artículo 109 de la ley No. 7494, permite la promulgación de reglamentos internos, que regulen la actividad contractual en sus dependencias. Estas autorizaciones legales, para que cada institución emita su propia reglamentación interna, sin tener que acatar el Reglamento General, salvo requisitos previos, garantías, prohibiciones, sanciones y

---

<sup>140</sup> Ley N° 7494 de 1° de mayo de 1996.

<sup>141</sup> Que establece que: “*Los contratos para la ejecución de obras públicas que celebren los Poderes del Estado, las Municipalidades y las Instituciones Autónomas, las compras que se hagan con fondos de esas entidades y las ventas o arrendamientos de bienes pertenecientes a las mismas, se harán mediante licitación, de acuerdo con la ley en cuanto al monto respectivo*”

<sup>142</sup> “*Son deberes y atribuciones de la Contraloría: 1) Fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República; No se emitirá ninguna orden de pago contra los fondos del Estado sino cuando el gasto respectivo haya sido visado por la Contraloría; ni constituirá obligación para el Estado la que no haya sido refrendada por ella...*”

<sup>143</sup> Ley N° 7762 del 3 de mayo de 1994, que regula lo correspondiente a las contrataciones de obras públicas y obras con servicios públicos que realice el Estado.

<sup>144</sup> Ley N° 8660 del 8 de agosto del 2008, que regula las compras públicas para las instituciones de ese sector.

<sup>145</sup> Ley N° 8653 del 22 de julio del 2008, regula las compras públicas del Instituto Nacional de Seguros.

<sup>146</sup> Ley N° 8131 promulgada en el 2001.

<sup>147</sup> Ley N° 8292 del 2002.

<sup>148</sup> Ley N° 7428 de 1994.

recursos, además de la existencia de varias normas de rango legal que regulan el tema en forma independiente, contribuyen a generar un panorama del Sistema de adquisiciones de bienes y servicios sumamente complejo.

Tal como se menciona en el resumen de la evaluación del Sistema Nacional de Adquisiciones Públicas, realizado por el gobierno de Costa Rica a mediados del 2009, aplicando la metodología de la OECD/DAC desarrollada para evaluar sistemas nacionales de adquisiciones públicas, *“el principal problema del Sistema nacional de contratación pública de Costa Rica es su alto grado de atomización. Cada entidad adquiere a su manera y bajo su propio reglamento, de modo que, para un mismo bien o servicio las condiciones cambian de entidad a entidad. No existe una política de estándares sobre los bienes y servicios comunes que adquiere el Estado.”*<sup>149</sup>

El Decreto Ejecutivo denominado *“Reglamento para el uso del Sistema de Compras gubernamentales Compr@RED”*, estableció el sistema de información en línea, que se implementó en todas las instituciones que conforman el Gobierno Central Presupuestario y otras instituciones del Sector Público que decidan utilizarlo. El sistema permite el libre acceso a toda la información concerniente a sus adquisiciones, es decir: el llamado a presentación de ofertas, pliego de condiciones, reclamos, protestas, empresas adjudicadas, contratos, montos asignados y cualquier otra información relevante del proceso de adquisiciones, en aras de una transparencia de procesos. Esta información es de índole pública y de libre acceso a todas las personas, en cualquier momento. No obstante, Compr@RED es de uso obligatorio para las instituciones del Gobierno Central Presupuestario y optativo para las restantes Instituciones del Sector Público (actualmente es utilizado por 78 instituciones), lo que no le permite ser considerado un Sistema de información integral, del Sistema de adquisiciones públicas. Las Instituciones descentralizadas mantienen sus propios sistemas de información adquisiciones.

Por otra parte, el Gobierno cuenta con el Sistema Integrado de Actividad Contractual (SIAC), que es un sistema de fiscalización de las adquisiciones públicas, que mantiene la CGR, alimentado tanto por las Instituciones de la Administración Central, como de las Descentralizadas, de manera obligatoria. Sin embargo, por sus características y objetivos específicos de fiscalización (por diseño), el SIAC no podría ser considerado como un Sistema integral de la gestión de adquisiciones públicas, pues no tiene el acceso a información relacionada directamente con la gestión y monitoreo, de un verdadero Sistema de adquisiciones públicas.

---

<sup>149</sup> Extractado del Capítulo 4 del “Plan Estratégico para la Modernización de las Compras Públicas”, elaborado por la Dirección General de Administración de Bienes y Contratación de Bienes y Servicios del Ministerio de Hacienda.

*(i) Evidencias del uso de la competencia abierta, para la adjudicación de contratos cuyo valor supera el umbral monetario establecido a nivel nacional, para las pequeñas adquisiciones (porcentaje del número de adjudicación de contratos cuyo valor se encuentra por encima del umbral).*

Los tipos de procedimientos de contratación establecidos en la Ley N° 7494 y sus reformas son los siguientes:

1. **Licitación pública**, de acuerdo al monto establecido para cada institución, atendiendo al promedio del presupuesto para la adquisición de servicios no personales, de los últimos tres años, de acuerdo a resolución emitida por la Contraloría General de la República (CGR);
2. **Licitación abreviada**, por montos de acuerdo al tope establecido para cada institución, atendiendo al promedio del presupuesto, para la adquisición de servicios no personales, de los últimos tres años, según resolución emitida por la CGR;
3. **Contratación directa por escasa cuantía** (que requiere la invitación al menos a tres oferentes), por montos de acuerdo al tope establecido para cada institución, por la CGR, atendiendo al promedio de los presupuestos de bienes y servicios no personales, de los tres años anterior;
4. **Remate**, se utiliza para vender o arrendar bienes, muebles o inmuebles que conforman el patrimonio del Estado, invitando a participar a través del Diario Oficial;

Según datos que maneja la Dirección General de Administración de Bienes y Contratación de Bienes y Servicios del Ministerio de Hacienda, se destaca que, un porcentaje muy elevado del valor total de las contrataciones públicas<sup>150</sup> de Costa Rica, se adjudica utilizando procedimientos de excepción (Contratación Directa) y que esto representa más del 90% de los procesos realizados. Esta institución ha observado la práctica, relativamente frecuente, de utilizar acciones permitidas, por la normativa vigente, para evitar procedimientos ordinarios, tales como la tramitación de contrataciones no consolidadas y la justificación, para realizar contrataciones directas, entre otras.

La normativa de contratación administrativa vigente, prohíbe el fraccionamiento ilícito. Sin embargo, al mismo tiempo, la normativa establece que no se incurre en él, si se dan ciertas condiciones como: que no se haya podido prever la necesidad o no se cuente con los recursos económicos disponibles. Asimismo, se establece una gama de posibilidades para realizar contrataciones directas, con umbrales de compra altos, para algunas instituciones, que tienen un presupuesto elevado para la adquisición de

---

<sup>150</sup> Se menciona en diferentes ámbitos, que la cifra de compras directas su ubica por encima del 70% del valor total de las compras públicas. El informe de 2009 del Gobierno sobre las adquisiciones públicas, antes citado, va más allá al señalar que estas compras representarían el 95% de las adquisiciones del Gobierno Central Presupuestario (Pag.12).

bienes y servicios no personales mayores. Lo que se traduce en que, más de un 80% de los procedimientos de contratación, se tramitan por esta vía, a efectos de permitirle a la administración activa, un escape para poder ejecutar sus presupuestos, pues mediante los procedimientos ordinarios es muy poco probable lograr ese objetivo.

*(ii) Medida de la justificación del uso de métodos menos competitivos para las adquisiciones.*

La normativa vigente<sup>151</sup> establecen más de diez situaciones excepcionales que justifican el apartarse de los procedimientos ordinarios, delimitando los parámetros para su aplicación en temas tales como: actividad ordinaria; acuerdos celebrados con sujetos de Derecho Internacional Público; actividad contractual desarrollada entre sujetos de Derecho Público; objetos de naturaleza o circunstancia concurrente, incompatibles con el concurso (entre los que se contempla: oferente único, bienes o servicios artísticos o intelectuales, medios de comunicación social, suscripción y compra de material bibliográfico, atención urgente de gestiones judiciales, reparaciones indeterminadas, objetos que requieren seguridades calificadas, interés manifiesto de colaborar con la Administración, arrendamiento o compra de bienes únicos, situaciones imprevisibles, arrendamiento de vehículos de los funcionarios, servicios de arbitraje, combustible, patrocinios, asesoría a auditorías internas); procedimientos de urgencia, entre otros. Sin perjuicio de los procedimientos de contratación mencionados, la Ley también permite aplicar determinadas modalidades de contratación, entre las que se encuentran: la precalificación, la subasta a la baja, la contratación con financiamiento y la licitación pública internacional. Asimismo, la normativa permite la emisión de un reglamento especial, para implementar cualquier figura atípica que se considere pertinente; reglamento que debe ser consultado con la CGR, pero cuya opinión no es vinculante.

*(iii) Existencia y funcionamiento de un mecanismo de quejas relativas a las adquisiciones.*

Las apelaciones y protestas se presentan ante la entidad contratante o la CGR, como segunda instancia, según el tipo de procedimiento en curso. De acuerdo con los procedimientos establecidos sobre las condiciones, plazos para resolución de reclamos, apelaciones o protestas, las decisiones de la CGR se basan en las pruebas aportadas. Las estadísticas de la CGR presentadas en el siguiente cuadro, muestran una importante cantidad anual de presentación de recursos de apelación, de los cuales alrededor del 25% se resolvió, en los dos últimos años, con la anulación de la adjudicación. Esto quiere decir que, uno de cada cuatro procesos termina siendo anulado, porcentaje relativamente elevado, que interpela la gestión de las entidades contratantes y la necesidad de revisar sus procedimientos, para la atención de quejas en primera instancia.

---

<sup>151</sup> Artículos 2 y 2 bis de la Ley N° 7494 de 1º de mayo de 1996.

**CUADRO 3.13: CANTIDAD ANUAL DE RESOLUCION DE RECURSOS**

Producto	2008	2009
Resolución de Recursos de Apelación	408	418
Resolución de Recursos de Objeción al Cartel	647	396

Fuente: CGR, División Jurídica

Las decisiones de apelación se comunican a las partes interesadas y, en el caso de las entidades que operan dentro del Gobierno Central Presupuestario, la Dirección Nacional General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa del Ministerio de Hacienda, publica los fallos y los hace accesibles al público. No ocurre lo mismo en el resto de entidades del Estado, donde la publicación no es obligatoria.

### **Reformas**

A partir del diagnóstico, sobre el Sistema Nacional de Adquisiciones Públicas, realizado por el Gobierno de Costa Rica a mediados del 2009, aplicando la metodología de la OECD/DAC, la Dirección Nacional General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa del Ministerio de Hacienda, ha publicado en enero de 2010 un Plan Estratégico para la Modernización de las Compras Públicas, que contiene nueve estrategias para áreas específicas, donde ha reconocido que se debe mejorar el Sistema, para generar un mayor impacto del Estado, en el crecimiento económico y el desarrollo del país. Esta estrategia seguramente será considerada por las autoridades del Ministerio de Hacienda, para establecer su implementación, plazos y responsables.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-19 Competencia, precio razonable y controles en materia de adquisiciones</b>	<b>D+</b>	<b>Método de Calificación M2</b>
(i) Evidencias del uso de la competencia abierta, para la adjudicación de contratos cuyo valor supera el umbral monetario establecido a nivel nacional, para las pequeñas adquisiciones (porcentaje del número de adjudicación de contratos cuyo valor se encuentra por encima del umbral).	D	Los datos disponibles indican, un uso limitado del método de competencia abierta para la adjudicación de contratos públicos.
(ii) Medida de la justificación del uso de métodos menos competitivos para las adquisiciones.	D	Las prescripciones reglamentarias no establecen, claramente, que la competencia abierta sea el método preferido para las adquisiciones.
(iii) Existencia y funcionamiento de un mecanismo de quejas relativas a las adquisiciones.	C	Existe un proceso para la presentación y tramitación de inconformidades relativas al proceso de adquisiciones, pero no funciona de manera que permita la oportuna solución de las inconformidades.

## **ID-20. Eficacia de los controles internos del gasto no salarial**

El Marco legal del Control Interno está compuesto principalmente, por la Ley 8292 del 31 de julio de 2002, denominada Ley General de Control Interno, en la cual se confirman las potestades normativas de la CGR en esta materia y se establece que el Control Interno es un componente de la Hacienda Pública.<sup>152</sup>

La existencia de sistemas de control interno y la responsabilidad sobre éstos, previstos en la Ley de Control Interno, están confirmadas en los artículos 17 y 18 de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP).

El Artículo 7º de la Ley de Control Interno determina que 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. Así mismo, el Artículo 8º define Sistema de control interno, como el conjunto de acciones

<sup>152</sup> El artículo 24 de la Ley Orgánica de la CGR establece que esta podrá dictar las políticas, los manuales técnicos y las directrices que deberán observar los sujetos pasivos en el cumplimiento del control interno.

ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de los siguientes objetivos:

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

La ley define también, en los artículos 13 a 17, cinco elementos vitales para la existencia y funcionamiento del control interno a saber: ambiente de control, valoración del riesgo, actividades de control, sistemas de información y seguimiento. Estos elementos fueron elevados a Normas de Control Interno (NCI) en el año 2009<sup>153</sup>.

El Control Interno, tal y como está establecido para el Sector Público de Costa Rica, tiene un amplio alcance transversal en todos los ámbitos y operaciones, en términos de la formulación y ejecución del presupuesto, así como en la protección del patrimonio del Estado. Para este análisis, cubre los compromisos de gastos y pagos de bienes y servicios, los salarios de los trabajadores ocasionales, y las prestaciones discrecionales del personal.

La NCI 4.4.3 establece que “El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben emprender las medidas pertinentes para asegurar que se establezcan y se mantengan actualizados registros contables y presupuestarios, que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados”.

Sin perjuicio de que los controles relativos a los tiempos presupuestales, especialmente al respeto y consistencia entre compromisos y disponibilidades, en la práctica se están cumpliendo, el control interno considerado como un sistema, está parcialmente implementado. Esto implica que las actividades de control no están articuladas con los riesgos inherentes a los objetivos y metas de cada entidad y organismo y que no es generalizado el conocimiento y entendimiento de las normas de control interno. Si bien el marco legal está ajustado al estándar internacional de control interno, la implementación está a un nivel intermedio de avance.

---

<sup>153</sup> Mediante Resolución R-CO-9-2009 se emiten las “Normas de control interno para el Sector Público” vigentes desde el 6 de febrero de 2009.

(i) *Eficacia de los controles de los compromisos de gastos.*

Mediante la LAFRPP y su reglamento se han definido con claridad las normas de control relacionadas con los compromisos del gasto y su congruencia con las disponibilidades administradas por la Tesorería Nacional (TN) bajo un sistema de Caja Única, por el cual deben procesarse todos los pagos del Gobierno Central y en atención a una programación financiera concertada por las entidades y organismos con la TN. Específicamente, el artículo 69 de la LAFRPP establece que no podrán emitirse órdenes de pago si no existen fondos para hacerlas efectivas. Así mismo, define plazos para utilizar la disponibilidad que atenderá las órdenes de pago emitidas dentro de la programación financiera.

En el Anexo se ilustra el proceso mediante el cual se lleva a cabo, la obtención de un bien o servicio por parte de la administración y la forma como se controla la congruencia entre los compromisos y las disponibilidades. Complementariamente, la TN:

*1. Asigna una cuota de pago semanal, que representa la disponibilidad que tienen los Ministerios para realizar propuestas de pago. El Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera (SIGAF), controla automáticamente dicha cuota, es decir, va deduciendo los montos de las propuestas realizadas y si un Ministerio pretende realizar una propuesta por monto que excede el “disponible de cuota”, el Sistema no se lo permite.*

*2. El SIGAF permite registrar los gastos, conforme se van devengando y en consecuencia, permite conocer la “deuda exigible” por pagos a proveedores, de manera que en la asignación de la cuota, se considera la distribución de la deuda exigible y se distribuye proporcionalmente.*

(ii) *Amplitud, pertinencia y entendimiento de otras normas y procedimientos de control interno.*

Los controles internos, como ya se indicó, comprenden una gama amplia de acciones que se ejecutan a lo largo de toda la gestión pública, incluyendo la administración financiera.

Los fundamentos básicos, descritos en los párrafos precedentes, son consistentes con el estándar Internacional definido por la estructura integrada de Control Interno, emitida por COSO<sup>154</sup>, la cual fue adaptada y recomendada por INTOSAI a las EFS.

---

<sup>154</sup> Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission del Congreso de los Estados Unidos de América.

Desde la emisión de la Ley de control Interno en el 2002, la CGR en uso de sus potestades ha emitido Normas<sup>155</sup> y Guías que ha implementado paulatinamente y ha impartido capacitación relacionada, fortaleciendo el conocimiento general en el Sector público. Lo cual fue corroborado por los Responsables de las Direcciones de Administración Financiera (DAF) y los Auditores Internos de los Ministerios y otras Agencias participantes en la evaluación. Estas Normas actualizadas, constituyen una importante acumulación y gestión de conocimiento, dirigidas a racionalizar los mecanismos de control y agilizar la calidad y prontitud de la respuesta proveniente de las operaciones de ejecución presupuestal.

(iii) *Grado de cumplimiento de las normas de procesamiento y registro de las transacciones.*

**Implementación de las NCI**

Para la implementación de las NCI actualizadas, la CGR fijó para el Sector público, un plazo improrrogable de un año, el cual venció el 6 de febrero de 2010. La Norma de control interno en que se observa mayor desarrollo es la que se refiere a las “actividades de control”, justo la que hace énfasis, entre otros, en los mecanismos para controlar la ejecución presupuestal. Se destaca que de las cinco NCI mencionadas en los párrafos iniciales, todavía se encuentra en un nivel medio de desarrollo, la Norma de valoración del riesgo. En particular desde el año 2005 y con actualización en las NCI de 2009, se creó el siguiente requerimiento: “Toda institución pública deberá establecer y mantener en funcionamiento un Sistema Específico de valoración del Riesgo Institucional (SEVRI) por áreas, sectores, actividades o tareas...”.

Para hacer seguimiento al estado del control interno, la CGR ha brindado a la Administración Pública instrumentos de autoevaluación basados en un modelo de madurez de control interno, los que han constituido herramientas para que la administración activa y los auditores internos obtengan una visión del grado de avance en la implementación, el mantenimiento y el perfeccionamiento de sus sistema de control interno. De conformidad con los resultados de consultas sobre la aplicación de estos instrumentos, la CGR ha identificado un nivel mediano de implementación de las NCI.

Merece destacarse el siguiente párrafo incluido en la Memoria anual 2009 de la CGR, en la sección de recomendaciones al Poder Legislativo (el subrayado es nuestro):

---

<sup>155</sup> El 26 de enero de 2009 mediante Resolución R-CO-9-2009 se emiten las “Normas de control interno para el Sector Público” publicadas en La Gaceta” N°26 del 6 de febrero de 2009.

*“...Igualmente, los sistemas de información de la administración financiera, que son fundamentales para el control, la toma de decisiones y la rendición de cuentas, operan aun con grandes limitaciones, como lo ha señalado esta Contraloría en varios casos. Uno de estos ejemplos importantes lo constituye el Sistema Integrado de Gestión y Administración Financiera del Gobierno Central (SIGAF), en donde no obstante los esfuerzos realizados por el Ministerio de Hacienda para su mejoramiento, aun muestra deficiencias significativas relacionadas con la integración del sistema y el procesamiento de las operaciones.”<sup>156</sup>*

### **Cumplimiento o eficacia del control interno**

En forma directa, el SIGAF impide el procesamiento de transacciones que no responden al comprometido y no están articuladas con la disponibilidad derivada de la programación financiera. Únicamente cuando se presentan sobregiros por diferencia cambiaria, en pagos en moneda extranjera, el sistema arroja estas diferencias e impulsa el ajuste correspondiente. No está previsto y no se dispone de estadísticas, sobre tasas de error relacionadas con incumplimientos de control interno, a partir de acciones directas de las DAF u otros funcionarios en línea, de las entidades y organismos públicos

A nivel de inconsistencias, errores o irregularidades generadas por incumplimiento del Control Interno previsto en las NCI, la fuente de información proviene de las intervenciones de los Auditores Internos y de la CGR, correspondientes a controles posteriores a la ocurrencia de cada transacción, excepto en la refrendación de contratos por parte de esta última.

Los Auditores Internos de las entidades y organismos participantes en la evaluación, no disponen de tasas de incumplimiento, por lo cual no es posible medir con precisión la importancia relativa de las inconsistencias que reportan en sus informes. Principalmente informan estadísticas sobre cantidad de recomendaciones producidas, pero no las cuantifican ni miden sus impactos. Sin embargo, en las entrevistas afirmaron que en su criterio, a pesar de presentarse incumplimientos de control interno, consideran que existe un cumplimiento razonable y no les sugiere materialidad que implique alto riesgo, en especial lo referente a la norma de “actividades de control sobre la ejecución presupuestal”.

En el caso de las intervenciones de la CGR, existen evidencias reportadas en su Memoria anual, que revelan serias inconsistencias en la contabilidad, lo cual se relaciona principalmente con uno de los objetivos

---

<sup>156</sup> Tomado de la Memoria Anual de la CGR 2009, Primera Parte Opiniones y Sugestiones, página 15.

del Control Interno previstos en la Ley: “Exigir confiabilidad y oportunidad de la información”. Ejemplos de estos incumplimientos lo representan:

- En general, la CGR dictamina negativamente los informes sobre el resultado contable y los estados financieros consolidados del periodo 2009, presentados por el Ministerio de Hacienda<sup>157</sup>. Básicamente indica que se determinaron una serie de situaciones que no favorecen el cumplimiento de los fines y características de la información financiera, especialmente distorsiones o inconsistencias en las Cuentas por cobrar y pagar, Bienes duraderos, cuentas de resultado y sistema de consolidación, (NCI 5.6 calidad de la información), (ii) Distorsión en las cuentas de Bienes, básicamente carencia de un inventario completamente actualizado de bienes de la Administración Central, por lo cual la Contraloría General avala parcialmente el Informe Anual de Bienes del período 2009<sup>158</sup>. (NCI 4.3. Protección y Conservación del patrimonio y 5.6) y (iii) Falta de integración de sistemas y subsistemas con el SIGAF, para los efectos del registro contable de las operaciones<sup>159</sup>. (NCI 5.3 Armonización de los sistemas de información).

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID- 20 Eficacia de los controles internos del gasto no salarial</b>	<b>C+</b>	<b>Método de calificación M 1</b>
(i) Eficacia de los controles de los compromisos de gastos.	A	Se aplican controles amplios de los compromisos de gastos, que restringen eficazmente los compromisos a la disponibilidad real de efectivo y a las asignaciones presupuestarias aprobadas.
(ii) Amplitud, pertinencia y entendimiento de otras normas y procedimientos de control interno.	C	La ley de control interno define un Sistema de Control Interno basado en cinco componentes, de los cuales el más ampliamente implementado, llamado actividades de control”, comprende un conjunto integral de controles, que son entendidos. Sin embargo, componentes importantes como evaluación de riesgos y Ambiente de Control, están en fases medianas de implementación.
(iii) Grado de cumplimiento de las normas de procesamiento y registro de las transacciones.	C	Las normas se cumplen en una mayoría considerable de transacciones, pero según lo reportado en los informes de la CGR, se presentan: (i) incumplimientos que principalmente afectan la confiabilidad de la rendición de cuentas en los Estados Financieros consolidados y (ii) áreas de excepción justificadas dentro del Marco legal.

