

Evaluación PEFA
Desempeño de la
Gestión de las Finanzas Públicas
en Costa Rica 2015

Actualización del Informe Final a la
Metodología PEFA 2016

Versión Final
Septiembre 2016

Bruno Giussani
Ulises Guardiola
José Ospina

Índice

Abreviaciones	3
Introducción	6
Resumen de Resultados	8
3 Evaluación de la GFP	9
3.1 Confiabilidad del Presupuesto	9
3.2 Transparencia de las Finanzas Públicas	15
3.3 Gestión de Activos y Pasivos	34
3.4 Estrategia Fiscal y Presupuesto basado en Políticas	51
3.5 Previsibilidad y Control de la Ejecución Presupuestaria	71
3.6 Contabilidad y presentación de Informes	104
3.7 Escrutinio y Auditoría Externos	115
4 Análisis Global de la GFP	126
4.1 Evaluación Integral de los Indicadores de Desempeño	127
4.2 Eficiencia del Marco de Control Interno	134
4.3 Evaluación del Impacto de las Fortalezas y Debilidades de la GFP	136
Anexos	139

Abreviaciones

AF	Activo Financiero
AL	Asamblea Legislativa
ANF	Activo No Financiero
AP	Autoridad Presupuestaria
APP	Alianza Público Privada
BCCR	Banco Central de Costa Rica
BCIE	Banco Centroamericano de Integración Económica
BID	Banco Interamericano de Desarrollo
BM	Banco Mundial
BPIP	Banco de Proyectos de Inversión Pública
CCR	Colones de Costa Rica (₡)
CECIS	Centros Comunitarios Inteligentes
CFAP	Clasificaciones de las Funciones de la Administración Pública
CGR	Contraloría General de la República
CN	Contabilidad Nacional
CONAVI	Consejo Nacional de Vialidad
DAI	Derechos Aduaneros de Importación
DAF	Dirección de Administración Financiera
DGCP	Dirección General de Crédito Público
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
DGTIC	Dirección General de Tecnologías de Información y Comunicación
EDMP	Estrategia de Endeudamiento de Mediano Plazo
EEFF	Estados Financieros
EFP	Estadísticas de Finanzas Públicas
EFS	Entidades de Fiscalización Superior
FMI	Fondo Monetario Internacional
GFP	Gestión de las Finanzas Públicas
GSN	Gobierno Sub-nacional
ID	Indicador de Desempeño
IDS	Índice de Desarrollo Social
IFAM	Instituto de Fomento y Asesoría Municipal

IGI	Índice de Gestión Institucional
ILI	Instrumento de Liquidación de Impuestos
IMAS	Instituto Mixto de Ayuda Social
INDER	Instituto Nacional de Desarrollo
INTEGRA	Integrador de Recursos Humanos y Pagos
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
ISC	Impuesto Selectivo al Consumo
IVA	Impuesto al Valor Agregado
MEFP	Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas
MEP	Ministerio de Educación Pública
MFPMP	Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo
MH	Ministerio de Hacienda
MIDEPLAN	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica
MOPT	Ministerio de Obras Públicas y Transporte
MSP	Ministerio de Salud Pública
NAF	Núcleos de Asistencia Fiscal
NCI	Normas de Control Interno
NGASP	Normas Gubernamentales de Auditoría del Sector Público
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
PEI	Plan Estratégico Institucional
PEFA	<i>Public Expenditure and Financial Accountability</i> (Gasto Público y Rendición de Cuentas)
PEN	Plan Estratégico Nacional
PIB	Producto Interno Bruto
PND	Plan Nacional de Desarrollo
PNIP	Plan Nacional de Inversión Pública
PNS	Plan Nacional Sectorial
PNUD	Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo
PNUMA	Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente
POI	Plan Operativo Institucional
PRD	Plan Regional de Desarrollo
SAC	Sistema de Anotaciones en Cuenta
SEVRI	Sistema Específico de Valoración del Riesgo Institucional
SIAC	Sistema Integrado de Actividad Contractual
SIBINET	Sistema Informático de Administración de Bienes
SCII	Sistema de Control Interno Institucional
SIGADE	Sistema de Gestión y Análisis de la Deuda
SIGAF	Sistema Integrado de Gestión de la Administración Financiera
SIGECI	Sistema de Gestión de Proyectos de Cooperación Internacional
SINPE	Sistema Nacional de Pagos Electrónicos
SNIP	Sistema Nacional de Inversión Pública

SNP	Sistema Nacional de Planificación
STAP	Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria
TdR	Términos de Referencia
TICA	Tecnología de la Información para el Control Aduanero
TN	Tesorería Nacional
UAI	Unidad de Auditoría Interna
UE	Unión Europea
UIP	Unidad de Inversión Pública
USD	Dólar de los Estados Unidos de Norteamérica
USAID	<i>United States Agency for International Development</i> (Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Económico)

Introducción

La segunda evaluación PEFA que se realiza al sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica se llevó a cabo entre septiembre de 2015 y marzo de 2016¹. Los Términos de Referencia (TdR) de este ejercicio requerían que la evaluación se desarrollará utilizando la metodología PEFA en su versión de prueba, aprobada en enero 2015 y vigente al momento del inicio de la evaluación. En cumplimiento de estos TdRs se preparó, entregó y aprobó el informe **PEFA Costa Rica 2015** que fue solicitado por el Ministerio de Hacienda (MH) y financiado por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID).

En febrero de 2016, durante la fase final de revisión del informe **PEFA Costa Rica 2015**, el Secretariado PEFA aprobó y publicó la versión 2016 de la metodología PEFA. Esta última versión incorpora ajustes importantes a la metodología con la que se desarrolló el ejercicio en Costa Rica que tienen efecto sobre algunos de sus resultados. En este sentido y con el propósito de tener un diagnóstico del desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica mejor adecuado a la última sistematización de las buenas prácticas internacionales, el Secretariado PEFA - con la anuencia del MH y el BID - encargó la actualización del informe PEFA Costa Rica 2015 a la metodología 2016.

La tarea de actualizar el informe **PEFA Costa Rica 2015** a la metodología PEFA 2016 fue encomendada al equipo de consultores internacionales conformado por Bruno Giussani (Jefe de Equipo), Ulises Guardiola y José Ospina. El trabajo de actualización se realizó entre junio y julio de 2016 y demandó un intercambio con las autoridades del MH para recoger la información adicional requerida por la nueva metodología. Este proceso tomó su tiempo, pero se logró contar con gran parte de la evidencia necesaria para preparar la actualización, además de los comentarios a una versión preliminar del informe por parte del Secretariado PEFA, el MH (en representación del Gobierno de Costa Rica), el BID, BM y la UE. La Secretaria del Programa de Gasto Público y Rendición de Cuentas PEFA otorgó la certificación de calidad denominada “PEFA Check” al Informe y actualización, dado que los documentos cumplen con todos los requerimientos de calidad solicitados por esta entidad.

El informe de actualización, en la medida que no tiene la función de reemplazar el informe **PEFA Costa Rica 2015** sino complementarlo a partir del ajuste del diagnóstico de desempeño a la nueva metodología aprobada, incorpora sólo las secciones 3 y 4 del formato estándar para este tipo de informes. Los consultores desean agradecer al Secretariado PEFA por la oportunidad de realizar este importante ejercicio, a las

¹ La primera evaluación PEFA del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica se realizó en 2010, utilizando para ello la metodología PEFA 2005.

autoridades del MH de Costa Rica por su generoso apoyo al proceso y a los funcionarios del BID por el seguimiento realizado a la provisión de información.

Resumen de Resultados

Los resultados del PEFA Costa Rica 2015 ajustados a metodología 2016 se presentan a continuación desagregados en los siete pilares en que está dividida la valoración, los 31 indicadores con su calificación global y las calificaciones por cada una de las dimensiones que los componen:

No	Indicador	Global	1	2	3	4
I. Confiabilidad del presupuesto						
ID-1	Resultados del gasto agregado	A	A			
ID-2	Resultados en la composición del gasto	B+	A	B	A	
ID-3	Resultados de los ingresos agregados	B+	A	B		
II. Transparencia de las finanzas públicas						
ID-4	Clasificación del presupuesto	A	A			
ID-5	Documentación del presupuesto	A	A			
ID-6	Operaciones ni incluidas en informes financieros	A	A	A	A	
ID-7	Transferencias a los gobiernos sub-nacionales	B+	A	B		
ID-8	Información de desempeño para la provisión de servicios	B	A	A	B	D
ID-9	Acceso del público a información fiscal	A	A			
III. Gestión de los activos y pasivos						
ID-10	Informe de riesgos fiscales	D+	C	D	C	
ID-11	Gestión de la inversión pública	C	C	C	D	B
ID-12	Gestión de los activos públicos	C+	C	D	A	
ID-13	Gestión de la deuda	B	B	A	D	
IV. Estrategia fiscal y presupuestación basada en políticas						
ID-14	Previsiones macroeconómicas y fiscales	C+	B	B	D	
ID-15	Estrategia fiscal	D+	C	D	D	
ID-16	Perspectiva de mediano plazo para la presupuestación del gasto	D	D	D	D	D