<sup>157</sup> Memoria anual de la CGR, pág. 133.

<sup>158</sup> Memoria anual de la CGR 2009, pág. 100.

<sup>159</sup> Memoria anual de la CGR. Pág. 104.

## **ID-21. Eficacia de la auditoría interna**

### **Marco legal y reglamentario**

El Marco legal y reglamentario de la Auditoría Interna se considera actualizado y guarda armonía con los estándares internacionales de la profesión de auditoría interna. Esta Función es tratada en la Ley Orgánica de la CGR, la Ley de Control Interno, las Normas de Control Interno (NCI), el Manual de Normas de Auditoría Gubernamental y en el Manual de Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el sector público.

La función de Auditoría Interna se encuentra definida en la Ley de Control Interno vigente desde el 04 de Septiembre de 2002. El artículo 20 de dicha Ley prescribe la existencia de una auditoría interna en todos los entes y órganos sujetos a dicha Ley, salvo en aquéllos en los cuales la Contraloría General de la República disponga, por vía reglamentaria o disposición singular, que su existencia no se justifica. Así mismo, se establecen las obligaciones de las máximas autoridades, de proveer los recursos necesarios para el buen desempeño de esta función.

### **Independencia, nombramiento y remoción**

La Ley Orgánica de la CGR y la Ley de Control Interno establecen que las auditorías internas ejercerán sus funciones con independencia funcional y de criterio, respecto del jerarca y de los demás órganos de administración activa. El auditor y el sub Auditor se nombran por tiempo indefinido y dependen orgánicamente de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad u organismo a la cual pertenezcan. Tales nombramientos se realizan por concurso público promovido por cada ente y órgano de la Administración Pública. El proceso para la contratación de los candidatos seleccionados es revisado y aprobado por la CGR.

El auditor y el sub Auditor de los entes u órganos de la Hacienda Pública son inamovibles. Sólo podrán ser suspendidos o destituidos de su cargo por justa causa y por decisión emanada del jerarca respectivo, previa formación de expediente, con oportunidad suficiente de audiencia y defensa en su favor, así como dictamen previo favorable de la Contraloría General de la República.

### **Vigilancia de la práctica de auditoría interna**

La Ley Orgánica de la CGR, define que ésta tiene potestad sobre las Auditorías Internas. Básicamente puede fiscalizar la práctica profesional de las Unidades de Auditoría Interna (UAI) y coordina como mínimo una actividad anual para fortalecer su gestión.

(i) *Alcance y calidad de la función de auditoría interna.*

La Ley de Control Interno establece que la Auditoría Interna es uno de los componentes orgánicos del Sistema de Control Interno y la define como una actividad independiente, objetiva, asesora y que proporciona seguridad al ente u órgano, puesto que se crea para agregar valor y mejorar sus operaciones. Contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales mediante la práctica de un enfoque sistémico y profesional, para evaluar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección en las instituciones y órganos. Las auditorías se enfocan principalmente a proporcionar seguridad sobre lo adecuado y efectivo del sistema de control interno.

22 organismos y entidades del Gobierno Central Presupuestario disponen de una Unidad de Auditoría Interna (UAI)<sup>160</sup>, las cuales tienen estructuras y normativas a la medida de sus organizaciones. Esto fue confirmado directamente con los organismos y entidades seleccionadas para la evaluación PEFA<sup>161</sup>.

Las auditorías cumplen con las Normas de Auditoría Gubernamental y las Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el sector público. Sus intervenciones se apoyan en planes de auditoría interna basados en análisis de riesgo, los cuales incluyen intervenciones dirigidas a verificar el cumplimiento de los controles internos en las áreas donde el riesgo es más alto. Como se revela en el cuadro siguiente, según consulta a las auditorías internas realizada por la CGR en 2008<sup>162</sup>, indica que por lo menos el 56% del tiempo se focaliza a auditorías de tipo sistémico (Servicios de auditoría y servicios preventivos), como la auditoría operacional o de gestión y la evaluación de sistemas de información.

**CUADRO 3.14: DISTRIBUCIÓN DEL TIEMPO DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA (\*)**

Actividad	%
Servicios de auditoría	47,82
Servicios preventivos	9,09
Capacitación recibida	4,96
Capacitación brindada	0,76
Gestión de la calidad de la AI	7,72
Vacaciones, incapacidades, etc.	14,2
Administración de la AI	13,18
Otros	2,27
<b>TOTAL</b>	<b>100,00</b>

(\*) Porcentajes promedio calculados con base en información aportada por los auditores

<sup>160</sup> Son 19 del Poder Ejecutivo y 3 del Poder Legislativo.

<sup>161</sup> Ministerio de Salud, Ministerio de Obras Públicas y Transporte, Ministerio de Educación, Ministerio de Hacienda.

<sup>162</sup> Para los Organismos y entidades participantes en la evaluación PEFA, se verificó en sus informes de gestión 2009 que se mantienen o superan los Porcentajes de enfoque sistémico.

Internos para el ranking de auditorías internas elaborado en el año 2008 por la CGR.

**(ii) Frecuencia y distribución de los informes.**

Las normas vigentes<sup>163</sup> disponen que los resultados de auditoría interna deban comunicarse oficialmente, mediante informes a la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) o a los titulares subordinados de la administración activa, con competencia y autoridad para ordenar la implantación de las respectivas recomendaciones. En el sistema jurídico costarricense y de acuerdo con el modelo de Fiscalización y Control Superiores de la Hacienda Pública, no es requisito su envío a la CGR ni a otra instancia externa como el Ministerio de Hacienda, aunque, por tratarse de informes de acceso público, sí deben estar disponibles en caso de que estas instancias lo requieran. Asimismo, los planes de las auditorías internas, sí son enviados a la Contraloría General de la República antes de iniciar el periodo auditado, lo cual sirve para comprobar la incorporación de asuntos solicitados por la CGR para su abordaje.

Sin perjuicio de los informes individuales, las UAI deben elaborar un informe anual de la ejecución del plan de trabajo y del estado de las recomendaciones de la auditoría interna con destino a la MAE.

Los informes de gestión de las UAI de las entidades y organismos participantes, revelaron que éstas se ajustan a la emisión de informes por cada intervención prevista en el plan.

**(iii) Medida de la reacción de la administración frente a las conclusiones de la auditoría interna.**

Los informes de auditoría se rigen por la Ley de Control Interno, las Normas de auditoría y otras directrices emitidas por la Contraloría General de la República. La Ley de Control Interno establece plazos específicos para que los destinatarios de los informes los controviertan, se resuelvan los desacuerdos y se implementen las recomendaciones. Normalmente estos procesos no se dilatan más allá de treinta (30) días hábiles. En caso de persistir las discrepancias, la CGR tiene potestad para dirimir las mismas y ordenar que se tomen los recaudos correspondientes. La no implementación de los Informes, una vez superada esta última instancia, darán lugar a sanciones por responsabilidad administrativa, las cuales son impuestas por la CGR.

La consulta realizada por la CGR en 2008 sobre las UAI reveló que, para los años 2005, 2006 y 2007 respectivamente los 22 organismos y

---

<sup>163</sup> Artículos 35, 36 y 37 de la Ley General de Control Interno.

entidades del Gobierno Central obtuvieron un promedio de 75%, 60% y 49% de implementación de las recomendaciones en sus informes. Estos porcentajes no están ajustados a la duración o tiempo requerido para la implementación. Simplemente es el estado en que al 31 de diciembre de cada año se encontraban las recomendaciones en los informes de dicho año. Sin embargo, en las entrevistas a la CGR y las UAI seleccionadas para la evaluación PEFA, se reveló que en general, el nivel de implementación es alto y que las UAI tienen la prerrogativa de informar a la CGR las discrepancias. En este sentido, la CGR informó que son muy pocos los casos que revisten esta situación. Por ejemplo el Ministerio de Educación<sup>164</sup> reveló para los años 2007, 2008 y 2009, incumplimientos inferiores al 10%. El Ministerio de Hacienda<sup>4</sup> reveló que en 2009 se habían cumplido el 35% de las recomendaciones y el 65% estaba en proceso normal de implementación. Así mismo, en períodos anteriores a 2009 revela más del 75% de cumplimiento y un 25% en proceso normal de implementación. El MOPT<sup>4</sup> reveló recomendaciones no cumplidas en menos del 13%.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-21. Eficacia de la auditoría interna</b>	<b>C+</b>	<b>Método de calificación M 1</b>
(i) Alcance y calidad de la función de auditoría interna.	A	La auditoría interna se cumple en todas las entidades del Gobierno Central y en general se ajusta a las normas para el ejercicio profesional. Se centra en problemas sistémicos (por lo menos el 50% del tiempo de trabajo del personal).
(ii) Frecuencia y distribución de los informes.	C	En el caso de la mayoría de las entidades del Gobierno Central, los informes se emiten periódicamente, pero no se presentan al Ministerio de Hacienda ni a la CGR. De conformidad con el marco jurídico costarricense, lo anterior no es requisito, pero se encuentran disponibles ante dichas instancias por tratarse de informes de acceso público.
(iii) Medida de la reacción de la administración frente a las conclusiones de la auditoría interna.	B	Muchos de los directivos (aunque no todos ellos) toman medidas rápidas y cabales.

<sup>164</sup> Tomado de los informes de cumplimiento de recomendaciones de los Ministerios citados.

## 3.5 Contabilidad, registro e información

### ID-22 Oportunidad y periodicidad de la conciliación de cuentas

Este indicador evalúa la medida en que tanto las cuentas bancarias como las cuentas de orden y de anticipo son regularmente reconciliadas, ajustadas o liquidadas, a fin de asegurar que los estados financieros del Gobierno Central Presupuestario reflejen adecuadamente la gestión financiera. El periodo de referencia considerado es el año 2009 (último ejercicio fiscal concluido) y lo transcurrido del año 2010 (hasta el mes de junio).

#### *(i) Periodicidad de la conciliación de cuentas bancarias.*

Como se ha visto en ID-17 (ii), las cuentas administradas por la Tesorería al 31 de mayo de 2010 (último cierre disponible al momento de la evaluación) globalizan el 99,9% del total de recursos e incluyen todas las cuentas de reserva de la cuenta Bancos del fondo general y las cuentas de Recaudación. La cuenta Bancos del fondo general está compuesta por las tres cuentas principales del fondo general y las dos cuentas relacionadas con créditos externos. Todas estas cuentas están depositadas en el BCCR, brindan un acceso permanente a la TN y a la CN y sus saldos se concilian mensualmente por la CN como parte del proceso manual de cierre, antes del día 15 del mes siguiente<sup>165</sup>. Esta información está corroborada con la CGR quien, en su Memoria Anual 2009 considera que *'la información aportada por el MH sobre la situación de tesorería del periodo económico 2009 es completa y consistente con la reportada en lo que corresponde por la CN y el BCCR en relación con el movimiento de fondos generales'*. Por su parte, las cuentas de recaudación están depositadas en dos bancos comerciales y su monto es de menor importancia (0,01% del total de recursos). Los fondos recaudados en estas cuentas se concilian semanalmente por la TN al finalizar la semana, tras lo cual se traslada su saldo al fondo general y se procede a la contabilización del ingreso correspondiente en la CN<sup>166</sup>.

---

<sup>165</sup> Esta es la fecha límite en que tiene que enviarse (y se envía) el cierre definitivo del mes, para lo cual se ha tenido que dar (y se da) cuadratura a la cuenta contable Bancos del SIGAF con los estados de las cuentas de reserva del BCCR que facilita el SINPE. Sin embargo, la conciliación se realiza generalmente con anterioridad a esta fecha. A la cuenta del fondo general en colones que alberga la mayoría de los movimientos mensuales, se le va dando cuadratura diaria. En torno al día 7 de cada mes se realiza una conciliación del total de las cuentas de reserva y sobre los días 10-12 se envía el cierre preliminar al despacho. La misión ha tenido acceso a los documentos utilizados para la conciliación del cierre de mayo 2010 (balance de comprobación de la cuenta Bancos al cierre del mes y estados bancarios de las cuentas de Reserva generados por el SINPE al 31 de mayo). Cabe precisar que se trata de un proceso manual. Tal y como destacó la CGR en su Memoria Anual 2007, la conciliación bancaria de la cuenta Bancos del fondo general no está automatizada por falta de integración del SIGAF.

<sup>166</sup> La TN concilia estas cuentas comparando sus registros a los extractos bancarios del Banco de Costa Rica y del Banco Nacional de Costa Rica que obtiene en línea.

El resto de recursos (0,1%) está constituido por 19 cuentas de caja chica administradas por los Ministerios sectoriales y el Poder Judicial. De conformidad con la reglamentación en vigor, los administradores de las cajas chicas realizan conciliaciones bancarias como parte de los mecanismos de control y las remiten mensualmente a la unidad de fiscalización de la TN, en los primeros días del mes siguiente<sup>167</sup>. Para verificar la correcta gestión de estos recursos, esta unidad realiza cuatro auditorías al año y la Auditoría Interna de cada institución al menos una auditoría al año, pudiendo además la CGR realizar controles en todo momento<sup>168</sup>. Ninguna de estas entidades fiscalizadoras ha reportado problemas de conciliación en estas cuentas durante el ejercicio fiscal 2009 y la parte transcurrida de 2010.

*(ii) Periodicidad de la conciliación y compensación de cuentas de orden<sup>169</sup> y anticipos.*

Siguiendo recomendaciones de la CGR, la CN está depurando las cuentas de orden<sup>170</sup>. Las cuentas que todavía permanecen abiertas recogen contingencias de la administración pública por litigios en curso y deudas garantizadas. La CN recibe reportes trimestrales del Tribunal Fiscal Administrativo, de la Procuraduría de la República y de la DCP que informan de los procesos abiertos y cerrados durante el periodo. En base a la información recibida, la CN concilia las cuentas de orden y realiza por diferencia los ajustes necesarios para actualizar los saldos totales, dentro del mes posterior al fin del trimestre<sup>171</sup>. De esta manera, los saldos traspasados incluyen únicamente el valor vigente de las contingencias. La CGR ha corroborado que la conciliación y compensación de las cuentas de orden se lleva a cabo en estos términos<sup>172</sup>.

La legislación en vigor contempla dos tipos de anticipos: las Cajas chicas y los Viáticos<sup>173</sup>. Las Cajas chicas incluyen 19 fondos fijos subdivididos a su vez en cajas auxiliares, los cuales son autorizados por la TN con objeto de realizar gastos menores para atender oportunamente situaciones

---

<sup>167</sup> Artículos 31 y 33 del Reglamento General del Fondo Cajas Chicas, emitido por el Presidente de la República y el Ministro de Hacienda mediante Decreto n° 32874 del 10 de noviembre de 2005. Ver también dimensión (ii) de este mismo indicador.

<sup>168</sup> Artículos 34 y 39 del Reglamento General del Fondo Cajas Chicas.

<sup>169</sup> En teoría, las cuentas de orden se abren para registrar movimientos de valores, cuando estos no afectan o modifican los estados financieros de la entidad, pero son necesarias para consignar sus derechos o responsabilidades contingentes, así como establecer recordatorios en forma contable.

<sup>170</sup> Memoria Anual de la CGR de 2008. Las cuentas de orden fueron creadas hace cinco años, también por recomendación de la CGR.

<sup>171</sup> La misión PEFA ha tenido acceso a documentos que avalan la conciliación y el registro de ajustes netos realizados en abril de 2010 para actualizar los saldos de las cuentas de orden del primer trimestre de 2010.

<sup>172</sup> Sin embargo, la CGR ha puntualizado que no se hacen las debidas provisiones ni se concilian los datos consolidados en los reportes trimestrales recibidos de las instituciones con la información primaria disponible a nivel detallado en dichas instituciones.

<sup>173</sup> En Costa Rica no se otorgan anticipos a proveedores.

imprevisibles y adquirir bienes y servicios de carácter indispensable y urgente<sup>174</sup>. Siguiendo recomendaciones de la CGR, el uso y los valores máximos de estos fondos se han restringido considerablemente desde el año 2008. En la actualidad, los viáticos se excluyen de los 'gastos menores' considerados en el manejo de la Caja chica y los montos autorizados de las mismas son insignificantes. Los avances por concepto de viáticos están regulados por la CGR y se gestionan a nivel de cada institución por medio del SIGAF. Se hacen dos emisiones semanales que se van regularizando en un plazo máximo de 7 días hábiles después de finalizada la gira<sup>175</sup>. Todos los anticipos por viáticos quedan saldados a final de año, por lo que no se traspasan saldos de un ejercicio a otro<sup>176</sup>.

Las Cajas chicas operan por medio del sistema de fondo fijo, de manera que el encargado del fondo debe disponer en todo momento de la suma total asignada, representada por efectivo en caja o bancos y los documentos que respaldan las operaciones<sup>177</sup>. Para ello, el responsable del fondo realiza un programa de revisiones, conciliaciones bancarias y arqueos internos mensuales y remite a la TN informes trimestrales de su gestión en los primeros días que siguen al fin del periodo, los cuales son objeto de control y auditoría por los entes de fiscalización<sup>178</sup>. El saldo contable de las cuentas de caja chica en SIGAF está conformado por los valores máximos autorizados (generalmente superiores a su saldo real bancario), siendo estos montos fijos los saldos que se traspasan de un año a otro. Hay que tener en cuenta que, como se ha dicho, las cuantías de estos saldos son ínfimas. Además, los gastos financiados mediante la caja chica se contabilizan diariamente en SIGAF con cargo a la cuenta bancaria de la Caja chica correspondiente, lo que permite realizar operaciones de justificación y realimentación regulares.

### **Reformas**

La TN está estudiando la manera de incluir plenamente el manejo de la Caja chica en SIGAF (aplicación que dispone de un módulo para estos fines) a partir de finales de este año o inicios del siguiente. Esta medida persigue poder reflejar todo el movimiento contable de las cajas chicas a través del SIGAF. Por otra parte, la CN está trabajando para abandonar el uso de las cuentas de orden como parte del proceso de aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP). La información sobre los contingentes de la administración pública, pasará a figurar como notas explicativas de los estados financieros en próximos ejercicios.

---

<sup>174</sup> Artículo 2 del Reglamento General del Fondo Cajas Chicas.

<sup>175</sup> Artículo 10 del Reglamento de Gastos de Viaje y de Transporte para Funcionarios Públicos de la CGR, emitido mediante resolución nº 4-DI-AA-2001 del 10 de mayo de 2001.

<sup>176</sup> Información corroborada con los registros de la CN.

<sup>177</sup> Artículo 32 del Reglamento General del Fondo Cajas Chicas.

<sup>178</sup> Artículos 33, 34 y 39 del Reglamento General del Fondo Cajas Chicas. Ver también dimensión (i) de este indicador.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-22 Oportunidad y periodicidad de la conciliación de cuentas</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M2</b>
(i) Periodicidad de la conciliación de cuentas bancarias.	A	La conciliación de todas las cuentas bancarias del Gobierno Central Presupuestario se lleva a cabo por lo menos mensualmente a nivel global y pormenorizado, antes de las cuatro semanas posteriores al fin del período.
(ii) Periodicidad de la conciliación y compensación de cuentas de orden y anticipos.	A	Las cuentas de orden (contingentes) se concilian y compensan trimestralmente dentro del mes posterior del fin del período. Los anticipos (viáticos y caja chica) se concilian por lo menos mensualmente, en los primeros días del mes siguiente. Se traspasan pocos de estos saldos de un ejercicio a otro.

### **ID-23 Disponibilidad de información sobre los recursos recibidos por las unidades de prestación de servicios**

El presente indicador busca establecer si existe información consolidada y disponible sobre los montos de recursos efectivamente recibidos (en efectivo o en especie) por las unidades básicas de prestación de servicios del país, particularmente las escuelas y los centros de atención primaria en salud, indistintamente de su nivel de dependencia o de su fuente de financiación. También valora el uso que se hace de esta información, para reforzar los mecanismos de seguimiento del sistema de GFP, sobre la prestación de servicios de primera línea. La evaluación abarca los ejercicios 2007 a 2009.

- i) Recopilación y procesamiento de información para demostrar los recursos efectivamente recibidos (en efectivo o en especie) por la mayoría de las unidades de prestación de servicios de primera línea (con el foco de atención en las escuelas primarias y las clínicas de atención primaria de salud), en relación con los recursos puestos a disposición por el sector o los sectores pertinentes, independientemente del nivel de gobierno responsable del funcionamiento y financiamiento de esas unidades.*

La legislación costarricense prevé la cobertura universal del seguro social<sup>179</sup> y otorga la responsabilidad de la atención primaria en salud a la Caja

<sup>179</sup> Constitución Política de la República de Costa Rica (artículo 177) y Ley n° 2738 de mayo de 1961.

Costarricense de Seguro Social (CCSS)<sup>180</sup>. Al margen del ámbito de alcance de este indicador (nivel de atención primaria), cabe precisar que la Caja es la institución encargada de aplicar los seguros sociales obligatorios y atiende todos los niveles de atención (no solamente el primario)<sup>181</sup>. Esta institución se financia mediante cotizaciones sociales aportadas por los trabajadores, los patronos y el Estado (en calidad de empleador público) y una transferencia estatal mensual de mucha menor cuantía destinada a cubrir los regímenes no contributivos. Cabe destacar que ningún nivel de gobierno (central o municipal) realiza transferencias dirigidas específicamente a financiar los servicios sanitarios de atención primaria<sup>182</sup>. La CGR es el ente fiscalizador de la Caja y está encargada de aprobar sus presupuestos y liquidaciones presupuestarias.

Mediante el programa de Atención de la Salud, la Caja gestiona 89 áreas de salud que cubren el total del territorio nacional y prestan atención sanitaria general (primaria, secundaria y terciaria). Cada una de estas áreas de salud, es responsable de brindar atención primaria en la zona que le corresponde. Estos servicios se prestan a través de unos 950 Centros que incluyen los llamados Equipos Básicos de Atención Integral de la Salud (EBAIS) y algunos establecimientos sanitarios de carácter privado, con los que se establece un contrato de servicios para obtener prestaciones equivalentes a las facilitadas por los EBAIS. La CCSS ha implantado un sistema presupuestario de gestión por resultados, de carácter desconcentrado, para lo que precisa obtener información detallada a nivel de las áreas de salud, donde se gestionan los servicios de atención primaria. De esta manera, la recopilación corriente de datos y los sistemas contables de la Caja brindan información agregada por área de salud, sobre todos los tipos de recursos recibidos en efectivo y en especie<sup>183</sup> por las EBAIS y centros asimilados en todo el país<sup>184</sup>.

Constitucionalmente, la educación primaria es obligatoria, gratuita y debe ser costeadada por la Nación<sup>185</sup>. El Ministerio de Educación Pública (MEP) es

---

<sup>180</sup> *Ley de Mejoramiento de la Salud de los Costarricenses* (Ley n° 7374 de diciembre de 1993). Esta competencia estaba anteriormente atribuida al Ministerio de Salud. La CCSS es una institución autónoma creada por la Ley n° 17 de noviembre de 1941 y posteriormente reconocida en la Constitución Política de la República de Costa Rica (artículo 73).

<sup>181</sup> Según se indica en el artículo n° 2 de su ley constitutiva, la CCSS se encarga de atender todos los riesgos.

<sup>182</sup> Los recursos que gira el Estado y las entidades del gobierno central y municipal, financian todos los niveles de atención.

<sup>183</sup> La planilla del personal de las EBAIS (compuesto por un médico, un enfermero y un técnico de atención primaria) se regula mediante un Consejo Directivo y se gestiona a nivel de las áreas de salud.

<sup>184</sup> Esta información ha sido corroborada con la CGR. Cabe añadir que estos datos se consolidan anualmente por área de gestión (pero sin una desagregación por niveles de atención sanitaria) en el departamento de presupuesto de la oficina central de la CCSS. La CGR únicamente consolida informaciones a nivel del citado programa de Atención de la Salud.

<sup>185</sup> Artículo 78 de la *Constitución Política de la República de Costa Rica*.

responsable de prestar y regular estos servicios en todo el país<sup>186</sup>. A nivel operacional, la gestión se realiza por medio de 27 oficinas regionales, que cubren la totalidad del territorio, a su vez dividido en distritos escolares. Cada uno de estos distritos está operado por una Junta de Educación que se ocupa de una o varias escuelas<sup>187</sup>. La naturaleza jurídica de estas Juntas es compleja pero, a efectos prácticos, son organismos con personalidad jurídica que operan como subordinados al poder desconcentrado del MEP<sup>188</sup>, aprobándose a este nivel sus presupuestos y liquidaciones presupuestarias.

El MEP financia con cargo a su presupuesto la mayor parte del coste de la educación primaria, constituido por la planilla y el envío de transferencias estatales<sup>189</sup>. La gestión de la planilla es compleja y se lleva a nivel central, por medio de la aplicación SIG-RH (ver indicador ID-18). Este sistema brinda información detallada de los salarios pagados en cada escuela. Sin embargo, no se dispone de un mecanismo para recopilar información sobre los maestros que efectivamente recibe cada una de ellas. A través de las oficinas regionales, se transfieren recursos a las Juntas Escolares en el marco de los programas de equidad (transporte y comedores escolares), de varios proyectos de infraestructura educativa y de diversas leyes<sup>190</sup>. Las

---

<sup>186</sup> En Costa Rica, la educación primaria es mayoritariamente de carácter público (93%), estando el resto asumido por escuelas privadas y subvencionadas. El ciclo primario abarca seis niveles y se inicia a partir de los 6 años de edad.

<sup>187</sup> Artículo 41 de la *Ley Fundamental de Educación* (Ley nº 2160 de 1957) y artículo 4 del *Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas* (Decreto nº 31024-MEP del 3 de febrero de 2003). En junio de 2010 se registraron un total de 4.177 Juntas de Educación en Costa Rica.

<sup>188</sup> Según la *Ley Fundamental de Educación*, las Juntas de Educación son organismos auxiliares de la administración pública que actúan como delegaciones de las municipalidades (artículo 42), con plena personalidad jurídica, pero su actividad está subordinada a la política, directrices y disposiciones que dicte el MEP en materia educativa, especialmente en relación al uso y destino de los bienes estatales sometidos a su administración (artículo 45). Según dictamen de la Procuraduría General de la República (C-128/1992), "*Del análisis de las normas resulta difícil determinar la naturaleza jurídica de las Juntas de Educación... Sin embargo, si nos atenemos a la verdadera función de las Juntas de Educación dentro de la comunidad, llegamos a la conclusión, que desde el punto de vista teleológico, éstas, lejos de constituirse en corporaciones de carácter municipal o simples auxiliares de la administración,... funcionan bajo la órbita del MEP, lo que les da el carácter de organismos subordinados a dicho Ministerio*". Este criterio, fue mantenido reiteradamente en varios dictámenes (2002 y 2003). Posteriormente, la Procuraduría General precisó técnicamente la naturaleza jurídica de las Juntas de Educación al admitir que éstas son entes descentralizados del Estado (dictamen C-386/2003 que modificó en lo pertinente dictámenes anteriores). A pesar de formar parte de la administración descentralizada, estas entidades dependen del MEP y no de la CGR a efectos de la aprobación de sus presupuestos y liquidaciones presupuestarias.

<sup>189</sup> El presupuesto global del MEP aprobado para 2010 destina el 61% de los recursos al pago de la planilla del sistema educativo público y el 34% a la realización de transferencias en favor de las Juntas (Escolares y Administrativas). El MEP no conoce el valor de estos porcentajes para la categoría específica de educación primaria.

<sup>190</sup> La Ley nº 6746 de 1982 que crea el fondo para financiar las Juntas de Educación y Administrativas de las instituciones de enseñanza oficial del país es la que moviliza la mayor

transferencias se realizan de acuerdo al calendario de pagos de la TN que estipula dos fechas mensuales y la cuantía de los giros depende en gran medida de las solicitudes que para cada tipo de recurso presentan las unidades técnicas<sup>191</sup>. Aunque el SIGAF registra todas estas transferencias en términos presupuestarios y efectuados, no se dispone de información agregada sobre las Juntas de Educación. Por otra parte, las oficinas regionales del MEP reciben información detallada de las transferencias efectivamente recibidas por las escuelas y del uso que éstas hacen de las mismas, a través de los presupuestos y liquidaciones presupuestarias de las 4.177 Juntas de Educación que gestionan el total de escuelas del país. Sin embargo, esta información es poco uniforme y no se dispone de una herramienta que permita su consolidación en informes.

Adicionalmente a las informaciones recogidas a través de los sistemas contables y de recopilación corriente de datos presentados anteriormente, Costa Rica llevó a cabo en 2008 un ejercicio de Revisión del Gasto Público (PER, por sus siglas en inglés)<sup>192</sup> con apoyo financiero del BM y del BID. Este estudio cubre los sectores salud y educación en profundidad y revela información sobre el gasto público en los EBAIS y las escuelas de todo el país.

### **Reformas**

En el marco del Programa de Mejoramiento de la Calidad de la Educación General Preescolar y Tercer Ciclo (PROMACE) del MEP apoyado con un préstamo del BM, se está desarrollando un sistema para registrar los presupuestos de las Juntas (por la parte de transferencias concedidas) y supervisar su ejecución. Esto permitirá homogeneizar y consolidar las informaciones y disponer de informes periódicos. El proyecto se ha iniciado el 1 de junio de 2010 y tiene una duración de 7 meses, por lo que se espera poder utilizar este sistema durante el ejercicio 2011. Por otra parte, desde hace unos años se está probando en más de 300 centros educativos un sistema de gestión administrativa llamado PIAD que brinda información detallada sobre el personal efectivo en cada uno de ellos. El MEP todavía no tiene acceso a los datos generados por este sistema, pero se espera poder utilizar esta información como insumo, para corroborar los datos de la planilla del personal docente.

---

parte de recursos. Otras leyes de menor importancia que permiten transferir recursos a las Juntas son las Leyes n° 7600, n° 7972 y n° 8283.

<sup>191</sup> Por ejemplo, las transferencias en base a la Ley 6746 se realizan de forma trimestral, la transferencia para financiar los programas de equidad son mensuales, pero la transferencia de recursos basados en las Leyes n° 8283 y n° 7600 o para financiar proyectos de infraestructuras, se giran de acuerdo a la indicación que facilitan las unidades solicitantes.

<sup>192</sup> *Public Expenditure Review (PER)*, WB, IADB informe n° 40774-CR del 31 de marzo de 2008.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-23 Disponibilidad de información sobre los recursos recibidos por las unidades de prestación de servicios</b>	<b>B</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
Recopilación y procesamiento de información para demostrar los recursos efectivamente recibidos (en efectivo o en especie) por la mayoría de las unidades de prestación de servicios de primera línea.	B	La recopilación corriente de datos y los sistemas contables de la CCSS brindan información agregada por área de salud sobre todos los tipos de recursos recibidos en efectivo y en especie por los EBAIS en todo el país. Este no es el caso para las escuelas dado que, a pesar de que la información existe, no es uniforme y todavía no se dispone de una herramienta que permita su compilación en informes. Además, en 2008 se realizó un PER que cubre los sectores salud y educación y revela información sobre el gasto público en los EBAIS y las escuelas de todo el país.

#### **ID-24 Calidad y puntualidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso**

Este indicador evalúa la medida en que los reportes sobre la ejecución presupuestaria para uso interno del Gobierno Central Presupuestario reflejan adecuadamente las transacciones y permiten a las autoridades contar con una visión de conjunto para poder tomar decisiones informadas sobre la gestión. El año de referencia para evaluar el indicador es 2009.

##### *(i) Alcance de los informes en materia de cobertura y compatibilidad con las previsiones presupuestarias.*

La utilización del Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera (SIGAF) permite centralizar la información financiera del Gobierno Central Presupuestario, para evaluar la gestión y apoyar los procesos de toma de decisiones<sup>193</sup>. Este sistema registra de forma directa la ejecución presupuestal del Poder Ejecutivo y del TSE con los proveedores. El resto de operaciones (recaudación, nómina, crédito público, pagos, bienes patrimoniales, etc.) se agregan, en su mayoría, mediante algún proceso de tipo manual<sup>194</sup>. Los otros poderes utilizan sobre todo, sus

<sup>193</sup> El desarrollo y buen funcionamiento de este sistema compete al MH según el artículo 125 de la LAFRPP.

<sup>194</sup> A pesar de que el Reglamento de la LAFRPP (artículo 123) prevé que el sistema contable de la Administración Central debe ser integrado (de manera que, a partir del registro único de cada

propios sistemas pero reportan información mensual a la CN, utilizando formatos estándares que permiten efectuar una liquidación global a nivel de Gobierno Central Presupuestario.

El SIGAF no sólo sirve como medio de registro y control de operaciones, sino que también es una herramienta contable que permite generar reportes gerenciales para el análisis de datos. Estos reportes permiten hacer el seguimiento presupuestario en todas sus etapas de ejecución desde el compromiso al pago<sup>195</sup>. La información abarca todos los rubros de las previsiones presupuestarias y permite hacer la comparación con el presupuesto original.

*(ii) Puntualidad de la presentación de informes.*

La CN realiza cierres mensuales del Gobierno Central Presupuestario en torno a los días 10-12 del mes siguiente. Durante este proceso se controlan y completan las informaciones que se captan a través del SIGAF, quedando conciliada, entre otras, la cuenta Bancos (ver ID-22). Estos datos se validan internamente en el Despacho del MH. Por regla general, la liquidación se finaliza a los quince días de terminado el mes (estos plazos se respetaron durante el ejercicio 2009).

A partir de ese momento, los usuarios del sistema tienen la posibilidad de generar reportes, basados en información validada, para apoyar sus funciones de gestión administrativa y financiera (Ministerios sectoriales), de rectoría (MH) y de fiscalización (CGR)<sup>196</sup>. La mayoría de estos reportes son de carácter interno, pero están al alcance de las autoridades que los requieran en tiempo oportuno. Además, la CN elabora y presenta al Ministro de Hacienda un informe mensual de los ingresos, gastos y financiamiento de

---

transacción, se generen las correspondientes afectaciones presupuestarias, financieras y patrimoniales), en la actualidad únicamente el Sistema de Tecnología de la Información para el Control Aduanero (TICA) está integrado al SIGAF y el Sistema Integrado de Recursos Humanos y Pagos (INTEGRA), lo está parcialmente (queda pendiente de integrar la parte relativa a las deducciones). El resto de los sistemas de información de las entidades usuarias del SIGAF no cuentan con las respectivas interfaces debidamente conectadas (en línea o en tiempo real). Para capturar y validar estas informaciones, la CN debe llevar a cabo algún tipo de proceso manual que incluye desde la descarga automática de informaciones a través de un *batch input* (como sucede con el SINPE) a la creación de un nuevo registro manual en el sistema (como ocurre con SIGADE).

<sup>195</sup> Para efectos de la contabilidad presupuestaria, el Reglamento de la LAFRPP (artículo 128) establece los siguientes tipos de registro: presupuesto inicial, presupuesto actual, solicitado, comprometido, devengado, pagado, disponible presupuestario y disponible de cuota. Cabe precisar que, en la práctica, sólo los gastos que se contabilizan directamente en SIGAF logran tener un registro real en base devengado. Para el resto de gastos del poder ejecutivo y del TSE, el devengo se registra con posterioridad a su realización efectiva. Los gastos de los otros poderes se contabilizan únicamente cuando se efectúa el pago.

<sup>196</sup> Estos reportes financieros se completan semestralmente con los informes de evaluación física y financiera de la ejecución presupuestaria que elabora la DGPN y los informes de gestión, resultados y rendimiento de cuentas que prepara MIDEPLAN.

la Administración Central<sup>197</sup>. Este informe utiliza la clasificación económica y se hace público a través de la página web del MH, a los pocos días de finalizada la liquidación.

*(iii) Calidad de la información.*

Como se ha dicho en la dimensión (i) de este indicador, el SIGAF todavía no está funcionando de manera integrada y automatizada con los distintos Sistemas de información de la Administración Financiera. Esto obliga a distintos usuarios del sistema (sobre todo a la CN) a realizar tareas adicionales en forma manual para obtener, suministrar, verificar y registrar la información financiera y presupuestaria correspondiente, la cual podría llegar a contener errores si se altera o extravía durante la manipulación. De esta manera, se tienen algunas inquietudes con respecto a la precisión y la integridad de los datos (inclusive la oportunidad con que se registra la información) derivadas de los efectos y riesgos que implica la existencia de procesos manuales<sup>198</sup>.

Sin embargo, los errores, omisiones y retrasos en los registros detectados en las liquidaciones mensuales que se realizan durante el ejercicio son de menor relevancia. Generalmente se relacionan con problemas de registro e imputación que se explican por la falta de integración y automatización del sistema. Algunos de los sistemas que alimentan el SIGAF no cuentan con información validada a la fecha de cierre, o bien no se dispone de una tabla de equivalencia clara para dar explicación a todos los movimientos que se registran por el lado de los pagos en términos netos. La mayoría de estas incorrecciones se subsanan al mes siguiente, conforme se dispone de información detallada y completa por parte de esos sistemas, y no comprometen la concordancia y utilidad globales de los reportes<sup>199</sup>. Tanto la CN como la CGR y los Ministerios sectoriales consideran confiables los datos presupuestarios generados durante el ejercicio y son usuarios regulares de los reportes del SIGAF<sup>200</sup>.

---

<sup>197</sup> Artículo 126 de la LAFRPP. Cabe precisar que, el informe mensual de ingresos que elabora la CN corresponde al gobierno central presupuestario.

<sup>198</sup> Estudio de la CGR sobre la oportunidad y la calidad de la información que se registra en el SIGAF (Informe n° DFOE-SAF-06-2009 de 26 de junio de 2009), Autoevaluación del SIGAF financiada por el BID (Borrador del 4 de mayo de 2010) e informaciones recibidas de la CN.

<sup>199</sup> Los ajustes que se hacen vienen solicitados por los ministerios mediante oficio y su impacto es poco importante. En ningún caso pueden introducirse ajustes en los pagos registrados. Las devoluciones que no se cargan a tiempo en el sistema y dejan los gastos como pagados, se subsanan mediante transferencias electrónicas de fondos (TEF) que permiten hacer pagos en el SINPE sin necesidad de activar el SIGAF (van por fuera de este sistema).

<sup>200</sup> En particular, la CGR afirmó que ellos toman información del SIGAF para hacer sus informes de auditoría porque la consistencia y validez de los datos en el tiempo son buenas.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-24 Calidad y puntualidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso</b>	<b>B+</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Alcance de los informes en materia de cobertura y compatibilidad con las previsiones presupuestarias.	A	Los reportes emitidos por el SIGAF permiten hacer el seguimiento presupuestario en sus diversas etapas de ejecución, especialmente el compromiso y el pagado. La información abarca todos los rubros de las previsiones presupuestarias y permite la comparación con el presupuesto original.
(ii) Puntualidad de la presentación de informes.	A	Se realiza una liquidación mensual a los quince días de terminado el mes. La mayoría de estos reportes son de carácter interno pero están al alcance de las autoridades que los requieran en tiempo oportuno.
(iii) Calidad de la información.	B	Hay algunas inquietudes con respecto a la precisión de los datos derivadas del riesgo que supone la integración manual de varios de los procesos. Los errores detectados se subsanan de forma regular y no comprometen la concordancia y utilidad globales de los reportes de ejecución presupuestaria.

## **ID-25 Calidad y puntualidad de los estados financieros anuales**

Este indicador evalúa cuán oportunos, completos, puntuales, útiles y basados en normas contables adecuadas son los informes sobre los estados financieros anuales de cierre de ejercicio del Gobierno Central Presupuestario. Para las dos primeras dimensiones del indicador se toma como referencia el ejercicio 2009 y, para la tercera dimensión, el periodo 2007 a 2009 (tres últimos años en que se tienen estados financieros enviados a auditoría externa).

### *(i) Integridad de los estados financieros.*

La CN es el órgano rector del subsistema de contabilidad y, como tal, lleva actualizada la contabilidad de la Administración Central, mantiene registros destinados a centralizar y consolidar los movimientos contables, prepara anualmente la liquidación de la ejecución del presupuesto y elabora los estados financieros de la Administración Central y consolidados del

Gobierno de la República y del Sector público<sup>201</sup>. Cabe precisar que la liquidación anual se refiere únicamente al Gobierno Central Presupuestario, pero que los estados financieros de fin de ejercicio que abarcan el Gobierno Central Presupuestario (relativos al Gobierno de la República) incluyen también sus entidades adscritas. También conviene aclarar que la CN elabora los estados financieros del Poder Ejecutivo, pero que el resto de poderes y las entidades adscritas al Gobierno Central Presupuestario preparan individualmente sus propios estados, debiendo la CN proceder a la consolidación de los mismos. Estos procesos de agregación y consolidación son complejos por la multiplicidad de sistemas y subsistemas utilizados y su escasa integración y automatización con el SIGAF para los efectos de registro contable de las operaciones<sup>202</sup>.

Los Estados de Ejecución Presupuestal del Gobierno Central Presupuestario incluyen la Liquidación de Ingresos del Poder Ejecutivo y la Liquidación de Gastos del conjunto de Poderes y del TSE. Los datos del ejercicio 2009 son completos, pero la CGR ha encontrado algunos errores de registro relativos a las subpartidas que conforman el impuesto sobre los ingresos y utilidades y a los intereses pagados a la CCSS por concepto de deuda<sup>203</sup>.

Los Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República incluyen el Balance General, el Estado de Resultados, el Estado de Flujo de Efectivo y el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto. Estos estados incluyen información consolidada de los ingresos, gastos, activos y pasivos. La información relativa al Gobierno Central Presupuestario presenta algunas omisiones, pero es más completa en lo que se refiere a ingresos, gastos y activos y pasivos financieros que en relación a los activos y pasivos no financieros<sup>204</sup> o en relación a las Entidades adscritas al Gobierno Central Presupuestario<sup>205</sup>. A continuación, se presentan los principales problemas detectados en el ejercicio 2009 acerca de los ingresos, gastos y activos y pasivos financieros del Gobierno Central Presupuestario (base de análisis para este indicador)<sup>206</sup>.

---

<sup>201</sup> Artículos 93, 95 y 96 de la LAFRRP.

<sup>202</sup> En relación a este tema, ver también el indicador ID-24.

<sup>203</sup> Memoria Anual 2009 de la CGR.

<sup>204</sup> Se observan diferencias importantes en las cifras por concepto de bienes duraderos incluidas en el Informe anual sobre la Administración de Bienes elaborado por la Dirección General de la Administración de Bienes y Contratación Administrativa (DGABCA) y el Balance General Consolidado elaborado por la CN. Según análisis de la CGR, 'estas diferencias ocasionan un menoscabo a la característica de fiabilidad que debe tener la información financiera e incide en las cifras contenidas en los Estados Financieros Consolidados'. Cabe precisar que, en el puntaje de esta dimensión, no se incluye el análisis de los activos y pasivos no financieros.

<sup>205</sup> Un 5% de las entidades adscritas del gobierno central no fueron consolidadas en el informe de los Estados Financieros Consolidados de 2009 del Gobierno de la República.

<sup>206</sup> Memoria Anual 2009 de la CGR y comunicaciones de la CN y la CGR. Además de los cuatro problemas enunciados a continuación, la CGR ha criticado la falta de contabilización de un importante pasivo financiero. En 2009, la CN realizó un ajuste contable para eliminar las

- La información incluida en los estados financieros resulta una combinación entre las bases de registro de efectivo y de devengado esencialmente por dos razones. Por una parte, los Poderes Legislativo y Judicial utilizan una base de registro contable de efectivo. Además, el Poder Ejecutivo y el TSE no siempre logran identificar lo devengado de ciertos ingresos y gastos, por lo que proceden a su registro contable a partir del pago de las obligaciones o la percepción efectiva de los recursos<sup>207</sup>.
- Se registran algunas diferencias entre cuentas recíprocas por pagar y por cobrar del Poder Ejecutivo y el resto de Poderes<sup>208</sup>.
- Se detectan algunos errores menores derivados de la contabilización manual de un gran número de asientos de diario<sup>209</sup>.
- Los valores cargados por concepto de amortización no siempre son justos y, por lo general, no se realizan las debidas provisiones.

*(ii) Puntualidad en la presentación de los estados financieros.*

A más tardar el 1 de marzo de cada año, el MH remite a la CGR los Estados de Ejecución Presupuestaria y los Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República del ejercicio anterior<sup>210</sup>. Estos plazos se cumplieron para 2009<sup>211</sup>, por lo que la CN contó con menos de dos meses para realizar las tareas necesarias de centralización, conciliación, agregación y consolidación de la información<sup>212</sup>.

---

obligaciones del gobierno con el Fondo de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares correspondientes al periodo 1999-2008, registradas contablemente por la suma de 786.021,2 millones de colones. La CN realizó este ajuste con base en una instrucción del Viceministro de Egresos del MH, sustentada en un criterio jurídico de la Autoridad Presupuestaria. Sin embargo, la CGR considera que este ajuste carece de la necesaria base legal.

<sup>207</sup> Esta situación está prevista en el artículo 124 del Reglamento de la LAFRPP.

<sup>208</sup> Esto es una consecuencia de las diferentes bases de registro utilizadas, enunciadas en el punto anterior.

<sup>209</sup> Según comunicación oficial de la CN a la CGR, en enero de 2010 se estaban realizando un total de 74 tipos diferentes de registros o asientos de diario, con diferente frecuencia y en forma manual, debido a que no se generan automáticamente por el SIGAF.

<sup>210</sup> Artículo 181 de la Constitución Política de la República de Costa Rica y artículo 52 de la LAFRPP.

<sup>211</sup> Los citados informes fueron remitidos por la Ministra de Hacienda a la CGR mediante oficio DM-424-2010 del 24 de febrero de 2010 y recibidos el día 26 de ese mismo mes.

<sup>212</sup> Según el artículo 96 de la LAFRPP, la CN debe presentar estos informes al Ministro de Hacienda a más tardar el último día de febrero de cada año pero, en la práctica, el Despacho los exige unos días antes de esa fecha. Los informes relativos a 2009 fueron enviados el día 22 de febrero de 2010, tanto a la Ministra de Hacienda (oficio D-177-2010), como al Gerente del Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativo de la CGR (oficio D-178-2010).