ID-17	Proceso de preparación del presupuesto	B	B	D	A	
ID-18	Escrutinio legislativo de los presupuestos	B+	B	B	A	A

V. Previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria						
ID-19	Administración de ingresos	B	A	B	B	D
ID-20	Contabilidad de los ingresos	D+	A	A	D	
ID-21	Previsibilidad en la asignación de recursos durante el ejercicio en curso	A	A	A	A	A
ID-22	Atrasos en el pago de gastos	D+	A	D		
ID-23	Controles de la nómina	D+	D	D	D	C
ID-24	Adquisiciones	D	D	D	D	D
ID-25	Controles internos del gasto no salarial	B+	A	C	A	
ID-26	Auditoría interna	D+	C	B	D	
VI. Contabilidad y presentación de informes						
ID-27	Integridad de los datos financieros	D+	B	D	D	C
ID-28	Informes presupuestarios durante el ejercicio en curso	D+	C	D	D	
ID-29	Informes financieros anuales	D+	D	A	C	
VII. Escrutinio y auditoría externos						
ID-30	Auditoría externa	D+	B	D	C	D
ID-31	Escrutinio legislativo de los informes de auditoría	D+	D	C	C	A

3 Evaluación de la GFP

En esta sección se presentan los resultados de la evaluación de los principales elementos de cada uno de los sistemas de la gestión de las finanzas públicas de Costa Rica, los mismos que son esenciales para su adecuado funcionamiento y desempeño, tal como se reflejan en los indicadores definidos por la metodología PEFA 2016. Los resultados se presentan indicador por indicador y agrupados en los siete pilares que se utilizan para reportar una evaluación al Gobierno Central.

3.1 Confiabilidad del Presupuesto

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

ID-1 Resultados del gasto agregado

El presente indicador evalúa si el presupuesto de gasto del Gobierno Central presupuestario, aprobado en el Presupuesto de la República de Costa Rica para financiar la provisión de servicios públicos y el desarrollo de proyectos de inversión, sufre modificaciones o desviaciones sustanciales durante la fase de ejecución de estos recursos. La evaluación se realiza comparando el presupuesto inicial aprobado por la Asamblea Legislativa² - a nivel global o agregado - contra los resultados de la ejecución presupuestaria efectiva al final de los años de 2012, 2013 y 2014 - los últimos tres años fiscales finalizados.

La información utilizada para la evaluación de este indicador fue suministrada por la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN)³ y la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP)⁴. Los datos recibidos sobre el gasto total agregado - programado y ejecutado - fueron debidamente conciliados, por un lado, con los presupuestos aprobados por la Asamblea Legislativa mediante ley y, por otro, con los

² El presupuesto inicial en Costa Rica es el presupuesto aprobado por la Asamblea Legislativa con anterioridad al inicio de la gestión fiscal correspondiente. Este presupuesto no incluye las modificaciones presupuestarias o presupuestos extraordinarios que haya podido aprobar la Asamblea Legislativa durante la ejecución del mismo.

³ Informe Anual de Evaluación Presupuestaria para los años 2012, 2013 y 2014, Dirección General de Presupuesto Nacional, Ministerio de Hacienda.

⁴ Consolidación Presupuestaria por Clasificación Institucional para los años 2012, 2013 y 2014, Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, Ministerio de Hacienda.

documentos que reflejan la liquidación presupuestaria para los tres años del periodo de análisis⁵.

1.1 Gasto agregado

El cuadro siguiente muestra la diferencia entre el gasto agregado programado y ejecutado para los años 2012, 2013 y 2014, como porcentaje del gasto originalmente aprobado.