*(iii) Normas contables empleadas.*

Los Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República<sup>213</sup> de los últimos tres años (2007-2009) han sido preparados de conformidad con los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense<sup>214</sup> y las directrices y circulares emitidas por la CN<sup>215</sup>. Los Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República presentan un formato coherente a lo largo del periodo 2007-2009 e incluyen notas explicativas que indican la normativa contable aplicada y mencionan posibles inconsistencias y problemas detectados en su elaboración<sup>216</sup>.

Tanto la CN como la CGR consideran que estos principios contables tienen un carácter básico, general y fundamental, por lo que suelen resultar insuficientes para el tratamiento contable de los distintos elementos de los estados financieros y para su presentación y revelación<sup>217</sup>. En la elaboración de los últimos estados financieros (relativos al ejercicio 2009) se aplicaron un total de 10 directrices y 5 circulares, las cuales profundizan y aclaran determinados aspectos contables, sin llegar a representar un conjunto completo de normas nacionales. Cabe también mencionar que el Plan Contable y las Normas Técnicas aplicadas por el Poder Ejecutivo y el TSE en la elaboración de sus estados financieros durante el periodo analizado difieren de los aplicados por el resto de Poderes y Entidades adscritas. Por todo ello, el proceso contable seguido hasta ahora no obedece a un marco normativo técnico actualizado y de aplicación integrada y uniforme.

Con el propósito de solventar las insuficiencias mencionadas y ajustarse al ordenamiento vigente y a la nueva doctrina contable internacional, el Poder Ejecutivo (respaldado por la CGR) adoptó las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)<sup>218</sup>, a través de un proceso gradual

---

<sup>213</sup> Como se ha dicho en la dimensión (i) del presente indicador, éste es el primer nivel consolidado que incluye al Gobierno Central Presupuestario.

<sup>214</sup> Principios que figuraban en el derogado Decreto Ejecutivo nº 27244-H y que fueron reactivados mediante el Decreto Ejecutivo nº 34460-H del 14 de febrero de 2008 (a su vez reformado por el Decreto Ejecutivo nº 34918-H del 19 de noviembre de 2008 para prolongar su vigencia hasta el 31 de diciembre de 2011).

<sup>215</sup> La LAFRPP (artículo 93) atribuye a la CN, en su calidad de ente rector del subsistema de contabilidad, la responsabilidad de proponer las normas generales que rijan este subsistema y de establecer procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el sector público, para lo cual debe contar con la opinión de la CGR.

<sup>216</sup> Notas explicativas de los Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República (2007 a 2009).

<sup>217</sup> Memoria Anual 2009 de la CGR y comunicación de la CN.

<sup>218</sup> Las NICSP son un conjunto de normas de contabilidad aplicables a las entidades del sector público que han sido publicadas y emitidas en español por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) y cuya última revisión y actualización data de noviembre de 2007. Estas normas no aplican a las denominadas Empresas Públicas y las instituciones bancarias a las que, por su naturaleza y por

de implementación que persigue una entrada en vigencia en 2012 (ver 'Reformas' de este mismo indicador)<sup>219</sup>. De esta manera, actualmente se están utilizando los criterios de las NICSP para la presentación de los estados financieros y para realizar las revelaciones necesarias conforme a los registros disponibles.

### **Reformas**

El proceso de implementación gradual de las NICSP previsto actualmente consiste en una aplicación parcial a partir de 2010 y un paralelo del sistema actual donde se implementen las NICSP a partir de 2011, con la finalidad de que se inicie su definitiva aplicación a partir del año 2012, sin excepción y de forma general<sup>220</sup>. Sin embargo, debido a la acumulación de ciertos retrasos y las dimensiones que este proceso está adquiriendo en la práctica, la CN ha emitido un nuevo plan de acción para implementar las NICSP con medidas que se extienden hasta el año 2014. Por otra parte, durante 2009 se ha elaborado un nuevo Plan Contable que será de aplicación para todo el Sector público. Este plan va a facilitar la unificación de los formatos de los estados financieros de los distintos entes contables, contribuyendo a la entrada en vigor de las NICSP.

---

recomendación de las NICSP, les son aplicables las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

<sup>219</sup> Decreto Ejecutivo 34918-H del 19 de noviembre de 2008 relativo a la Adopción e Implementación de las NICSP en el Ámbito Costarricense que derogó el Decreto Ejecutivo nº 34029-H de igual denominación, publicado en La Gaceta nº 196 del 11 de octubre de 2007.

<sup>220</sup> Decreto Ejecutivo 34918-H del 19 de noviembre de 2008.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-25 Calidad y puntualidad de los estados financieros anuales</b>	<b>C+</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
(i) Integridad de los estados financieros.	C	En 2009, la Liquidación Presupuestaria y los Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República incluyeron información consolidada acerca de los ingresos, gastos y activos y pasivos financieros. Esta información no siempre es completa, pero las omisiones no son significativas.
(ii) Puntualidad en la presentación de los estados financieros.	A	El MH somete dentro de los primeros dos meses del año (exactamente el 24 de febrero de 2010 en lo que se refiere a 2009) los estados financieros anuales del ejercicio anterior a la CGR.
(iii) Normas contables empleadas.	C	Se aplican varios principios contables y directrices, pero todavía no se aplican plenamente las NICSP/IPSAS recientemente adoptadas o las correspondientes normas nacionales. Los estados financieros de 2007-2009 se han presentado en un formato coherente, con alguna indicación de la normativa contable aplicada.

### 3.6 Examen y Auditoría Externos

#### ***ID-26 Alcance, Naturaleza y Seguimiento de la Auditoría Externa***

La CGR es una Entidad autónoma definida en la Constitución Política de la República de Costa Rica como una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa (AL) en la vigilancia de la Hacienda Pública, pero tiene absoluta independencia funcional y administrativa de dicha Asamblea en el desempeño de sus labores. El marco legal de la CGR para el ejercicio de las atribuciones constitucionales incluye la Ley Orgánica, su Reglamento y otras Normas legales complementarias. Adicionalmente, la CGR dispone de Normas de Auditoría, Manuales y Guías para el ejercicio de su práctica profesional, sustancialmente ajustados a lo recomendado por la INTOSAI.

La Contraloría está a cargo de un Contralor y un Sub Contralor, los cuales son nombrados por la AL, dos años después de haberse iniciado el período presidencial, para un período de ocho años. Estos funcionarios son de libre nombramiento y remoción por la AL, pueden ser reelectos indefinidamente y gozan de las inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Supremos Poderes.

El ámbito de competencia de la CGR incluye todos los Entes y Órganos que integran la Hacienda Pública, más los Entes públicos no estatales de cualquier tipo y otros Entes privados en las cuales se inviertan o transfieran fondos públicos<sup>221</sup>.

De acuerdo con su Marco Legal, la CGR es el Organismo Rector del Control Interno<sup>222</sup> y del Externo de la Hacienda Pública<sup>223</sup>. Por consiguiente, tiene facultades normativas para dichos tipos de control y de vigilancia o fiscalización de la gestión pública, mediante diferentes tipos de intervención, entre otros, auditorías financieras, de resultados y otras intervenciones profesionales.

En relación con la aprobación del presupuesto el Artículo 18 de su Ley Orgánica, dispone que *“Corresponde a la Contraloría General de la República examinar para su aprobación o no aprobación, total o parcial, los presupuestos de los Entes referidos en el artículo 184 de la Constitución Política de la República de Costa Rica<sup>224</sup>, así como los del resto de la Administración descentralizada, las Instituciones semiautónomas y las Empresas públicas...”* Estos presupuestos representaron cerca 59.8% del presupuesto público en

---

<sup>221</sup> Ley orgánica de la CGR No. 7428 del 07.09.94.

<sup>222</sup> Artículo 1 de la Ley Orgánica de la CGR y Artículo 3º de Ley General de Control Interno 8292 del 31.07.02.

<sup>223</sup> Artículos 10, 11 y 12 de la Ley Orgánica de la CGR.

<sup>224</sup> Incluye para aprobación de la CGR los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas.

2009<sup>225</sup>. El restante 40.2% corresponde al del Gobierno Central Presupuestario los cuales fueron aprobados por la AL.

Sin perjuicio de las potestades de aprobación de los presupuestos de los Entes mencionados en el párrafo anterior, en general, para toda la Hacienda Pública la cual está definida en el Artículo 1., de la LAFRPP, la CGR ejerce potestad de practicar análisis y auditorías de la ejecución presupuestal de conformidad con el mandato de la Constitución Política de la República de Costa Rica<sup>226</sup>.

La revisión de cuentas del erario público, se practica de acuerdo con lo estipulado en los artículos 11, 181 y 184 de la Constitución Política de la República de Costa Rica y en el Artículo 52 de la LAFRPP. Sus resultados se incluyen en informes individuales de cada intervención y en una Memoria anual que por requerimiento constitucional debe entregarse al Poder Legislativo a más tardar el 01 de Mayo de cada año. La Memoria anual incluye una opinión de la CGR sobre los informes que presenta el Poder Ejecutivo al cierre de cada ejercicio anual, sobre el movimiento económico del Gobierno, así como de los informes que respectivamente deben presentar los Ministerios de Hacienda y de Planificación Nacional y Política Económica sobre la gestión del presupuesto de la República y el cumplimiento de metas del Plan Nacional de Desarrollo. Además, se presenta el análisis de una serie de temas asociados a la gestión gubernamental descentralizada, todo para efectos del ejercicio de las funciones legislativas correspondientes.

Es importante tener en cuenta un doble rol que desempeña la CGR impuesto por su marco legal. En general ejerce control posterior de la Hacienda Pública y control previo, especialmente en lo que se relaciona con la aprobación de parte del presupuesto público, mencionado anteriormente y la refrendación de parte importante de la contratación pública, especialmente licitaciones públicas<sup>227</sup>.

(i) *Alcance/naturaleza de la auditoría realizada (incluida la adhesión a las Normas de Auditoría).*

#### **Cobertura general del sector público**

En cuanto a cobertura de instituciones se refiere, la planificación de la CGR establece un indicador denominado “*Porcentaje de instituciones con mayor relevancia y riesgos fiscalizadas*”. La meta anual de este indicador para todo el Sector público, es del 70% respecto del total de instituciones más relevantes a fiscalizar (40). En 2009, se alcanzó un 73% respecto de esa población, lográndose un cumplimiento del 104% respecto de la meta establecida. Esa cobertura corresponde a 29 instituciones que por sus características han sido ubicadas en niveles de riesgo “muy alto” y “alto”,

<sup>225</sup> Véase Sección 1 (Alcance).

<sup>226</sup> El numeral 1) del artículo 184 de la CP, faculta la CGR para fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República.

<sup>227</sup> Artículos 18 y 20 de la *Ley Orgánica de la CGR*.

según los criterios cuantitativos y cualitativos aplicados por este órgano contralor<sup>228</sup>.

La CGR realiza anualmente auditorías sobre la información financiera de la Administración Central en la Contabilidad Nacional y por lo tanto, realiza una auditoría transversal de la gestión contable de los Ministerios y las Instituciones adscritas. Adicionalmente, al examen que conduce al dictamen de los Estados Financieros consolidados, se realizan estudios con periodicidad anual y enfoque transversal, que permiten el dictamen de la liquidación de ingresos y egresos del presupuesto del sector público, del informe anual sobre la administración de bienes, del estado de tesorería y del estado de la deuda pública.

Como se observa en el cuadro siguiente, la CGR realizó auditorías en Organismos e Instituciones del Gobierno Central, los cuales para los tres (3) últimos años, ejecutaron el 90% del presupuesto de ese sector, con lo cual se considera una cobertura muy amplia. Los enfoques de estas intervenciones son sistémicos, caracterizados por análisis destinados a resolver las causas de las desviaciones, incumplimiento o inconsistencias en los sistemas que procesan las rendiciones de cuentas.

**TABLA 3.15: INTERVENCIONES DE LA CGR SOBRE LA EJECUCION PRESUPUESTAL DEL GASTO PÚBLICO Y GASTOS DEL GOBIERNO CENTRAL PRESUPUESTARIO**  
(Valores en millones de CCR)

Variable	2009		2008		2007	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Presupuesto ejecutado de gastos del Sector Público (Ver cuadro 31 y 32 de las memorias anuales)	12,296,277	100	10,825,048	100	8,324,773	100
Intervenciones totales de control externo (Ver cuadro 3.3 de la memoria 2009)	5,631,887	46	5,184,255	48	4,981,054	60
<b>Presupuesto ejecutado de gastos del Gobierno Central</b> (Aprueba AL, Ver cuadro 3 de las memorias anuales) <sup>229</sup>	3,864,657	100	3,269,629	100	2,785,088	100
<b>Intervenciones de Control Externo sobre presupuesto del Gobierno Central</b> (Registro manual sobre instituciones fiscalizadas) <sup>8</sup>	3,661,323	95	3,025,913	93	2,699,589	97

<sup>228</sup> Informe de evaluación anual de la CGR, ejercicio económico 2009.

<sup>229</sup> Incluye Servicios de la Deuda, Regímenes de pensiones y Obras Específicas.

En el cuadro siguiente se detalla el grado de cobertura anual total de las intervenciones de la CGR comparado con su presupuesto de funcionamiento. Esta información, se revela en la Memoria anual de la CGR para la cual existe amplio acceso público entre otros, mediante la publicación de los resultados del control externo en su página Web.

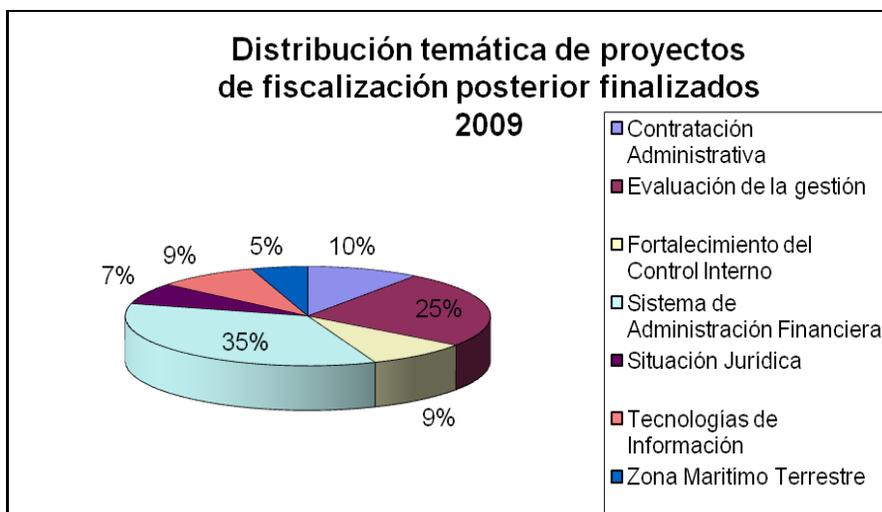
**TABLA 3.16: CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA  
COSTO POR COLON FISCALIZADO PARA EL PERIODO 2005-2009<sup>230</sup>**

(Valores en Millones de CCR)

<b>Año</b>	<b>Presupuesto CGR ejecutado</b>	<b>Fondos Fiscalizados</b>	<b>Costo por colón fiscalizado</b>	<b>Costo por cada 100</b>
<b>2005</b>	7,924	3,557,279	0.002	0.223
<b>2006</b>	8,891	3,486,744	0.003	0.255
<b>2007</b>	10,221	4,981,054	0.002	0.205
<b>2008</b>	11,967	5,184,255	0.002	0.231
<b>2009</b>	13,507	5,631,887	0.002	0.240
<b>2009</b>	13,507	5,631,887	0.002	0.240

Los tipos de intervenciones por temas fiscalizados en 2009 se muestran en el gráfico siguiente:

<sup>230</sup> Fuente: Memoria Anual 2009 de la CGR.



La CGR cuenta con un cuerpo de Normas de auditoría el cual es consistente con las NIA. Estas normas son ampliamente conocidas y puestas en práctica por su personal profesional, lo cual es verificado mediante un Sistema interno de control de calidad. La CGR hasta ahora no ha sometido su práctica a revisión independiente de pares, lo cual tiene previsto hacer durante el año 2011.

Dado que ejerce algunas actividades de control previo, como se mencionó en el párrafo anterior, para garantizar independencia en el ejercicio del control posterior, establece una serie de mecanismos de mitigación de riesgos para evitar su actuación como juez y parte de aquellas operaciones o actos en los cuales previamente tuvo injerencia. Aspectos tales como la separación en el ejercicio de funciones de fiscalización previa y posterior en departamentos diferentes y la limitación de verificación de legalidad, en el ejercicio de los controles previos, han sido establecidos internamente y luego ratificados por la Sala Constitucional, como mecanismos efectivos de mitigación de tales riesgos.

(ii) *Oportunidad de la presentación de informes de auditoría al Poder Legislativo.*

El artículo 181 de la Constitución Política de la República de Costa Rica, establece que el Poder Ejecutivo enviará a la Contraloría, 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 correspondiente; la Contraloría deberá remitirla a la AL, junto con su dictamen, a más tardar el primero de mayo siguiente. Igualmente, el numeral 3) del artículo 184 dispone que la CGR debe enviar anualmente a la AL, en su primera sesión ordinaria, una memoria del movimiento

correspondiente al año económico anterior, con detalle de las labores del Contralor y exposición de las opiniones y sugerencias que éste considere necesarias para el mejor manejo de los fondos públicos;

Sin excepción, tanto la documentación interna de la CGR como las actas de las Comisiones de Ingresos y Gastos de la AL, demuestran que los informes de la CGR, compendiados en su Memoria anual, son entregados oportunamente al Poder Legislativo y son utilizados por éste para sus competencias de análisis y decisión sobre la rendición de cuentas del Poder Legislativo. En todos los casos, la Memoria anual con la forma de dictamen sobre los informes auditados, se entregan al Poder Legislativo dentro de los cuatro meses después de su recepción por la CGR.

(iii) *Prueba del seguimiento de las recomendaciones de la auditoría.*

De conformidad con los artículos 12, 68 y 69 de la Ley Orgánica de la CGR, las disposiciones que emite en el ámbito de su competencia son de acatamiento obligatorio y prevalecerán sobre cualesquiera otras disposiciones de los sujetos pasivos que se le opongan. El incumplimiento de plazos y acciones derivadas de los informes concertados de la CGR dará lugar a sanciones por responsabilidad administrativa, contempladas en la Ley Orgánica de la CGR y en otras normas complementarias.

En la estructura de la CGR existe un Área que tiene como obligación el seguimiento de todas las disposiciones (informes con observaciones y recomendaciones) hasta su efectivo cumplimiento, salvo casos muy excepcionales, debidamente justificadas. El seguimiento es efectuado bajo procedimientos formalizados y mediante un equipo de profesionales especializados.

En 2009 la CGR verificó el cumplimiento de 2,333 disposiciones de un total de 2,793 presentadas en sus informes, lo que corresponde a un 83.5%, cifra ligeramente superior a lo programado para el período que fue un 83.0%, el cumplimiento de este indicador se logró gracias a la consolidación del Área especializada en la materia, que durante el año 2009, desarrolló un proyecto de medición de resultados de las acciones de fiscalización posterior, lo que ha contribuido a fortalecer y facilitar los procesos de rendición de cuentas<sup>231</sup>.

---

<sup>231</sup> Fuente: Informe de evaluación anual de la CGR, ejercicio económico 2009.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-26 ALCANCE, NATURALEZA Y SEGUIMIENTO DE LA AUDITORIA EXTERNA</b>	<b>B+</b>	<b>Método de calificación M 1</b>
(i) Alcance/naturaleza de la auditoría realizada (incluida la adhesión a las normas de auditoría).	B	Por lo menos anualmente se hace una auditoría de las entidades del Gobierno Central responsables de por lo menos el 75% del gasto total del Gobierno Central, que abarca, como mínimo, ingresos y gastos. Se realiza una amplia gama de auditorías financieras, que por lo general se ajustan a normas de auditoría, centrándose en problemas significativos y sistémicos.
(ii) Oportunidad de la presentación de informes de auditoría al Poder Legislativo.	A	Los informes de auditoría se presentan al poder legislativo dentro de los cuatro meses después de finalizado el período en estudio y, en el caso de los estados financieros, dentro de los cuatro meses después de su recepción por la oficina de auditoría.
(iii) Prueba del seguimiento de las recomendaciones de la auditoría.	A	Hay pruebas de que se realiza un seguimiento eficaz y oportuno.

## **ID-27 Escrutinio legislativo de la ley de presupuesto anual**

Este indicador evalúa las facultades que posee el Poder Legislativo para examinar, debatir, aprobar y controlar el presupuesto público, además de asegurar el cumplimiento estricto de la normativa establecida para tal efecto. La evaluación se realiza con base en el ejercicio presupuestal del año fiscal 2009.

El Marco legal sobre la relación del Poder Legislativo con el presupuesto está contemplado en sus atribuciones constitucionales<sup>232</sup>, en especial la atribución que establece que la Asamblea Legislativa (AL) dicta los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República<sup>233</sup>, con base en sus análisis del proyecto de Presupuesto Nacional que le envía el Poder Ejecutivo.

Los aspectos de estructura organizacional y procedimientos básicos para revisión de los asuntos relacionados con la formulación del presupuesto, están

<sup>232</sup> Numeral 1) del artículo 121 de la *Constitución Política de la Republica de Costa Rica*.

<sup>233</sup> Numeral 11) del artículo 121 de la *Constitución Política de la Republica de Costa Rica*.

previstos en el Reglamento de la AL<sup>234</sup>. De conformidad con el reglamento, los asuntos relacionados con el presupuesto y en general con temas de hacienda son responsabilidad de una Comisión Permanente ordinaria denominada Comisión de Asuntos Hacendarios (CAH) , la cual está conformada por once (11) Diputados quienes duran en su cargo un año. La estructura y funciones de las Comisión están bien definidas en el Reglamento lo cual facilita el análisis del proyecto de presupuesto y la presentación oportuna al Pleno de la AL del proyecto de Ley para aprobación<sup>235</sup>.

*(i) Alcance del examen por parte del poder legislativo.*

El reglamento de la AL incluye las funciones de la AL, los plazos para revisión y aprobación y las facultades de consulta y aclaración tanto al Ministerio de Hacienda, la CGR como al Banco Central de Costa Rica (BCCR) para obtener asesoramiento técnico permanente. Los análisis no se respaldan en Guías técnicas sino en el conocimiento y experiencia de los Miembros del CAH y del Subcomité de presupuesto.

El alcance de la revisión se basa en las prioridades e intereses de los Diputados. De acuerdo con los intereses señalados se realiza una revisión detallada de los ingresos y gastos institucionales por programas presupuestarios y metas anuales. Las actas del CAH demuestran que existe una activa participación del Ministerio de Hacienda y la CGR en el apoyo a la revisión del proyecto por parte de la AL, mediante audiencias a las cuales la Comisión cita a sus autoridades.

Debe tomarse en consideración que la elaboración presupuestaria se realiza tomando en consideración un entorno fiscal de corto plazo que toma en cuenta las principales variables macroeconómicas de dos períodos y las proyecciones publicadas por el BCCR para el ejercicio económico correspondiente. No obstante; el MH realiza esfuerzos por presentar una programación de mediano plazo. Para el año 2010 se presenta y analizan los resultados adjuntos al Proyecto de Presupuesto, en el documento denominado “*Marco Fiscal presupuestario de Mediano Plazo 2009-2013*”.

*(ii) Medida en que los procedimientos legislativos son reconocidos y respetados.*

Los procedimientos previstos en el Reglamento de la AL para el estudio del proyecto de Ley son respetados y se deja constancia en actas de las diferentes intervenciones y el cumplimiento con los

---

<sup>234</sup> Aprobado por acuerdo legislativo No. 399 de 29 de noviembre de 1961, actualizado el 14.03.2008.

<sup>235</sup> En el Reglamento de la AL se incluye el Capítulo II, denominado Procedimiento presupuestario.

mismos. No obstante, a nivel del trámite en la subcomisión existen algunas dificultades, en virtud de que no está definida la dinámica de trabajo y la forma en que se emitirán las recomendaciones sobre el proyecto en discusión. Adicionalmente, existen debilidades en el trámite de modificaciones presupuestarias y presupuestos extraordinarios, por cuanto se establecen plazos perentorios para su aprobación pero no se define, como sí se hace en el caso del presupuesto ordinario (para las funciones de la Comisión), la forma en que se resuelven los asuntos pendientes de trámite en caso de llegarse a los límites de plazo establecidos.

Por consiguiente, para las modificaciones y presupuestos extraordinarios, está pendiente de completar los procedimientos a aplicar. En ambos caso, presupuesto ordinario y extraordinario o modificaciones, está pendiente de formalizar reglas sobre los pasos a seguir (consecuencias) en caso de que no se aprueben estos actos por la AL.

*(iii) Suficiencia del tiempo que tiene el Poder Legislativo para dar una respuesta a las propuestas de presupuesto, tanto en lo que se refiere a las estimaciones pormenorizadas como, cuando corresponda, a las propuestas sobre agregados macro fiscales al principio del ciclo de la preparación del presupuesto (tiempo que llevan en la práctica todas las etapas).*

El proyecto de Ley de presupuesto es enviado a la AL por el Poder Ejecutivo a más tardar el primero de septiembre de cada año, y la Ley de Presupuesto deberá estar definitivamente aprobada antes del treinta de noviembre del mismo año<sup>236</sup>.

Para el análisis del proyecto de presupuesto, la CAH delega en una Sub comisión de presupuesto, la cual adelanta los análisis detallados y puede apoyarse en informes y aclaraciones o ampliaciones obtenidas en reuniones con el Ministerio de Hacienda, el BCCR y la CGR. Como producto de este trabajo la Subcomisión rinde un informe a la CAH a más tardar el 01 de Octubre de cada año. Con base en este informe, la CAH prepara un dictamen sobre el proyecto de Ley, el cual se somete a votación en la CAH, quedando disponible para iniciar el trámite de aprobación en el Plenario de la AL desde el 25 de Octubre de cada año.

Seguidamente el Plenario en sesión a partir del 10 de Noviembre somete a discusión y aprobación el Proyecto de Ley y a más tardar el 30 de Noviembre de cada año procede la votación correspondiente.

---

<sup>236</sup> Artículo 178 de la *Constitución Política de la Republica de Costa Rica*.

En el caso de los presupuestos extraordinarios o modificaciones propuestas a la Ley de presupuesto, la CAH dispone de 15 días hábiles, desde el recibo formal de las propuestas, para votar y entregar un informe al Plenario, el cual a su vez, dispone de 30 días, a partir de la fecha en que empiecen en el plenario las discusiones de estos actos, para la votación correspondiente.

*(iv) Reglas aplicables a las enmiendas presupuestarias en el curso del ejercicio sin necesidad de aprobación previa por el Poder Legislativo.*

*La Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos (LAFPP), prevé en su Art. 45 que podrán dictarse presupuestos extraordinarios y modificaciones del presupuesto nacional, según las siguientes consideraciones:*

- Las reservadas a la AL, es decir las que afectan el monto total del presupuesto, los que conlleven un aumento de los gastos corrientes en detrimento de los gastos de capital, las transferencias entre programas presupuestarios, los que afecten el monto total de endeudamiento y las transferencias entre servicios no personales y servicios personales;
- Quedan reservadas al Poder Ejecutivo todas las modificaciones no indicadas en el numeral anterior, de acuerdo con la reglamentación que se dicte para tal efecto. Las normas del ámbito del Poder Ejecutivo no permiten reasignaciones administrativas significativas, así como la expansión del gasto y establecen límites estrictos sobre la extensión y naturaleza de las enmiendas. Estas modificaciones se formalizan mediante decretos ejecutivos y su trámite está reglamentado<sup>237</sup>.

---

<sup>237</sup> DE 32998 del 31 de Enero de 2.006, artículos 61 a 64.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-27. Escrutinio legislativo de la ley de presupuesto anual</b>	<b>B+</b>	<b>Método de calificación M 1</b>
(i) Alcance del examen por parte del Poder Legislativo.	A	El examen del Poder Legislativo comprende las políticas fiscales, el marco fiscal y las prioridades de mediano plazo, así como los pormenores de los gastos e ingresos.
(ii) Medida en que los procedimientos legislativos son reconocidos y respetados.	B	Existen procedimientos sencillos para el examen del presupuesto por el Poder Legislativo, que son respetados. No disponen de procedimientos técnicos formalizados.
(iii) Suficiencia del tiempo que tiene el Poder Legislativo para dar una respuesta a las propuestas de presupuesto, tanto en lo que se refiere a las estimaciones pormenorizadas como, cuando corresponda, a las propuestas sobre agregados macro fiscales al principio del ciclo de la preparación del presupuesto (tiempo que llevan en la práctica todas las etapas).	A	El Poder Legislativo tiene por lo menos dos meses para examinar las propuestas presupuestarias, en todo el ciclo de revisión, ampliaciones, aclaraciones y audiencias sobre el proyecto de Ley de presupuesto.
(iv) Reglas aplicables a las enmiendas presupuestarias en el curso del ejercicio sin necesidad de aprobación previa por el Poder Legislativo.	A	Existen reglas claras respecto de las enmiendas presupuestarias en el curso del ejercicio por parte del Poder Ejecutivo; ellas establecen límites estrictos respecto de la medida y naturaleza de las enmiendas y son respetadas constantemente.

## **ID- 18 Escrutinio legislativo de los informes de los auditores externos**

El escrutinio de los informes resultado del control externo está gobernado por la Constitución Política de la República de Costa Rica y el Reglamento de la AL.

En cumplimiento del Artículo 181 de la Constitución Política de la República de Costa Rica el Poder Ejecutivo envía a la Contraloría 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 correspondiente. A su vez la CGR remite dicha liquidación a la AL, junto con su dictamen, a más tardar el primero de mayo siguiente. La aprobación o no aprobación definitiva de las cuentas corresponde a la Asamblea Legislativa.

El artículo 89 del Reglamento de la AL, asigna a una Comisión Permanente Especial para el Control del Ingreso y del Gasto Público, la responsabilidad de conocer entre otros el dictamen de la CGR y la liquidación de la ejecución del presupuesto ordinario y extraordinario a los que se refiere el artículo 181 de la Constitución Política de la República de Costa Rica. La Comisión mencionada, está compuesta por siete diputados y tiene en general, la función de vigilancia y fiscalización permanente de la Hacienda Pública, para lo cual en parte se apoya en los informes, conceptos y otros análisis de la CGR.

(i) *Puntualidad del examen de los informes de auditoría por parte del Poder Legislativo (en el caso de informes recibidos dentro de los tres últimos años).*

La CGR emite un dictamen anual sobre gestión financiera- patrimonial del Gobierno, enfocándose en las áreas de contabilidad, tesorería, administración de bienes, deuda y liquidación de ingresos y egresos. Además, emite un dictamen sobre los informes de evaluación presentados por Hacienda y Planificación<sup>238</sup> sobre los resultados físicos de los programas ejecutados y sobre el cumplimiento de las metas del Plan Nacional de Desarrollo.

El artículo 194 del Reglamento de la AL, establece los trámites del informe de la CGR. La Comisión Permanente Especial para el Control del Ingreso y el Gasto Público, analiza los documentos referidos y a más tardar el último día del mes de mayo, rinde un informe al Plenario de la AL, en el que recomienda aprobar o no aprobar la liquidación. Cinco días hábiles después de recibido y leído este informe, el Plenario debe dedicar la segunda parte de las cuatro sesiones siguientes a su discusión. Si a las veintiuna horas de la cuarta sesión, no se hubiere agotado el debate, el Presidente lo suspende y de inmediato, somete a votación.

En la práctica estos tiempos no se cumplen. Como se aprecia en el cuadro siguiente, la Comisión emite sus informes al plenario durante los seis meses posteriores a recibir el dictamen de la CGR. Esto se explica por solicitudes de aplazamiento que la Comisión eleva ante el Plenario, en razón a la complejidad y volumen de la información por analizar. Además, debido a que el primero de mayo cambia el Directorio de la Comisión y es necesario integrar e instalar nuevamente las comisiones, se han generado atrasos y algunas veces esta Comisión se ha integrado muy tarde y su instalación se ha realizado a finales de mayo. Por consiguiente, si bien es cierto que el informe no se ha presentado el 31 de mayo, la comisión siempre ha cumplido por el plazo establecido por la Presidencia de la Asamblea. Por otra parte, existe un atraso importante en la aprobación por parte del plenario de AL de la liquidación de los últimos 7 años:

---

<sup>238</sup> Art.52 ley 8131.

**CUADRO 3.17: ANALISIS COMPARATIVO DEL ESCRUTINIO DE LOS  
DICTAMENES DE LA CGR**

<b>Ejercicio Económico</b>	<b>Fecha del Dictamen de la Contraloría</b>	<b>Fecha del Informe de la Comisión (a)</b>	<b>Fecha de votación en Plenario</b>
2000	01 May 01	11 Oct 01	15 Nov 01
2001	01 May 02	14 Nov 02	03 Feb 03
2002	01 May 03	11 Dic 03	Pendiente
2003	01 May 04	27 Abr 06	07 Sep 06
2004	01 May 05	27 Abr 06	07 Sep 06
2005	01 May 06	27 Jul 06	21 Sep 06
2006	01 May 07	14 Ago 07	Pendiente
2007	01 May 08	14 Ago 08	Pendiente
2008	01 May 09	27 Oct 09	Pendiente

*Nota:* Los años 2003 a 2004, fueron archivados sin pronunciamiento alguno y por ello se consideran sin aprobación. Sobre el año 2009, la Comisión ha solicitado una prórroga hasta el 31 de Julio de 2010.

(ii) *Alcance de las audiencias realizadas por el poder legislativo acerca de las principales conclusiones.*

La Comisión para el Control del Ingreso y el Gasto Público cita a comparecencia a los Ministros, según así ésta lo determine, conforme a la agenda de asuntos en trámite o los casos que se hacen de su conocimiento, por medio de informes, denuncias u otros medios. Asimismo, con respecto a los informes sobre el movimiento económico financiero y la gestión física del Gobierno, que forman parte del dictamen de la CGR, se requiere la comparecencia del Ministro de Hacienda, el Ministerio de Planificación, la CGR y otros jerarcas del Sector Público.

La Comisión, basada en los análisis de los informes de la CGR, en especial la Memoria anual así como en las audiencias a profundidad que atiende la MAE de la CGR, y los jerarcas responsables de los informes respectivos, prepara un informe con recomendaciones al plenario.

Para el caso de los informes de liquidación presupuestaria, en particular respecto a los responsables de los informes, que son el Ministro de Hacienda y el de Planificación. Es usual que el Ministro de Hacienda se haga acompañar a las comparecencias por los jerarcas de los subsistemas del Sistema de Administración Financiera (SAF) y del Sistema Complementario de Administración de Bienes y Contratación Administrativa, quienes ocasionalmente se refieren a los asuntos relativos

a sus ámbitos de acción. Ambos Ministros son consultados e indagados en sesiones al respecto, por parte de los miembros de la Comisión.

En ese contexto, podríamos decir que sí se realizan audiencias con los responsables de los aspectos dictaminados en el informe de la CGR.

Adicionalmente, la CGR emite múltiples informes sobre las intervenciones individuales de control externo. Los informes provenientes de estas intervenciones son enviados a la Comisión Permanente Especial para el control del ingreso y el gasto públicos, quien tiene la discrecionalidad de considerarlos y sumarlos a sus análisis de la liquidación del presupuesto o para interpelar a algún funcionario público, en el ámbito de su discrecionalidad. Es decir, las demás audiencias, no necesariamente obedecen a un plan de trabajo establecido por la Comisión o a partir de los informes individuales de la CGR.

*(iii) Recomendación de medidas por el Poder Legislativo y su ejecución por el Poder Ejecutivo.*

Los informes que emite la Comisión para el Control del Ingreso y Gastos Públicos, con destino al Plenario, generalmente contienen recomendaciones, en relación con los asuntos tratados.

Debe indicarse que en Costa Rica rige el principio de separación de Poderes, a partir del cual en el marco de sus competencias, tanto el Legislativo como el Ejecutivo tienen independencia. No obstante pueden citarse casos, como ejemplo de situaciones en las cuales el Ejecutivo ha atendido recomendaciones del Legislativo. En tal sentido puede mencionarse la recomendación del Legislativo de que los informes del numeral 52 de la LAFRPP de los diversos subsistemas del SAF fueran emitidos en forma separada por parte de las autoridades del Ministerio de Hacienda.

También puede citarse el caso de la suspensión de una práctica del Ejecutivo consistente en modificar el presupuesto por medio de Decreto ejecutivo traspasando las condiciones establecidas para el efecto en el artículo 45 de la LAFRPP, caso que en principio fue impulsado por el ya citado Departamento de Análisis Presupuestario y por la CGR, y finalmente acogido por parte de la Comisión para el Control del Ingreso y el Gasto Público.

Sin perjuicio de lo anterior, los Informes de la Comisión contienen recomendaciones sobre las cuales no se dispone de indicadores sobre su asimilación por el Poder Ejecutivo. Algunas de las recomendaciones en dichos informes son reiterativas. Es relevante que la AL no haya votado la liquidación de la ejecución presupuestal en los últimos siete (7) años.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>ID-28. Escrutinio legislativo de los auditores externos</b>	<b>C+</b>	<b>Método de calificación M 1</b>
(i) Puntualidad del examen de los informes de auditoría por parte del Poder legislativo (en el caso de informes recibidos dentro de los tres últimos años).	B	El Poder Legislativo normalmente termina el estudio de los informes de auditoría dentro de los seis meses después de haberlos recibido.
(ii) Alcance de las audiencias realizadas por el Poder Legislativo acerca de las principales conclusiones.	B	<p>En general, basados en el Informe con el dictamen anual de la CGR, sin excepción se llevan a cabo audiencias especialmente con el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Planificación y la CGR.</p> <p>En los informes de la Comisión Permanente Especial de Control del Ingreso y Gasto Público se tiene en cuenta los resultados consignados en la Memoria anual de la CGR, como está registrado en los informes de recomendaciones de dicha Comisión en los últimos tres años.</p> <p>Periódicamente se llevan a cabo audiencias en profundidad con funcionarios responsables de los organismos auditados, en algunos casos de algunos organismos, que han merecido un dictamen adverso o con reservas de los auditores o a consecuencia de denuncias y otros criterios de la Comisión.</p>
(iii) Recomendación de medidas por el Poder legislativo y su ejecución por el Poder Ejecutivo.	C	Se recomiendan medidas, que quedan consignadas en el informe que la Comisión Permanente Especial de Control del Ingreso y Gasto Público, propone para la liquidación de la ejecución presupuestal. Existe evidencia de que algunas medidas recomendadas se aplican, pero subsiste la incertidumbre de los años pendientes de la aprobación de las liquidaciones, ya que no se dispone de indicadores del grado de implementación de las recomendaciones incluidas en los informes de liquidación de la Comisión y se observa que algunas recomendaciones son reiterativas.

## 3.7 Prácticas de donantes

### D-1 Previsibilidad del apoyo presupuestario directo

Este indicador establece si, anualmente, existen desviaciones del apoyo presupuestario recibido efectivamente con respecto al programado por los organismos financieros y donantes. El apoyo presupuestario está constituido por la asistencia financiera otorgada directamente a la Tesorería Nacional y puede tener características de préstamo o donación. Cuando los fondos son recibidos por la Tesorería Nacional estos se utilizan de acuerdo con los procedimientos aplicables a todos los demás ingresos generales. El análisis de este indicador abarca los años 2007, 2008 y 2009.

El único apoyo presupuestario durante el periodo cubierto fue una donación de China: En 2008 Costa Rica recibió US \$ 30 millones de los cuales US \$ 20 millones fueron remitidos directamente a la *Comisión Nacional de Prevención de Riesgos y Atención de Emergencia*, que es un órgano desconcentrado adscrito al MOPT, entidad que está cubierta por el principio de Caja única (CUT). Estos recursos fueron incorporados al presupuesto de esta Entidad. Los otros US \$ 10 millones se recibieron por parte del Gobierno Central Presupuestario ingresando también a la Caja única (CUT). Fueron incorporados mediante presupuesto extraordinario (en los ingresos de capitales) al Presupuesto de la República del año 2009.

*(i) Desviación anual del apoyo presupuestario efectivo con respecto al previsto por los organismos donantes por lo menos seis meses antes que el gobierno presente sus propuestas presupuestarias al Poder Legislativo (u órgano equivalente encargado de su aprobación).*

Los montos de la donación china según la modalidad del apoyo presupuestario fue comunicados al Gobierno durante negociaciones bilaterales y después que el Gobierno había presentado sus propuestas presupuestarias al Poder Legislativo. Los desembolsos fueron efectuados poco tiempo después que los montos fueron anunciados y programados. No hubo ninguna desviación entre los montos programados y los montos desembolsados.

*(ii) Puntualidad de los desembolsos de los donantes en el curso del ejercicio (cumplimiento de las estimaciones trimestrales agregadas).*

Los desembolsos fueron efectuados en una sola vez en 2008 y 2009 respectivamente sin estimaciones trimestrales. La dimensión ii) no se aplica entonces a Costa Rica.

Indicador	Calificación	Explicación
<b>D-1 Previsibilidad del apoyo presupuestario directo</b>	<b>A</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
i) Desviación anual del apoyo presupuestario real con respecto al previsto por los organismos donantes por lo menos seis meses antes que el gobierno presente sus propuestas presupuestarias al Poder Legislativo (u órgano equivalente encargado de su aprobación).	A	No hubo ninguna desviación entre los montos de la donación china programados y desembolsados en 2008 y 2009 respectivamente.
ii) Puntualidad de los desembolsos de los donantes en el curso del ejercicio (cumplimiento de las estimaciones trimestrales agregadas).	NA	No hubo estimaciones trimestrales y los desembolsos fueron efectuados en una sola vez en 2008 y 2009 respectivamente.

## **D-2 Información financiera proporcionada por los donantes para la presupuestación y presentación de informes acerca de la ayuda para proyectos y programa**

Ese indicador tiene como objetivo de evaluar la integridad y puntualidad de las estimaciones presupuestaria de los donantes con fines de asistencia para proyectos. El indicador establece también la frecuencia y cobertura de las presentaciones de informes por parte de los donantes acerca de los flujos efectivos de recursos con fines de apoyo para proyectos. La información que se utiliza para la presente evaluación, ha sido proporcionada directamente por cada donante (y agencia) que tuvo que llenar un cuestionario detallado preparado por el equipo. Además, parte de la información ha sido también proporcionada por el Gobierno (MH y Mideplan).

En la evaluación de ese indicador hay que subrayar que los años fiscales de algunas agencias y donantes se rigen por un calendario fiscal distinto al del Gobierno costarricense. El Banco Mundial tiene un año fiscal que comienza el 1 de julio y termina el 30 de junio del año siguiente. Por lo tanto, las estimaciones presupuestarias y la información sobre los desembolsos efectuados que brindan esas agencias, se basan generalmente en el año fiscal de la agencia.

En general, los procesos de autorización de desembolsos que se efectúan para proyectos importantes y financiados por préstamos (BM, BID) pasan previamente por el MH. Por eso, el Gobierno está enterado de los desembolsos efectivos aunque no reciba regularmente informes formales con la clasificación presupuestaria utilizada.

*i) Integridad y puntualidad de las estimaciones presupuestarias de los donantes con fines de apoyo para proyectos.*

En general para las Agencias de Cooperación Internacional como el BIAD, AECID, la UE, el BM, KFW y Japón estimaciones de los desembolsos para cada proyecto son disponibles por lo menos antes del inicio del ejercicio y el Gobierno recibe la información directamente o pidiéndola. China comunica la información durante las negociaciones bilaterales u oralmente. En general la información sobre las estimaciones no sigue la clasificación presupuestaria del Gobierno (véase cuadro siguiente).

*ii) Frecuencia y cobertura de la presentación de informes por los donantes acerca de los flujos efectivos de los donantes con fines de apoyo para proyectos.*

Si bien las Agencias no presentan en general informes trimestrales sobre los desembolsos, la información sobre desembolsos se conoce a nivel del MH para los proyectos importantes, financiados por los Bancos de desarrollo. Mideplan y la Dirección de Cooperación Externa del Ministerio de Relaciones Exteriores también recibe información de las Agencias bilaterales (y multilaterales) para todo lo que son donaciones (cooperación no reembolsable). Así, se puede considerar que por lo menos 50% de todas las estimaciones presupuestarias para proyectos con financiamiento externo están cubiertas por ese tipo de información (que no se presenta siguiendo la clasificación presupuestaria del gobierno).

Indicador	Calificación	Explicación
<b>D-2 Información financiera proporcionada por los donantes para la presupuestación y presentación de informes acerca de la ayuda para proyectos y programa</b>	<b>C</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
i) Integridad y puntualidad de las estimaciones presupuestarias de los donantes con fines de apoyo para proyectos.	C	Por lo menos los siete donantes más importantes proporcionan estimaciones presupuestarias completas de los desembolsos de ayuda para proyectos para el ejercicio siguiente del Gobierno por lo menos tres meses antes de iniciar el ejercicio. En general la información sobre las estimaciones no sigue la clasificación presupuestaria del Gobierno.
ii) Frecuencia y cobertura de la presentación de informes por los donantes acerca de los flujos efectivos de los donantes con fines de apoyo para proyecto.	C	La información sobre desembolsos efectivos para por lo menos 50% de todas las estimaciones para proyectos está disponible. No se presenta siguiendo la clasificación presupuestaria del Gobierno.

**CUADRO 3.18: INFORMACIÓN FINANCIERA PROPORCIONADA POR LOS DONANTES PARA PROYECTOS Y PROGRAMAS**

	BIAD	AECID	China	UE	BM	KfW	Japón
1. La agencia proporciona estimaciones presupuestarias completas de los desembolsos de ayuda para proyectos.	Si	Si	No	Si	Si	Si	Si
2. Esos desembolsos de ayuda para proyectos se hacen en etapas que guardan consonancia con el calendario presupuestario del Gobierno.	Si	No	No	No	Si	Si	Si
3. Esos desembolsos de ayuda para proyectos se hacen con un desglose coherente con la clasificación presupuestaria del Gobierno.	Si	No	No	No	No	Si	No
4. La Agencia presenta dentro del mes de finalizado cada trimestre, informes trimestrales sobre todos los desembolsos efectuados.	Si	No	No	No	Si	Si	No
5. Los informes tienen un desglose coherente con la clasificación presupuestaria del Gobierno.	No	No	No	No	No	Si	No

Fuentes: La información utilizada ha sido proporcionada directamente por las varias Agencias

### **D-3 Proporción de la ayuda administrada mediante el uso de procedimientos nacionales**

Ese indicador tiene como objetivo establecer la proporción global de los fondos de asistencia (préstamos y donaciones externos) para el Gobierno Central, que son administrados con arreglo a los procedimientos nacionales en los cuatro ámbitos de: adquisiciones, pagos y contabilidad, auditoría y presentación de informes respectivamente. La información que se usa para la presente evaluación ha sido proporcionada por cada donante, que tuvo que llenar un cuestionario detallado preparado por el equipo. Se han utilizado datos reales sobre los desembolsos por agencia (y totales) para 2009 como lo requiere la metodología.

En general, los fondos de China que brinda ayuda presupuestaria al Gobierno de Costa Rica son los que utilizan los procedimientos nacionales (D-1). Una parte de los fondos del BIAD también usan los sistemas nacionales. La información ha sido utilizada para establecer la proporción global de los fondos de ayuda efectiva para el Gobierno Central de Costa Rica, que son administrados por arreglo a los procedimientos nacionales.

*i) Proporción global de los fondos de ayuda para el Gobierno Central que son administrados con arreglo a los procedimientos nacionales.*

Como se puede ver del cuadro siguiente (3.16) alrededor de 25% de fondos externos utilizaron sistemas nacionales.

<b>Indicador</b>	<b>Calificación</b>	<b>Explicación</b>
<b>D-3 Proporción de la ayuda administrada mediante el uso de procedimientos nacionales</b>	<b>D</b>	<b>Método de Calificación M1</b>
i) Proporción global de los fondos de ayuda para el Gobierno Central que son administrados con arreglo a los procedimientos nacionales.	D	Menos de 50% de los fondos de ayuda para el Gobierno Central son administrados con arreglo a procedimientos nacionales.

**CUADRO 3.19: PROPORCIÓN DE LA ASISTENCIA ADMINISTRADA MEDIANTE EL USO DE PROCEDIMIENTOS NACIONALES (2009)<sup>239</sup>**

(En billones de CCR y en % de la asistencia total)

Agencias y tipo de programa	Procedimientos Nacionales				Uso Sistemas	Desembolsos		Desembolsos (%)
	Adquisiciones	Pagos/ Contabilidad		Auditoria	Presentación de informes	Nacionales (%)	2009	2009
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
China	√	√	√	√	√	√	4.08	9.6%
BID	√	√	√	√	√	√	6.15	14.4%
<b>TOTAL</b>						--	<b>42.6</b>	<b>100%</b>

<sup>239</sup> Fuentes: La información utilizada ha sido proporcionada directamente por las varias Agencias en forma de respuesta a un cuestionario preparado por el equipo y por la STAP.

## Sección 4: Proceso de Reforma del Sector Público

Costa Rica ha estado inmersa desde la aprobación en 1949 de la Constitución Política vigente en la consolidación de una estructura institucional de equilibrios y contrapesos que ha dado lugar a *“una dispersión del poder entre múltiples y poderosas autoridades institucionales relativamente autónomas, entre las cuales el Poder Ejecutivo es un actor ciertamente importante, pero no siempre capaz de hacer valer sus prioridades de política”*<sup>240</sup>. En consecuencia, este diseño de Estado ha limitado las oportunidades para encarar procesos globales de reforma institucional conducentes a mejorar la eficiencia y eficacia del aparato público.

Las reformas implementadas han sido relativamente pocas y aquellas que fueron ejecutadas con mayor éxito tuvieron, por lo general, un carácter más sectorial o puntual. Especialmente relevantes, fueron – en este contexto – los esfuerzos orientados a mejorar la articulación entre el Poder Ejecutivo (ver sección 1-Alcance) y el conjunto de instituciones públicas descentralizadas que fueron siendo creadas en el tiempo al amparo de la Constitución. Las dificultades encontradas para consensuar nuevas iniciativas de reforma han permitido el desarrollo de una cultura de gobierno en la que se privilegia el *status quo* y se postergan cambios vitales para el desarrollo económico y social.

El primer reconocimiento de la necesidad de encarar transformaciones profundas para modernizar el Sector público surge con la conformación de las comisiones de reforma del Estado (COREC 1 y 2) a finales de la década de 80s. Este instrumento produce un planteamiento global y estratégico para la reforma del Estado que parte de varios frentes y prioriza entre otras iniciativas modificaciones al régimen electoral, la descentralización, la recaudación tributaria y la organización de la administración pública. La crisis internacional y la situación crónica de déficit fiscal relegaron estas propuestas y dieron paso a otras más puntuales dirigidas a achicar el Estado, a través de un programa de privatización de empresas públicas y reducción de la planilla pública.

Los años 90s traen consigo otro esfuerzo sectorial de reforma, en la medida en que se busca fortalecer el control ciudadano sobre la acción pública, con la creación de un número importante de instituciones especializadas, como son: la Procuraduría General de la República, la Defensoría de los Habitantes, la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, la Comisión Nacional de Consumidores, entre otras. En este período se fortalece también la capacidad de regulación sectorial del Estado, particularmente financiera, ante la inminente apertura de los mercados a la competencia privada.

---

<sup>240</sup> Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010, página 87.

La gestión de las finanzas públicas tiene también su momento a finales de los años 90 y principios del nuevo milenio, cuando se aprueban reformas fundamentales para la administración de los recursos públicos. Se destacan:

- i) La integración de los Sistemas de gestión financiera, a través de la *Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos* (LAFRPP) y la implementación del sistema informático SIGAF;
- ii) La promulgación de los clasificadores presupuestarios uniformes y de uso generalizado para todo el sector público;
- iii) El fortalecimiento de la Tesorería de la Nación, con la introducción de la Cuenta única (CUT) y el desarrollo del Sistema Nacional de Pagos Electrónicos (SINPE);
- iv) El desarrollo de nuevos sistemas de gestión y de información en finanzas públicas tales como SIGAF, SIPP, SICCNET, INTEGRA, TICA y Tributación Digital;
- v) La reorganización de las compras del Estado, con la promulgación de la Ley 7494 de Contratación Administrativa y la implementación de los sistemas informáticos que la acompañan;
- vi) La introducción de los mecanismos institucionales para mejorar el desempeño del control interno.

### **Sub-sección 4.1: Descripción de las Principales Reformas**

El avance gradual y específico que tuvo el proceso de reformas del sector público en los últimos 50 años y los desafíos todavía pendientes sugieren la necesidad de emprender un programa integral y amplio de fortalecimiento institucional del Estado costarricense, que se constituya en el eje de la acción gubernamental. Esta es la tarea a la que está abocando el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN). Los lineamientos estratégicos para esta reforma son:

- Mejorar la coordinación, el control y la ejecución de las políticas del Gobierno Central, reforzando sus capacidades de conducción política y de planificación.
- Agilizar, simplificar y elevar la calidad de los servicios públicos críticos para la población y las necesidades de desarrollo del país, reforzando los mecanismos de evaluación de resultados.
- Priorizar, racionalizar e incrementar la eficiencia de las inversiones públicas para reducir las brechas existentes en materia de infraestructura social y productiva.

- Agilizar los procesos de la administración pública, mediante el mejoramiento del soporte técnico/informático, el impulso a la introducción del “Gobierno digital” y la simplificación de trámites.

La agenda de reformas pendientes es larga, pero el primer gran desafío es asegurar que esta agenda sea priorizada para su tratamiento por los diferentes poderes del Estado, tanto en sus dimensiones políticas, como institucionales y económicas. Entre los antiguos temas pendientes están la descentralización, la reforma tributaria y la reorganización del aparato público, particularmente alrededor de los ministerios como entes rectores sectoriales, pero existen también temas nuevos, que han cobrado importancia en los últimos años, a saber, la creación de un sistema de inversión pública o la apertura de monopolios públicos a los mercados.

La agenda de reformas GFP es también amplia y entre los temas más apremiantes se encuentran: i) la implementación dentro de la Contabilidad Nacional de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), ii) la introducción por parte de la Tesorería de mecanismos para controlar el movimiento de las “cajas chicas” dentro del SIGAF, iii) la producción de informes de gestión sobre el estado de la deuda pública interna y externa, con periodicidad semestral, iv) la ampliación de los sistemas de control de planillas al conjunto de las instituciones del Gobierno Central, v) la consolidación del sistema de compras y contratación estatales y iv) la transferencia ordenada de recursos y responsabilidades a los Gobiernos Municipales.

## **Sub-sección 4.2: Factores Institucionales que Respaldan la Planificación y Aplicación de Reformas**

La fragmentación de poderes y la dispersión institucional son factores que no favorecen una priorización compartida de la agenda de reformas pendientes. El liderazgo de este proceso no es todavía claro, aunque la tarea de proponer una visión integrada y una estrategia de reforma la tiene asumida MIDEPLAN. Sin embargo, será necesario contar con una dosis importante de respaldo político para pasar de la retórica a la acción.

La agenda de las reformas GFP están lideradas por el Ministerio de Hacienda, pero en el marco de un dialogo permanente con la Contraloría General de la República (CGR), que es un actor central del sistema de gestión financiera pública. Existen avances importantes en este dialogo, en el que la CGR ha expresado una predisposición inicial a reorganizar el sistema GFP bajo una estructura que refleje las mejores prácticas internacionales. La contribución del PEFA a este proceso es, por lo tanto, vital.

# **ANEXOS**

## Anexo 1: Cálculos detallados ID-1, ID-2 & ID-3

**Cuadro A1-1: Gastos primarios Presupuestarios y ejecutados en millones de Colones (2007)**

	Año 2007				
Base Administrativa	Ley de Pr	Devengado	diferencia	Absoluta	porcent
01. ASAMBLEA LEGISLATIVA (101)	17551	15172	-2378.8	2378.8	13.6%
02. CONTRALORIA GRAL. DE LA REPUB. (102)	11419	10221	-1197.7	1197.7	10.5%
03. PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA (201)	7430	6681	-749.0	749.0	10.1%
04. MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA (202)	4920	4315	-604.9	604.9	12.3%
05. MINISTERIO DE GOBERNACION Y POLICIA (203)	16072	14193	-1879.1	1879.1	11.7%
06. MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES Y CULTO (204)	15542	13376	-2166.4	2166.4	13.9%
07. MINISTERIO DE SEGURIDAD PUBLICA (205)	68706	62783	-5923.3	5923.3	8.6%
08. MINISTERIO DE HACIENDA (206)	54991	40595	-14395.4	14395.4	26.2%
09. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERIA (207)	18445	17775	-670.6	670.6	3.6%
10. MINISTERIO DE ECONOMIA INDUSTRIAL Y COMERCIO (208)	4485	4263	-222.1	222.1	5.0%
11. MINISTERIO DE OBRAS PUBLICAS Y TRANSPORTE (209)	136845	130254	-6591.5	6591.5	4.8%
12. MINISTERIO DE EDUCACION PUBLICA (210)	682081	643690	-38391.6	38391.6	5.6%
13. MINISTERIO DE SALUD (211)	52757	49649	-3108.4	3108.4	5.9%
14. MINISTERIO DE TRABAJO Y SEGURIDAD SOCIAL (212)	55997	43605	-12392.1	12392.1	22.1%
15. MINISTERIO DE COLTURA JUVENIL Y DEPORTE (213)	12902	12318	-583.9	583.9	4.5%
16. MINISTERIO DE JUSTICIA (214)	35043	31966	-3077.2	3077.2	8.8%
17. MINISTERIO DE AMBIENTE Y ENERGIA (219)	16898	15579	-1318.6	1318.6	7.8%
18. REGIMENES DE PENSIONES (231)	326426	324308	-2118.3	2118.3	0.6%
19. PODER JUDICIAL (301)	119383	120114	731.4	731.4	0.6%
20. TRIBUNAL SUPREMO DE ELECCIONES (401)	15820	12897	-2922.4	2922.4	18.5%
21. OTROS (103, 215, 216, 217, 218, 232)	17236	21290	4053.6	4053.6	23.5%
<b>Gastos primarios totales</b>	<b>1690950</b>	<b>1595044</b>	<b>-95906.5</b>	<b>95906.5</b>	<b>5.7%</b>
<b>Varianza en la composición del gasto</b>	<b>1690950</b>	<b>1595044</b>		<b>105476.5</b>	<b>6.2%</b>

Fuentes: Dirección General de Presupuesto Nacional, STAP

**Cuadro A1-2: Gastos primarios Presupuestarios y ejecutados en millones de Colones (2008)**

	Año 2008				
Base Administrativa	Ley de Pr	Devengado	diferencia	absoluta	porcent
01. ASAMBLEA LEGISLATIVA (101)	21491	18326	-3165	3165	14.7%
02. CONTRALORIA GRAL. DE LA REPUB. (102)	12247	11967	-280	280	2.3%
03. PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA (201)	9583	9004	-579	579	6.0%
04. MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA (202)	5979	5240	-738	738	12.4%
05. MINISTERIO DE GOBERNACION Y POLICIA (203)	47155	45097	-2058	2058	4.4%
06. MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES Y CULTO (204)	16712	14886	-1825	1825	10.9%
07. MINISTERIO DE SEGURIDAD PUBLICA (205)	83399	72013	-11386	11386	13.7%
08. MINISTERIO DE HACIENDA (206)	125064	109038	-16026	16026	12.8%
09. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERIA (207)	25231	24183	-1048	1048	4.2%
10. MINISTERIO DE ECONOMIA INDUSTRIAL Y COMERCIO (208)	5381	5158	-223	223	4.1%
11. MINISTERIO DE OBRAS PUBLICAS Y TRANSPORTE (209)	196224	177866	-18358	18358	9.4%
12. MINISTERIO DE EDUCACION PUBLICA (210)	831210	791901	-39310	39310	4.7%
13. MINISTERIO DE SALUD (211)	91011	88747	-2264	2264	2.5%
14. MINISTERIO DE TRABAJO Y SEGURIDAD SOCIAL (212)	74676	71511	-3165	3165	4.2%
15. MINISTERIO DE COLTURA JUVENIL Y DEPORTE (213)	20719	20351	-368	368	1.8%
16. MINISTERIO DE JUSTICIA (214)	43549	40920	-2628	2628	6.0%
17. MINISTERIO DE AMBIENTE Y ENERGIA (219)	31441	19934	-11507	11507	36.6%
18. REGIMENES DE PENSIONES (231)	374945	372356	-2590	2590	0.7%
19. PODER JUDICIAL (301)	166432	145937	-20495	20495	12.3%
20. TRIBUNAL SUPREMO DE ELECCIONES (401)	17963	13507	-4456	4456	24.8%
21. OTROS (103, 215, 216, 217, 218, 232)	37944	21290	-16654	16654	43.9%
<b>Gastos primarios totales</b>	<b>2238357</b>	<b>2079232</b>	<b>-159124</b>	<b>159124</b>	<b>7.1%</b>
<b>Varianza en la composición del gasto</b>	<b>2238357</b>	<b>2079232</b>		<b>159124</b>	<b>7.1%</b>

Fuentes: Dirección General de Presupuesto Nacional, STAP

**Cuadro A1-3: Gastos primarios Presupuestarios y ejecutados en millones de Colones (2009)**

	Año 2009				
Base Administrativa	Ley de Pr	Devengado	diferencia	absoluta	porcent
01. ASAMBLEA LEGISLATIVA (101)	23285	20526	-2759	2759	11.8%
02. CONTRALORIA GRAL. DE LA REPUB. (102)	14956	13507	-1449	1449	9.7%
03. PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA (201)	11138	9465	-1673	1673	15.0%
04. MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA (202)	7551	6366	-1185	1185	15.7%
05. MINISTERIO DE GOBERNACION Y POLICIA (203)	31691	30683	-1008	1008	3.2%
06. MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES Y CULTO (204)	19368	16078	-3290	3290	17.0%
07. MINISTERIO DE SEGURIDAD PUBLICA (205)	105643	93625	-12018	12018	11.4%
08. MINISTERIO DE HACIENDA (206)	76786	59612	-17174	17174	22.4%
09. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERIA (207)	36246	29986	-6260	6260	17.3%
10. MINISTERIO DE ECONOMIA INDUSTRIAL Y COMERCIO (208)	8470	7648	-822	822	9.7%
11. MINISTERIO DE OBRAS PUBLICAS Y TRANSPORTE (209)	231023	201808	-29215	29215	12.6%
12. MINISTERIO DE EDUCACION PUBLICA (210)	1116042	1058171	-57871	57871	5.2%
13. MINISTERIO DE SALUD (211)	118420	105950	-12470	12470	10.5%
14. MINISTERIO DE TRABAJO Y SEGURIDAD SOCIAL (212)	92300	83976	-8324	8324	9.0%
15. MINISTERIO DE COLTURA JUVENIL Y DEPORTE (213)	26246	23168	-3078	3078	11.7%
16. MINISTERIO DE JUSTICIA (214)	55117	49613	-5504	5504	10.0%
17. MINISTERIO DE AMBIENTE Y ENERGIA (219)	28653	24459	-4194	4194	14.6%
18. REGIMENES DE PENSIONES (231)	462303	444885	-17418	17418	3.8%
19. PODER JUDICIAL (301)	209818	188077	-21741	21741	10.4%
20. TRIBUNAL SUPREMO DE ELECCIONES (401)	22855	39519	16665	16665	72.9%
21. OTROS (103, 215, 216, 217, 218, 232)	23916	21290	-2626	2626	11.0%
<b>Gastos primarios totales</b>	<b>2721827</b>	<b>2528412</b>	<b>-193414</b>	<b>193414</b>	<b>7.1%</b>
<b>Varianza en la composición del gasto</b>	<b>2721827</b>	<b>2528412</b>		<b>226744</b>	<b>8.3%</b>

Fuentes: Dirección General de Presupuesto Nacional, STAP

**Cuadro A1-4: Ingresos Presupuestarios y ejecutados en millones de Colones (2007-2009)**

	2007		2008		2009	
	Aprobados	Reales	Aprobados	Reales	Aprobados	Reales
Ingresos Tributarios	1,802,433	2,028,942	2,343,814	2,408,578	2,852,147	2,262,289
De los cuales:						
- <i>Impuesto a los ingresos y Utilidades</i>	437,000	531,552	633,000	689,224	700,000	687,420
- <i>Impuesto Importaciones</i>	128,250	134,576	154,600	156,816	152,800	117,256
- <i>Impuesto Exportaciones</i>	2,246	2,432	2,862	4,667	4,298	4,677
- <i>Impuesto General sobre las ventas</i>	725,000	797,850	900,000	936,720	1,142,700	830,537
- <i>Impuesto sobre el Consumo</i>	124,000	153,642	170,000	164,267	216,500	117,443
Contribuciones Sociales	38,050	37,946	42,100	43,731	49,600	54,356
Ingresos no tributarios	9,120	19,383	10,922	11,316	13,279	13,219
Transferencias	19,399	18,179	24,127	25,925	28,961	29,272
<b>INGRESOS CORRIENTES</b>	<b>1,869,002</b>	<b>2,104,450</b>	<b>2,420,963</b>	<b>2,489,550</b>	<b>2,943,987</b>	<b>2,359,136</b>
<b>INGRESOS TOTALES</b>	<b>1,869,002</b>	<b>2,104,450</b>	<b>2,420,963</b>	<b>2,489,550</b>	<b>2,943,987</b>	<b>2,359,136</b>
Reales/Aprobados		112.6%		102.8%		80.1%

Fuente: Dirección General de Presupuesto Nacional

## **Anexo 2: Proceso de Pago en el SIGAF**

**Fuente:** Información Suministrada por la DAF del ministerio de Hacienda.

En el gráfico siguiente se describe el proceso mediante el cual se lleva a cabo la obtención de un bien o servicio por parte de la administración. Lo indicado entre paréntesis son los momentos presupuestarios y contables que se registran en el Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera (SIGAF), mediante el cual, se realiza el registro y control (más los controles internos que consisten en registros manuales paralelos ) de la ejecución presupuestaria de cada ejercicio económico, con lo cual, se asegura que los momentos presupuestarios se cumplan de conformidad y por tanto, se asegure que todos los bienes y servicios contratados y recibidos cuenten con el disponible presupuestario correspondiente de conformidad con el artículo 90 de la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

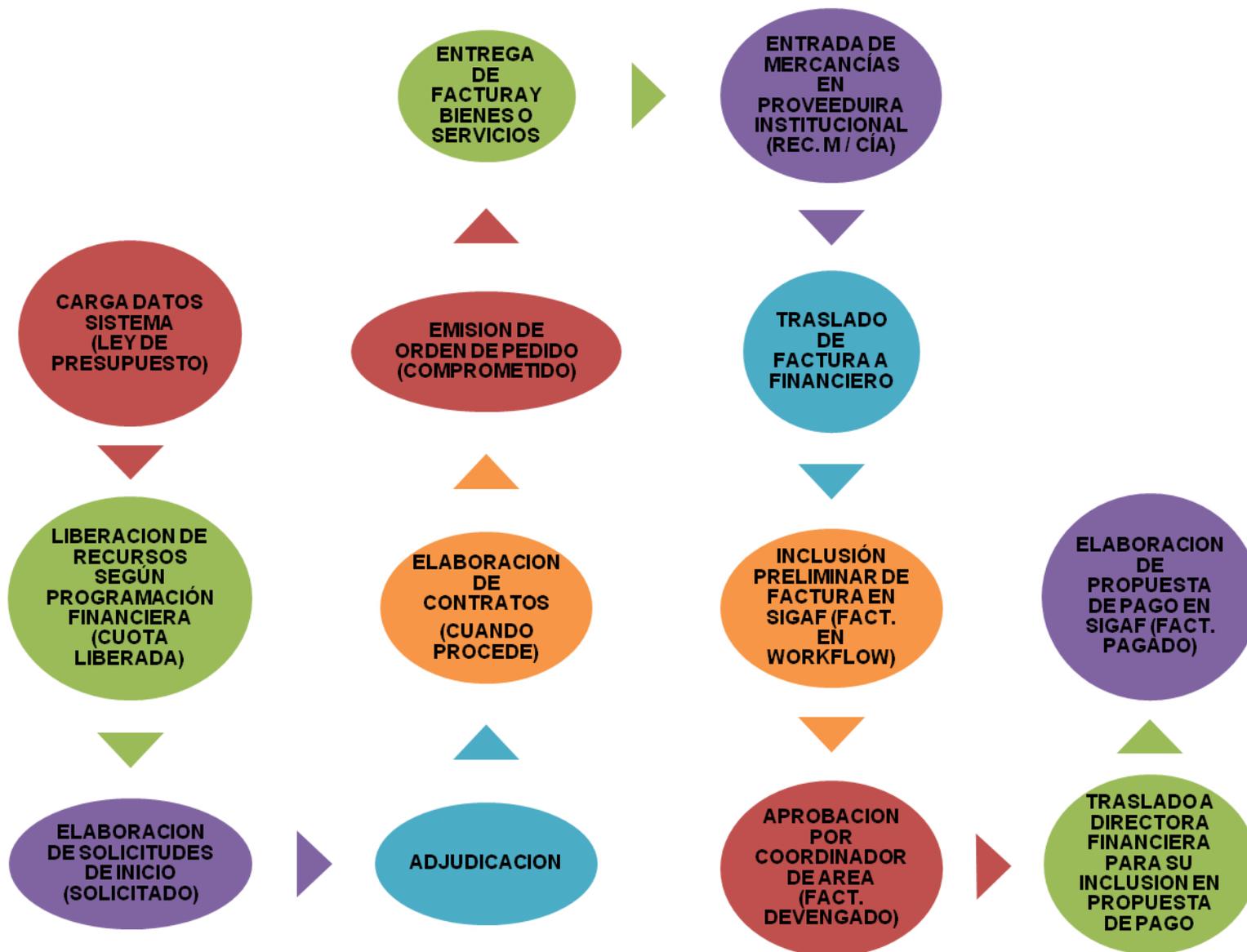
A pesar del SIGAF y de los controles internos (registros de los documentos de ejecución presupuestaria y control de saldos, distintos a SIGAF en forma manual), no hay certeza absoluta en el SIGAF de que no se dé un disponible presupuestario negativo y por tanto, se peligre llegar a un exceso de disponibilidad. Esta situación sobretodo es más riesgosa al final de cada ejercicio económico e inicio de otro ejercicio, porque cuando inicia un ejercicio económico se arrastra el comprometido y en algunas ocasiones, las ordenes de pedido que están en dólares y que fueron arrastradas al ejercicio económico siguiente, en el momento de hacer la entrada de mercancías y/o el ingreso de la factura, por efecto de diferencial cambiario el monto a pagar es mayor al saldo del documento arrastrado, lo que provoca un sobregiro en el disponible presupuestario si el mismo no es suficiente.

El control interno que el Departamento lleva, consiste en que una vez que el analista ingresa en forma preliminar la factura se verifique que no sobregira el disponible, sin embargo por efecto de la cantidad de documentos que se tramitan, si esa verificación no se da y el analista incluye la factura el sobregiro se da, sin que el sistema dé ninguna alerta sobre el problema, de ahí que el factor riesgo aumenta.

Esta situación ha provocado que se tenga que estar revisando periódicamente (una vez por semana) todas las partidas de los 15 programas y/o subprogramas con que cuenta el Ministerio de Hacienda, lo que se evitaría si no existiera el riesgo del sobregiro y asegura el cumplimiento del artículo 90 del Reglamento a la Ley 8131 “Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos” que

textualmente cita **“Sin excepción de ninguna índole, no podrán emitirse órdenes de pago, si no existen fondos o contenido presupuestario para hacerlas efectivas...”** (Negrita no es del original).

El control interno que se ejerce en el Departamento Financiero para evitar que la situación anterior se presente, consiste en llevar registros en forma manual y en una hoja Excel de todos y cada uno de los movimientos que se realizan antes de ordenar un pago, la revisión periódica del sistema y la revisión preliminar de cada una de las facturas antes de pagarlas.



## Anexo 3: Calificación detallada

<b>A. RESULTADOS DE LA AFP: Credibilidad del presupuesto</b>					
<b>Indicador/método</b>	<b>Calificación</b>	<b>D (i)</b>	<b>D (ii)</b>	<b>D (iii)</b>	<b>D (iv)</b>
ID-1 (M1)	B	B	--	--	--
ID-2 (M1)	A	A	--	--	--
ID-3 (M1)	A	A	--	--	--
ID-4 (M1)	C+	A	C	--	--
<b>B. CARACTERÍSTICAS CLAVE DE TODAS LAS ETAPAS: Alcance y transparencia</b>					
ID-5 (M1)	A	A	--	--	--
ID-6 (M1)	A	A	--	--	--
ID-7 (M1)	A	A	A	--	--
ID-8 (M2)	B+	B	A	B	--
ID-9 (M1)	A	A	A	--	--
ID-10 (M1)	B	B	--	--	--
<b>C. CICLO PRESUPUESTARIO</b>					
<b>C (i) Presupuestación basada en políticas</b>					
ID-11 (M2)	A	A	A	A	--
ID-12 (M2)	C+	A	B	D	D
<b>C (ii) Certeza y control de la ejecución presupuestaria</b>					
ID-13 (M2)	B	C	B	B	--
ID-14 (M2)	B	C	C	A	--
ID-15 (M1)	B+	A	B	A	--
ID-16 (M1)	A	A	A	A	--
ID-17 (M2)	A	B	A	A	--
ID-18 (M1)	C+	A	B	A	C
ID-19 (M2)	D+	D	D	C	--
ID-20 (M1)	C+	A	C	C	--
ID-21 (M1)	C+	A	C	B	--
<b>C (iii) Contabilidad, registro e informes</b>					
ID-22 (M2)	A	A	A	--	--
ID-23 (M1)	B	B	--	--	--
ID-24 (M1)	B+	A	A	B	--
ID-25 (M1)	C+	C	A	C	--
<b>C (iv) Escrutinio y auditoría externa</b>					
ID-26 (M1)	B+	B	A	A	--
ID-27 (M1)	B+	A	B	A	A
ID-28 (M1)	C+	B	B	C	--
<b>D. PRACTICAS DE DONANTES</b>					
D-1 (M1)	A	A	N.A	--	--
D-2 (M1)	C	C	C	--	--
D-3 (M1)	D	D	--	--	--

## Anexo 4: Resumen de los indicadores de desempeño con fuentes

	<b>A. RESULTADOS DE LA AFP: Credibilidad del presupuesto</b>	<b>Puntaje</b>	<b>Fuentes</b>
ID-1	Resultados del gasto agregado en comparación con el presupuesto original aprobado	<b>B</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección Nacional de Presupuesto</li> <li>○ Dirección Nacional de Contabilidad</li> </ul> Leyes de Presupuesto 2007, 2008 y 2009
ID-2	Desviaciones del gasto presupuestario en comparación con el presupuesto original aprobado	<b>A</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección Nacional de Presupuesto</li> <li>○ Dirección Nacional de Contabilidad</li> </ul> Leyes de Presupuesto 2007, 2008 y 2009
ID-3	Desviaciones de los Ingresos Totales en comparación con el presupuesto original aprobado	<b>A</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección Nacional de Presupuesto</li> <li>○ Dirección Nacional de Contabilidad</li> </ul> Leyes de Presupuesto 2007, 2008 y 2009
ID-4	Saldo y seguimiento de los atrasos de pagos de gastos	<b>C+</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección Nacional de Presupuesto</li> <li>○ Dirección Nacional de Contabilidad</li> </ul>
	<b>B. CARACTERÍSTICAS CLAVE DE TODAS LAS ETAPAS: Alcance y transparencia</b>		
ID-5	Clasificación del presupuesto	<b>A</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección Nacional de Presupuesto</li> <li>○ Dirección Nacional de Contabilidad</li> </ul> Leyes de Presupuesto 2007, 2008 y 2009
ID-6	Suficiencia de la información incluida en la documentación presupuestaria	<b>A</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Dirección Nacional de Presupuesto</li> </ul>

ID-7	Magnitud de las operaciones gubernamentales incluidas en informes presupuestales.	A	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Autoridad Presupuestaria</li> <li>● Contraloría General de la República</li> <li>● Ministerio de Hacienda             <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Dirección Nacional de Presupuesto</li> <li>○ Dirección Nacional de Contabilidad</li> <li>○ Dirección Nacional de Crédito Público</li> </ul> </li> <li>● Constitución Política de la República de 1949</li> <li>● Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, de fecha 16 de octubre de 2001</li> <li>● Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República, de fecha 4 de noviembre de 1994</li> <li>● Clasificador Institucional, 2009</li> <li>● Consolidación de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Sector Público, 2009</li> <li>● Estados Financieros Consolidados del Sector Público, 2009</li> <li>● Aprobación Presupuestaria en los Sectores Descentralizado y Municipal, 2009</li> <li>● Evolución Fiscal y Presupuestaria del Sector Público: Primer Semestre de 2009</li> <li>● Memoria Anual de la Contraloría General de la República, 2009.</li> </ul>
------	---	---	--

ID-8	Transparencia de las relaciones fiscales intergubernamentales	B+	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Autoridad Presupuestaria</li> <li>● Contraloría General de la República</li> <li>● Ministerio de Hacienda <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Dirección General de Presupuesto</li> <li>○ Dirección General del Tesoro</li> <li>○ Dirección General de Contabilidad</li> </ul> </li> <li>● Instituto Costarricense de Electricidad</li> <li>● Instituto de Fomento y Asesoría Municipal</li> <li>● Unión Nacional de Gobiernos Locales</li>   <li>● Constitución Política de la República.</li> <li>● Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República de fecha 4 de noviembre de 1994</li> <li>● Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos de fecha 16 de octubre de 2001</li> <li>● Ley 7794 Código Municipal, de 26 de abril de 1998,</li> <li>● Ley 8173 General de Concejos Municipales de Distrito, de fecha 7 de diciembre de 2001</li> <li>● Ley 8114 de Simplificación y Eficiencia Tributarias, de fecha 4 de julio de 2001</li> <li>● Ley 7755 de Control de las Partidas Específicas con cargo al Presupuesto Nacional, de fecha 23 de febrero de 1998</li> <li>● Ley 7313 del Banano, de fecha 27 de enero de 1993,</li> <li>● Ley 8316 Reguladora de los Derechos de Salida del Territorio Nacional, de fecha 26 de septiembre de 2002,</li> <li>● Informe Técnico: Proyecto de la Ley de Presupuesto de la República 2009</li> <li>● Decreto Supremo 30263, Reglamento sobre el manejo, normalización y responsabilidades para la inversión pública en la red vial cantonal, de fecha 5 de marzo de 2002</li> <li>● Decreto 35255-H de fecha 27 de abril de 2009</li> <li>● Consolidación de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Sector Público, 2009</li> <li>● Estados Financieros Consolidados del Sector Público, 2009</li> <li>● Aprobación Presupuestaria en los Sectores Descentralizado y Municipal, 2009</li> <li>● Evolución Fiscal y Presupuestaria del Sector Público: Primer Semestre de 2009</li> <li>● Memoria Anual de la Contraloría General de la República, 2009.</li> <li>● Ley 8801 General de Transferencia de Competencias del Poder Ejecutivo a las Municipalidades.</li> </ul>
------	---	----	--

ID-9	Supervisión del riesgo fiscal agregado provocado por otras entidades del sector público	A	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Autoridad Presupuestaria</li> <li>● Contraloría General de la República</li> <li>● Ministerio de Hacienda                             <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Dirección General de Presupuesto</li> <li>○ Dirección General del TesoroL.</li> <li>○ Dirección General de Contabilidad</li> </ul> </li> <li>● Constitución Política de la República.</li> <li>● Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República de fecha 4 de noviembre de 1994</li> <li>● Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos de fecha 16 de octubre de 2001</li> <li>● Ley 7794 Código Municipal, de 26 de abril de 1998,</li> <li>● Consolidación de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Sector Público, 2009</li> <li>● Estados Financieros Consolidados del Sector Público, 2009</li> <li>● Aprobación Presupuestaria en los Sectores Descentralizado y Municipal, 2009</li> <li>● Evolución Fiscal y Presupuestaria del Sector Público: Primer Semestre de 2009</li> <li>● Memoria Anual de la Contraloría General de la República, 2009.</li> <li>● Informe del Sector Público no Financiero Reducido, 2009</li> <li>● Análisis y Opinión sobre la Gestión de los Gobiernos Municipales.</li> </ul>
ID-10	Acceso del público a información fiscal clave	B	Ministerio de hacienda, <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a>
	<b>C. CICLO PRESUPUESTARIO</b>		
	C i) Presupuestación basada en políticas		
ID-11	Carácter ordenado y participación en el proceso presupuestario anual	A	Ministerio de hacienda
ID-12	Perspectiva plurianual en materia de planificación fiscal, política del gasto y presupuestación	C+	Ministerio de hacienda, MIDEPLAN
	C ii) Certeza y control de la ejecución presupuestaria		

ID-13	Transparencia de las obligaciones y pasivos del contribuyente	<b>B</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección General de Aduanas</li> <li>○ Dirección General de Hacienda</li> <li>○ Dirección General de Tributación</li> <li>● Cámara de Comercio de Costa Rica</li> <li>● Instituto de Investigación de Ciencias Económicas</li>   <li>● Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de fecha 3 de mayo de 1971.</li> <li>● Ley 7557 General de Aduanas, de fecha 8 de noviembre de 1995.</li> <li>● Ley 3022 de Creación de la Dirección General de Hacienda, de fecha 27 de agosto de 1962.</li> <li>● Leyes impositivas: impuesto sobre la renta, impuesto general de ventas, impuesto selectivo al consumo, impuesto a la propiedad.</li> <li>● El Sistema Tributario Costarricense: Contribuciones al Debate Nacional, Contraloría General de la República, 2002</li> <li>● Costa Rica, Country Financial Accountability Assessment, 2005</li> <li>● Política Tributaria en Costa Rica, Academia de Centro América</li> </ul>
ID-14	Eficacia de las medidas de registro de contribuyentes y estimación de la base impositiva	<b>B</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección General de Aduanas</li> <li>○ Dirección General de Hacienda</li> <li>○ Dirección General de Tributación</li> <li>● Cámara de Comercio de Costa Rica</li> <li>● Instituto de Investigación de Ciencias Económicas</li>   <li>● Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de fecha 3 de mayo de 1971.</li> <li>● Ley 7557 General de Aduanas, de fecha 8 de noviembre de 1995.</li> <li>● Informe sobre los resultados del estudio efectuado en el Ministerio de Hacienda, relacionado con la aplicación del régimen sancionador por delitos tributarios, CGR 2010</li> <li>● Código Procesal Penal</li> </ul>
ID-15	Eficacia en materia de recaudación de impuestos	<b>B+</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Ministerio de Hacienda</li> <li>○ Dirección General del Tesoro</li> <li>○ Dirección General de Aduanas</li> <li>○ Dirección General de Hacienda</li> <li>○ Dirección General de Tributación</li> <li>● Costa Rica, Gestión de Tesorería,</li> <li>● Contratos de Adhesión con bancos privados y públicos</li> <li>● Costa Rica, Country Financial Accountability Assessment, 2005</li> </ul>

ID-16	Certeza en la disponibilidad de fondos para comprometer gastos	A	TN, DGP, CN, CGR, MEP, MS <a href="http://www.hacienda.go.cr">www.hacienda.go.cr</a> ; <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a> Constitución Política, LAFRPP, Reglamento LAFRPP, Lineamiento técnico para la elaboración de la programación financiera de la ejecución presupuestaria del Gobierno de la República, Ejemplos de programación financiera, Memoria Anual 2009 de la CGR, Ley de Presupuestos de 2009, Ley de Modificación al Presupuesto n° 8785 del 28 de octubre de 2009, DE n° 35140-H del 19 de marzo de 2009, DE n° 35237-H, DE n° 35656-H y otros DE.
ID-17	Registro y gestión de los saldos de caja, deuda y garantías	A	TN, DCP, CN, CGR, BCCR <a href="http://www.hacienda.go.cr">www.hacienda.go.cr</a> ; <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a> ; <a href="http://www.bccr.fi.cr">www.bccr.fi.cr</a> Constitución Política, LAFRPP, Reglamento LAFRPP, Ley Reguladora del Mercado de Valores, Reglamento de Custodia (SUGEVAL), Reglamento del Sistema de Pagos (BCCR), Ley de Contratos de Financiamiento Externo con Bancos Privados Extranjeros, Ley Orgánica del BCCR, Reglamento para Gestionar la Autorización para la Contratación del Crédito Público del Gobierno de la República, Entidades Públicas y demás Órganos según corresponda, Política de Endeudamiento del Sector Público, Planes Semestrales de Endeudamiento (2009, 2010), Informe Anual de Estrategia de Deuda Pública 2009, Informe Anual del Estado de la Deuda Pública Interna y Externa 2009 (DCP), Perfil de Deuda del Gobierno Central (30/04/2010), Estadísticas sobre deuda (DCP y BCCR), Ejemplos de conciliaciones de deuda, Memoria Anual 2009 de la CGR, Informes n° DFOE-SAF-IF-08-2009 de 17 de septiembre de 2009 y n° DFOE-SAF-IF-13-2009 de 17 de diciembre de 2009 (CGR), diversos extractos bancarios y contables.
ID-18	Eficacia de los controles de la nómina	C+	Tesorería
ID-19	Competencia, precio razonable y controles en materia de adquisiciones	D+	Ley 7494 de 1 de mayo 1996, CGR
ID-20	Eficacia de los controles internos del gasto no salarial	C+	CGR, MS, MH, MOPT, MEP, CSSCR, Ley general de control interno No. 8292, Normas de control interno para el Sector Público, 2009, LAFRPP
ID-21	Eficacia de la auditoría interna	C+	CGR, MS, MH, MOPT, MEP, CSSCR, Ley general de control interno No. 8292, Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, 2010
C iii) Contabilidad, registro e informes			
ID-22	Oportunidad y periodicidad de la conciliación de cuentas	A	TN, CN, CGR <a href="http://www.hacienda.go.cr">www.hacienda.go.cr</a> ; <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a> LAFRPP, Reglamento LAFRPP, Reglamento para el Funcionamiento de la Caja Única, Reglamento General del Fondo Cajas Chicas (TN), Reglamento de Gastos de Viaje y de Transporte para Funcionarios Públicos (CGR), Memorias Anuales 2007, 2008 y 2009 de la CGR, diversos extractos bancarios y contables, ejemplo de conciliación bancaria (mayo 2010), ejemplos de reportes trimestrales del Tribunal Fiscal Administrativo, ejemplos de conciliación y compensación de cuentas de orden (1 <sup>er</sup> trimestre 2010).

ID-23	Disponibilidad de información sobre los recursos recibidos por las unidades de prestación de servicios	<b>B</b>	CN, MEP, MS, CGR, CCSS <a href="http://www.hacienda.go.cr">www.hacienda.go.cr</a> ; <a href="http://www.mep.go.cr">www.mep.go.cr</a> ; <a href="http://www.ministeriodesalud.go.cr">www.ministeriodesalud.go.cr</a> ; <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a> ; <a href="http://www.ccss.sa.cr">www.ccss.sa.cr</a> Constitución Política, Ley nº 2738 (1961), Ley de Mejoramiento de la Salud de los Costarricenses, Ley nº 17 (1941), Ley Fundamental de Educación, Leyes nº 6746, nº 7600, nº 7972 y nº 8283 de transferencia de recursos a las Juntas de Educación y Juntas Administrativas, Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas, dictámenes de la PGR, Informe sobre el manejo financiero de Juntas de Educación y Administrativas (CGR, 2006), Informe sobre el sistema de aseguramiento de la calidad del proceso de desarrollo de las obras de infraestructura y equipamiento educativos (CGR, 2007), estadísticas del MEP, ejemplos de agregación corriente de datos de la CCSS, Informe PER (2008).
ID-24	Calidad y puntualidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso	<b>B+</b>	CN, DGNP, CGR <a href="http://www.hacienda.go.cr">www.hacienda.go.cr</a> ; <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a> LAFRPP, Reglamento LAFRPP, Memoria Anual 2009 de la CGR, Informes mensuales de los ingresos, gastos y financiamiento de la Administración Central (2009), ejemplos de reportes del SIGAF, Estudio sobre la oportunidad y la calidad de la información que se registra en el SIGAF (CGR), Autoevaluación del SIGAF financiada por el BID (Borrador del 4/5/2010).
ID-25	Calidad y puntualidad de los estados financieros anuales	<b>C+</b>	CN, CGR <a href="http://www.hacienda.go.cr">www.hacienda.go.cr</a> ; <a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a> Constitución Política, LAFRPP, Reglamento LAFRPP, Memoria Anual 2009 de la CGR, Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República (2007 a 2009), Estados de Ejecución Presupuestaria (2009), Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense, directrices y circulares emitidas por la CN, NICSP, DE 34918-H del 19/11/2008 relativo a la Adopción e Implementación de las NICSP en el Ámbito Costarricense.
<b>C iv) Escrutinio y auditoría externa</b>			
ID-26	Alcance, naturaleza y seguimiento de la auditoría externa	<b>B+</b>	CGR, Memoria anual de la CGR 2007, 2008 y 2009, Ley Orgánica de la CGR 7428, Manual de normas generales de auditoría para el sector público, 2009
ID-27	Escrutinio legislativo de la ley de presupuesto anual	<b>B+</b>	AL, Comisión Hacendaria, Reglamento de la AL, 2008
ID-28	Escrutinio legislativo de los informes de auditoría	<b>C+</b>	AL, Comisión Permanente Especial para el Control del Ingreso y el Gasto Públicos, Reglamento de la AL, 2008
<b>D. PRACTICAS DE DONANTES</b>			
D-1	Previsibilidad del apoyo presupuestario directo	<b>A</b>	Donantes y STAP
D-2	Información financiera proporcionada por los donantes para la presupuestación y presentación de informes acerca de la ayuda para proyectos y programas	<b>C</b>	Donantes y STAP
D-3	Proporción de la ayuda administrada mediante el uso de procedimientos nacionales	<b>D</b>	Donantes y STAP

## Anexo 5: Efectos del desempeño en material de GFP<sup>241</sup>

**Cuadro Anexo 5.1: Vínculos mutuos entre las seis dimensiones de un sistema de GFP abierto y ordenado y los tres niveles de resultados presupuestarios**

	<b>Disciplina fiscal agregada</b>	<b>Asignación estratégica de recursos</b>	<b>Eficiente prestación de servicios</b>
<b>1. Credibilidad del presupuesto</b>	La credibilidad del presupuesto en Costa Rica está debida a una buena programación de los gastos y ingresos agregados. No hay un problema sistémico de atrasos de pagos. Esta situación reduce la probabilidad de un reajuste excesivo del déficit o un incremento del nivel de los atrasos. Las previsiones presupuestarias son realistas y fundamentalmente no hay incumplimientos en materia de ejecución presupuestaria.	La buena credibilidad del presupuesto facilita el financiamiento de gastos prioritarios. Prácticamente no hay desviaciones del gasto presupuestario en comparación con el presupuesto original aprobado.	La no existencia de reajustes presupuestarios a nivel de las entidades no afecta prácticamente a gastos no salariales recurrentes. Eso tiene una influencia positiva sobre la eficiencia de los recursos utilizados en el nivel de prestación de servicios.  El cumplimiento del presupuesto apoya una prestación más eficiente de servicios.
<b>2. Universalidad y transparencia</b>	La falta de gastos extra-presupuestarios hace que todo el proceso presupuestario sea adecuado. Eso elimina prácticamente (o limita) el riesgo que las actividades presupuestarias puedan realizarse sin tener en cuenta los objetivos fiscales.  La buena transparencia en Costa Rica aumenta la información disponible sobre el desempeño del gobierno en cuanto a mantenimiento de la disciplina fiscal y gestión de riesgos fiscales.	La ausencia de gastos extra-presupuestarios ayuda la eficiencia de la planificación estratégica en relación con las prioridades gubernamentales.  La buena transparencia aumenta la información disponible sobre el uso de los recursos conforme a las prioridades dadas a conocer por el gobierno, por lo tanto la posibilidad de que el poder legislativo, la sociedad civil y los medios de difusión establezcan en qué medida el gobierno hace efectivas sus prioridades de políticas.	La buena observancia del principio de universalidad va a favor de la buena prestación de servicios. Ese factor aumenta la competencia en el proceso de examen de la eficiencia de los diferentes programas y sus insumos. También elimina (o limita considerablemente) el surgimiento de prácticas de clientelismo o corrupción, al reducir la posibilidad de inspeccionar las operaciones, gastos y procesos de adquisiciones no integrados en los sistemas de gestión e información presupuestarios.

<sup>241</sup> En los 3 cuadros siguientes no se postula la existencia de un vínculo mecánico entre fallas/fuerzas del sistema de GFP y logro de los 3 niveles de resultados presupuestarios, sino que se promueve la reflexión sobre las repercusiones de esas fallas/fuerzas y su importancia para el país.

**Cuadro Anexo 5.2: Vínculos mutuos entre las seis dimensiones de un sistema de GFP abierto y Ordenado y los tres niveles de resultados presupuestarios**

	<b>Disciplina fiscal agregada</b>	<b>Asignación estratégica de recursos</b>	<b>Eficiente prestación de servicios</b>
<b>3. Presupuestación basada en políticas</b>	<p>La presupuestación plurianual permite de ser consistente con el marco fiscal y macroeconómico definido por el gobierno. Sin embargo la escasa integración, en el proceso presupuestario anual, de las consecuencias de mediano plazo de las decisiones fiscales constituye un riesgo de tener programas insostenibles.</p>	<p>El carácter ordenado del proceso presupuestario en Costa Rica aumenta la asignación del paquete global de recursos a la luz de las prioridades gubernamentales e eliminan (reducen) la probabilidad de que se adopten decisiones <i>ad hoc</i>.</p>	<p>El proceso presupuestario adecuado deja margen para debates sobre uso eficiente de los recursos. En particular ayuda a realizar un examen ordenado de las políticas existentes y las nuevas iniciativas de políticas.</p>
<b>4. Certeza y control de la ejecución presupuestaria</b>	<p>La ejecución presupuestaria ordenada como la adecuada sincronización de la afluencia de efectivo, la liquidez y las salidas de recursos apoyan a la gestión fiscal.</p> <p>Los sistemas de controles adecuados contribuyen a eliminar (limitar) a gastos mayores de los Presupuestarios. Eso elimina (o limita) el déficit, los niveles de deuda o los atrasos de pagos.</p>	<p>La ejecución ordenada elimina (limita) reasignaciones no programadas.</p> <p>Los sistemas de control existentes que son adecuados permiten eliminar (limitar) gastos no autorizados y pagos fraudulentos.</p>	<p>La inobservancia de prácticas competitivas en los procesos de licitaciones para adquisición de bienes o servicios va en detrimento de los programas existentes y incrementa el costo de adquisición de bienes o hace que se suministren bienes de calidad inadecuada.</p> <p>Los controles inadecuados de las adquisiciones pueden dar cabida a prácticas de corrupción, filtraciones de recursos y clientelismo.</p>

**Cuadro Anexo 5.3: Vínculos mutuos entre las seis dimensiones de un sistema de GFP abierto y Ordenado y los tres niveles de resultados presupuestarios**

	<b>Disciplina fiscal agregada</b>	<b>Asignación estratégica de recursos</b>	<b>Eficiente prestación de servicios</b>
<b>5. Contabilidad, Registro e información</b>	La información oportuna y adecuada sobre proyecciones y recaudación del ingreso fiscal, niveles de liquidez y flujos gastos existentes va a favor de la capacidad del gobierno de determinar y controlar los totales presupuestarios.	La información regular sobre la ejecución presupuestaria permite realizar el seguimiento del uso de los recursos, pero también facilita la identificación de cuellos de botella y problemas que puedan conducir a cambios considerables en el presupuesto ejecutado.	El nivel adecuado de información y registro brinda la disponibilidad de pruebas necesarias para una eficaz auditoría y supervisión del uso de los fondos. Eso limita prácticas de corrupción en materia de adquisiciones y uso no previsto de recursos.
<b>6. Escrutinio y auditoría externos</b>	El examen completo de la política macrofiscal en Costa Rica y su aplicación contribuyen a aliviar la presión que se ejerce sobre el gobierno para que considere éstas cuestiones de sostenibilidad fiscal a largo plazo y respete sus objetivos.	El examen completo contribuye también a aliviar la presión que se ejerce sobre el gobierno para que éste asigne los recursos presupuestarios y ejecute el presupuesto conforme a las políticas que ha enunciado.	El examen completo aumenta la medida en que se haga efectiva la responsabilidad del gobierno por una administración eficiente de los recursos, basada en normas, a falta de la cual es probable que aumente el valor de los servicios.

## **Anexo 6: Criterio de Riesgos para la Selección de contribuyentes**

a) Todos los contribuyentes clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales o como Grandes Empresas Regionales podrán, cuando así lo defina y convenga a los intereses de la Administración Tributaria, ser seleccionados para ser fiscalizados, corresponde a la Dirección General de Tributación emitir los criterios para la clasificación de los contribuyentes dentro de las categorías de Grandes Contribuyentes y de Grandes Empresas Regionales.

b) Que la información consignada en las declaraciones tributarias correspondientes a los distintos impuestos administrados por la Dirección General, registre valores diferentes a los detectados por medio de información interna o externa.

c) Que sus indicadores tributarios o financieros se desvíen significativamente de los indicadores promedio de la actividad económica en que se desempeñan.

d) Que generen saldos a favor en el impuesto sobre las Ventas, durante tres o más meses consecutivos o alternos del periodo comprendido entre octubre de un año y septiembre del siguiente. También se podrá aplicar este criterio de selección en aquellos casos en que los créditos aplicados en la declaración de un mes determinado, representen un monto significativo en relación con el impuesto declarado.

e) Que gocen de beneficios fiscales amparados a contratos especiales (forestales, industriales, turísticos, de exportación y otros que se lleguen a dar).

f) Que hubieren incurrido en alguno de los siguientes incumplimientos a sus deberes tributarios:

- Que hubieren omitido la presentación de alguna de las declaraciones impositivas o informativas, a que estuvieren obligados.
- Que no hubieren atendido adecuadamente los requerimientos de información de trascendencia tributaria que se le hubieren formulado, incluyendo el incumplimiento del deber de presentar, ante el requerimiento que expresamente le formule la Administración Tributaria, todos los estados financieros y notas explicativas, a que se refiere el párrafo 6 del apartado A de la Resolución de la Dirección General de Tributación, 52-01 de las 8 horas del 6 de diciembre del 2001.
- Que no hubieren practicado las retenciones que establecen las leyes impositivas o que las practicadas muestren diferencias con respecto a los valores detectados por la Administración Tributaria.

- Que, previamente requerido para que presente las declaraciones tributarias que hubiere omitido, las presente igualando los ingresos que se le imputan con los costos y deducciones o cuando estos últimos superen a aquellos.

g) Que exista información de trascendencia tributaria sobre la conducta del contribuyente, obtenida de las denuncias que se presenten o de la información sobre aspectos relacionados con su actividad económica que se publiquen en los medios de comunicación colectiva o que se obtenga a través de la aplicación de sanciones tributarias, tales como el cierre de negocios por no emisión de facturas o por no percibir, no retener o no enterar al Fisco el impuesto respecto del cual sean sujetos pasivos, que hagan presumir la existencia de irregularidades en su situación tributaria.

La denuncia como criterio único para la selección de un contribuyente para su fiscalización, sólo podrá utilizarse una vez dentro de un mismo periodo fiscal. La existencia de denuncias posteriores sobre los mismos hechos únicamente dará lugar a la fiscalización cuando concurra algún otro criterio seleccionado.

h) Que no apliquen correctamente las tarifas de impuesto del cual sean sujetos pasivos, de acuerdo con las disposiciones legales en vigencia.

i) Que haya presentado declaración rectificativa mediante la cual se hubiese disminuido el impuesto o aumentado el saldo a favor, determinados en declaraciones anteriores.

j) Que hubiera tenido o que mantenga, operaciones económicas con las entidades no sujetas al impuesto sobre las utilidades establecidas en el inciso h) del artículo 3º de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N° 7092 del 21 abril de 1988.

k) Que pertenezca a los sectores o actividades económicas que establezca la Dirección General de Tributación, mediante resolución publicada con antelación al inicio del Plan Anual de Fiscalización.

l) Que hubieren efectuado la revaloración de sus activos para el periodo 2000 del impuesto sobre las utilidades, utilizando métodos diferentes a los establecidos por la Dirección General de Tributación, mediante resolución 30/200 de las 8,00 horas del 20 de noviembre del 2000, publicada en *La Gaceta* N° 233 del 5 de diciembre del 2000.

m) Que estuvieren vinculados con sujetos pasivos que sean objeto de actuaciones fiscalizadoras. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- Una sociedad y sus socios.
- Una sociedad y sus consejeros o administradores.

- Una sociedad y los cónyuges, ascendientes o descendientes de los socios, consejeros o administradores.
- Una sociedad y los socios de otra sociedad, cuando ambas sociedades pertenezcan al mismo grupo de sociedades.
- Una sociedad y los consejeros o administradores de otra sociedad, cuando ambas pertenezcan al mismo grupo de sociedades.
- Una sociedad y los cónyuges, ascendientes o descendientes de los socios o consejeros de otra sociedad, cuando ambas sociedades pertenezcan al mismo grupo de sociedades.
- Una sociedad y otra sociedad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social.
- Dos sociedades en las cuales los mismos socios o sus cónyuges, ascendientes o descendientes participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social.
- Dos sociedades, cuando una de ellas ejerce el poder de decisión sobre la otra.

n) Que los intereses y otros gastos financieros deducidos superen el 50% de la renta imponible. Este criterio no se aplicará a entidades financieras.

o) Que le hubieren sido practicadas liquidaciones previas como producto de actuaciones de comprobación abreviada o formal.

p) También se podrá seleccionar a aquellos comprendidos dentro de los siguientes sectores y actividades económicas:

- Importación y comercialización de vehículos automotores y sus repuestos.
- Venta y alquiler de bienes inmuebles.
- Prestación de servicios de educación.
- Ejercicio liberal de profesiones.
- Servicios relacionados con el turismo tales como hoteles, transporte, operadores turísticos, agencias de viaje, excursiones, esparcimiento, y similares.
- Centros de colocación de apuestas, de juegos de azar, casinos virtuales y explotación de máquinas tragamonedas.
- Extracción y comercialización de piedra, arcilla y arena.
- Imprentas y litografías.
- Sujetos pasivos de cualquier sector o actividad económica que, como consecuencia de haber sido objeto de actuaciones abreviadas, o que al iniciárseles dicho procedimiento, hubieren presentado las declaraciones tributarias o hubieren rectificado las presentadas inicialmente.

## Anexo 7: Lista de personas entrevistadas

APELLIDO	CARGO	ENTIDAD
Olman Saborío Alfaro	Director General Auditoría Interna	MH
Eduardo Barrantes Alvarado	Subjefe Dpto. de Formulación y Evaluación Presupuestaria.	MOPT
Rocío Aguilar	Contralora	Contraloría General de la República
Aldemar Argüello	Fiscalizador Fiscalización Operativa y Evaluación	Contraloría General de la República
Ana Miriam Araya	Responsable Unidad de Seguimiento y Evaluación	Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria
Gina Arroyo Yannarella	Fiscalizadora	DFOE, CGR
Juan Ernesto Cruz Azofeifa	Fiscalizador del Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República-DFOE	CGR
Juan Carlos Barboza Sánchez	Fiscalizador	DFOE, CGR
Jane Berrocal Barquero.	Jefe del Dpto. de Formulación y Evaluación Presupuestaria.	MOPT
Fabricio Chavarría Bolaños	Director Administrativo y Financiero	MH
Rosibel Bermúdez Fernández	Asesora Legal	Dirección de Crédito Público (MH)
Sonia Calderon Villalobos	Ex-Directora del Dpto. de Gestión de Juntas	Ministerio de Educación Pública
Federico Castro	Gerente de Área Fiscalización Operativa y Evaluación	Contraloría General de la República
Mayra Calvo	Directora	Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria
Ana María Cerdas Jaubert	Analista Dpto. Sistema de Pagos	División Servicios Financieros (BCCR)
Leticia Chaves Barboza	Subdirectora	Dirección de Crédito Público (MH)
María Elena Powan Chinchilla	Jefe del Departamento Financiero del Ministerio Hacienda	MH
Javier Cruz	Director	Instituto de Fomento y

	Dirección de Financiamiento Municipal	Asesoría Municipal
Martha Eugenia Cubillo	Subtesorera Nacional	Dirección General del Tesoro Ministerio de Hacienda
Edwin Valverde Díaz	Comisión de Implementación de las NICSP	Contabilidad Nacional (MH)
Irene Espinoza	Directora	Dirección General de Contabilidad Ministerio de Hacienda
Lizbeth Espinoza Espinoza	Asistente Técnico del Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República-DFOE	CGR
Lisbeth Fallas Fallas	Coordinadora de Registro Contable Presupuestario	Contabilidad Nacional (MH)
Fernando Fonseca	Director General	Dirección General de Tributación Ministerio de Hacienda
Mao Forong	Agregado Comercial	Embajada China
Irma Gómez	Auditora General	MOPT
Jorge Arturo Hernandez	Auditor Interno	CCSS
Arturo Herrera	Funcionario de la Gerencia de Pensiones	Caja Costarricense de Seguro Social
Fernando Herrero	Ministro de Hacienda	MH
Gregorio Arias Hidalgo	Sub Auditor	MOPT
Bernardita Irola	Auditora Interna	MS
Amelia Jiménez	Gerente de División Fiscalización Operativa y Evaluación	Contraloría General de la República
Johanna Jiménez Rodriguez	Coordinadora de Asesoría y Estudios Especiales	Contabilidad Nacional (MH)
Melving Jimenez	Analista	División Servicios Financieros (BCCR)
Florian Lueticken	Program Officer	Delegación de la UE
Walter Leandro Ovares	Fiscalizador	DFOE, CGR
Noilyn Marín Vargas	Analista Dpto. Estadísticas y Consolidación de Deuda	Dirección de Crédito Público (MH)
Vivian Martínez	Economista Unidad de Seguimiento y Evaluación	Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria
Harry J. Maynard F.	1 Auditor Interno	MEP
Renato Montero Gamboa	Analista Dpto. Tesorería	División Servicios Financieros (BCCR)
Rocío Aguilar Montoya	Contralora General de la República	Contraloría General de la República
Germán Mora	Gerente de Área Servicios Municipales	Contraloría General de la República
Giselle Mora	Directora Ejecutiva	Unión Nacional de Gobiernos Locales
María Esther Céspedes Morales.	Directora Financiera.	MOPT

Marjorie Morera González	Directora	Dirección General de Presupuesto (MH)
Juan Carlos Pacheco Romero	Director	Dirección de Crédito Público (MH)
Federico Castro Páez	Gerente del Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República-DFOE	CGR
Manuel Pérez	Sub-Director	Subdirección de Programación y Cobro Administrativo Dirección General de Tributación Ministerio de Hacienda
Marco Sandoval Picado	Jefe Unidad Financiera	MS
Mauricio Porras L.	Jefe Área Económica Dpto. Servicios Técnicos Asamblea Legislativa	AL
Saskia Rodríguez	Jefe Cooperación bilateral	MIDEPLAN
Daniel Sáenz Quesada	Gerente del Área de Secretaría Técnica-DFOE	CGR
Carmen Rodríguez Quesada	Funcionario de Registro Presupuestario	Contabilidad Nacional (MH)
Fabián Quirós Álvarez	Subdirector	Dirección General de Presupuesto (MH)
Pedro Rodríguez	Fiscalizador	DFOE, CGR
Gerardo Rojas	Economista	Cámara de Comercio de Costa Rica
Jaime Rojas	Fiscalizador Fiscalización Operativa y Evaluación	Contraloría General de la República
José Rojas Monge	Coordinador de Registro Contable Patrimonial	Contabilidad Nacional (MH)
Amelia Jiménez Rueda	Gerente de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa (DFOE)	CGR
Francisco Molina Salas	Subdirector Financiero.	MOPT
Arnoldo Sanabria	Fiscalizador	DFOE, CGR
Marcos Sandoval Picado	Jefe de la Unidad Financiera	Ministerio de Salud
Aldemar Argüello Segura	Fiscalizador	DFOE, CGR
Suyapa González Sorto	Coordinadora de Consolidación de Estados Financieros	Contabilidad Nacional (MH)
Max Alberto Soto	Director	Instituto de Investigación de Ciencias Económicas (Universidad de Costa Rica)
José Adrián Vargas	Tesorero Nacional	Dirección General del Tesoro La Tesorería Nacional
Martín Vindas	Director Financiero	Instituto Costarricense de

		Electricidad
José Raúl Vargas	Jefe de Planificación	Dirección General de Aduanas Ministerio de Hacienda
Carmen Villalobos Arias	Jefe de la Unidad Financiera	Ministerio de Educación Pública
Leo Zúñiga	Coordinadora de Análisis Contable	Contabilidad Nacional (MH)
Maribel Zúñiga	Responsable	Relaciones Tributarias Interinstitucionales Dirección General de Tributación Ministerio de Hacienda
Susana Zúñiga	Asesora de la Comisión para el Control de Ingreso y Gasto	AL

## Anexo 8: Fuentes de información

### Sitios Web

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica	<a href="http://asamblea.racsa.co.cr">asamblea.racsa.co.cr</a>
Banco Central de Costa Rica	<a href="http://www.bccr.fi.cr">www.bccr.fi.cr</a>
Caja Costarricense del Seguro Social	<a href="http://www.ccss.sa.cr">www.ccss.sa.cr</a>
Contraloría General de la República: Comité de Organizaciones	<a href="http://www.cgr.go.cr">www.cgr.go.cr</a>
Patrocinadoras de la Comisión Treadway	<a href="http://www.coso.org">www.coso.org</a>
International Federation of Accountants (IFAC)	<a href="http://www.ifac.org">www.ifac.org</a>
Ministerio de Educación Pública	<a href="http://www.mep.go.cr">www.mep.go.cr</a>
Ministerio de Salud	<a href="http://www.ministeriodesalud.go.cr">www.ministeriodesalud.go.cr</a>
Ministerio de Obras Públicas y Transportes	<a href="http://www.mopt.go.cr">www.mopt.go.cr</a>
MH	<a href="http://www.hacienda.go.cr">www.hacienda.go.cr</a>
MIDEPLAN	<a href="http://www.mideplan.go.cr">www.mideplan.go.cr</a>
Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores	<a href="http://www.intosai.org">www.intosai.org</a>
Portal del Gobierno de Costa Rica	<a href="http://www.gobiernofacil.go.cr">www.gobiernofacil.go.cr</a>
The Institute of Internal Auditors	<a href="http://www.theiia.org">www.theiia.org</a>

### **Otras Fuentes de información**

ACADEMIA DE CENTROAMÉRICA, (2010) *La Política Fiscal en Costa Rica: retos para el periodo 2010-2014*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (1962) *Ley 3022 de Creación de la Dirección General de Hacienda*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (1971), *Ley 4755 Código de Normas y Procedimientos Tributarios*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (1993), *Ley 7313 del Banano*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (1994), *Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (1995), *Ley 7557 General de Aduanas*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (1998), *Ley 7755 de Control de las Partidas Específicas con cargo al Presupuesto Nacional*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (2001), *Ley 8114 de Simplificación y Eficiencia Tributarias*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (2001), *Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (2001), *Ley 8173 General de Concejos Municipales de Distrito*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (2002), *Ley 8316 Reguladora de los Derechos de Salida del Territorio Nacional*;

ASAMBLEA LEGISLATIVA, (2010), *Ley 8801 General de Transferencia de Competencias del Poder Ejecutivo a las Municipalidades*;

BANCO MUNDIAL (2005), *Costa Rica: Country Financial Accountability Assessment*;

BANCO MUNDIAL (2008), *Costa Rica: Public Expenditure Review*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2001) *Reglamento de Gastos de Viaje y de Transporte para Funcionarios Públicos de la CGR, Resolución n° 4-DI-AA-2001*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2002) *El Sistema Tributario Costarricense: Contribuciones al Debate Nacional*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2006) *Informe del estudio efectuado en el MEP sobre el manejo financiero de Juntas de Educación y Administrativas de la CGR, Informe n° FOE-EC-9/2006*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2007) *Informe sobre el sistema de aseguramiento de la calidad del proceso de desarrollo de las obras de infraestructura y equipamiento educativos de la CGR, Informe n° DFOE-SOC-49-2007*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2008) *Análisis y opinión sobre la Gestión de los Gobiernos Locales*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2009) *Informe Técnico: Proyecto de la Ley de Presupuesto de la República*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2009) *Aprobación Presupuestaria en los Sectores Descentralizado y Municipal*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2009) *Evolución Fiscal y Presupuestaria del Sector Público: Primer Semestre*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2007), *Memoria Anual de la Contraloría General de la República*, CGR 2008;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2008), *Memoria Anual de la Contraloría General de la República*, CGR 2009;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2009) *Informe del estudio de la CGR realizado en el MH sobre el registro de la deuda interna del Gobierno Central, Informe n° DFOE-SAF-IF-08-2009*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2009) *Informe del estudio realizado sobre el registro de la deuda externa del Gobierno Central de la CGR, Informe n° DFOE-SAF-IF-13-2009*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, (2009) *Estudio sobre la oportunidad y la calidad de la información que se registra en el SIGAF de la CGR, Informe n° DFOE-SAF-06-2009*;

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2009), *Memoria Anual de la Contraloría General de la República*, CGR 2010;

CEPAL (2007), *Análisis Crítico del proceso Presupuestario en Costa Rica*

FONDO MONETARIO INTERNACIONAL (FMI/IMF), (2007) *Costa Rica: Report on Observance of Standards and Codes (ROSC) – Fiscal Transparency Module*, IMF Country Report No. 07/372;

FONDO MONETARIO INTERNACIONAL (FMI/IMF), (2010) *Costa Rica: Staff Report for the Second Review Under the Stand-By Arrangement*, IMF Country Report No. 10/2;

FONDO MONETARIO INTERNACIONAL (FMI/IMF), (2010) *Costa Rica: Report on the Observance of Standards and Codes—Data Module, Response by the Authorities, and Detailed Assessment Using the Data Quality Assessment Framework (DQAF)*, IMF Country Report No. 10/53;

FONDO MONETARIO INTERNACIONAL (FMI/IMF), (2010) *Costa Rica: Third and Final Review Under the Stand-By Arrangement—Staff Report*, IMF Country Report No. 10/162;

MINISTERIO DE HACIENDA, (2008) Dirección General de Presupuesto Nacional, *Informe Consolidado de Gestión Presupuestaria 2007*, San José;

MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Contabilidad (2009), *Estados Financieros Consolidados del Sector Público*;

MINISTERIO DE HACIENDA, Dirección General de Presupuesto (2009), *Clasificador Institucional*;

MINISTERIO DE HACIENDA, Dirección General de Presupuesto Nacional, (2009) *Informe Consolidado de Gestión Presupuestaria 2008*, San José;

MINISTERIO DE HACIENDA, Dirección General de Presupuesto Nacional, (2010) *Informe Consolidado de Gestión Presupuestaria 2009*, San José;

MINISTERIO DE HACIENDA Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria (2009), *Consolidación de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Sector Público*.

MINISTERIO DE HACIENDA, Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria (2009), *Informe del Sector Público no Financiero Reducido*;

MINISTERIO DE HACIENDA Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria (2009), *Directrices Presupuestarias 2010*;

REPUBLICA DE COSTA RICA (1949), *Constitución Política de la República*;