Cuadro 3.1
**Gasto del Presupuesto de la República de Costa Rica,
programado vs ejecutado, 2012-2014**
(En Millones de Colones)

Año	Presupuesto Aprobado (A)	Presupuesto Ejecutado (B)	Relación B/A
2012	4,485,123	4,275,487	95.3%
2013	4,961,887	4,872,332	98.2%
2014	5,492,834	5,326,978	97.0%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la DGPN y la STAP, 2015

Como se desprende del cuadro anterior la relación entre el presupuesto ejecutado y el presupuesto inicial aprobado alcanza a 95.3% en 2012, 98.2% en 2013 y 97.0% en 2014. En ninguno de estos tres años, la desviación es superior al umbral crítico del 5% establecido por la metodología como el estándar internacional de buenas prácticas de credibilidad del presupuesto. La sub-ejecución del presupuesto está asociada a los esfuerzos de contención de gasto que ha venido desarrollando el MH en los tres años del periodo de análisis.

Indicador	Global	Comentarios Generales
ID-1 Resultados del gasto agregado	A	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
1.1 Gasto agregado.	A	La ejecución del presupuesto en Costa Rica no tiene desviaciones mayores al 5% con relación al presupuesto inicial aprobado por la Asamblea Legislativa en ninguno de los tres años del periodo de análisis.

⁵ Los informes de liquidación presupuestaria incluyen las amortizaciones como parte de los gastos (por encima de la línea), aspecto que reduce la comparabilidad de los resultados presupuestarios. En general, ha sido difícil cuadrar estos resultados debido a las diferentes formas y formatos en que se reportan los mismos.

ID-2 Resultados en la composición del gasto

El presente indicador evalúa la medida en que las prioridades de política pública, como se reflejan en la asignación del gasto por categorías institucional, sectorial, funcional y económica en el Presupuesto de la República de Costa Rica aprobado por la Asamblea Legislativa, se respetan en la fase de ejecución presupuestaria. En esta evaluación es también importante valorar el uso que se hace de la partida de contingencias para modificar estas prioridades. El periodo de evaluación abarca los años 2012, 2013 y 2014, las tres últimas gestiones fiscales finalizadas. La información estadística para la evaluación fue provista por la STAP⁶.

A efectos de esta evaluación, es importante destacar que la Constitución en Costa Rica prevé la creación de destinos específicos para los recursos presupuestarios disponibles, en especial una asignación del 8% del PIB para el sector educación⁷, una asignación no menor al 6% de los ingresos corrientes públicos para el Poder Judicial y el respeto al presupuesto que requieran anualmente el Tribunal Supremo de Elecciones⁸. Estas asignaciones no están protegidas, sin embargo, de posibles reducciones en el gasto durante la fase de ejecución.

2.1 Resultados en la composición del gasto por la clasificación funcional, sectorial o institucional

La varianza en la composición del gasto programado y ejecutado por la clasificación institucional, calculada para los tres años del periodo de análisis de acuerdo a los requerimientos metodológicos (ver Anexo 3) se presenta a continuación:

Cuadro 3.2
Variación total en la composición del gasto programado y ejecutado por la clasificación institucional, 2012-2014

Año	Desviación Global
2012	4.5%
2013	4.4%
2014	5.1%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la STAP, 2015

⁶ Consolidación Presupuestaria por Clasificación Institucional, Consolidación Presupuestaria por Clasificación Sectorial y Consolidación Presupuestaria por Clasificación Funcional para los años 2012, 2013 y 2014, Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, Ministerio de Hacienda. Como lo requiere la metodología PEFA, la información sobre gastos programados y ejecutados para la dimensión i) no incluye las partidas sobre intereses de la deuda, ni de contingencias.

⁷ Art. 87, Constitución Política de Costa Rica.

⁸ Art. 177, ídem.

Las desviaciones globales en la composición del gasto institucional superan el 5% en sólo uno de los tres años evaluados, límite máximo de variación que requiere la buena práctica internacional. Este resultado muestra que las prioridades relativas entre las instituciones del Gobierno Central presupuestario (los Poderes y sus instituciones), y reflejadas en las asignaciones aprobadas en el presupuesto inicial, se respetan en general durante la fase de ejecución. Las variaciones existentes son relativamente pequeñas y no afectan a la mayoría de las instituciones.

2.2 Resultados en la composición del gasto por la clasificación económica

Los mismos datos, calculados utilizando la distribución en la asignación de recursos por la clasificación económica (ver Anexo 3), muestran las siguientes desviaciones globales:

Cuadro 3.3
Variación total en la composición del gasto programado y ejecutado por la clasificación económica, 2012-2014

Año	Desviación Global
2012	5.1%
2013	5.3%
2014	7.2%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la STAP, 2015

El cálculo de la varianza en la composición del gasto por categorías de la clasificación económica supera el umbral de 5% establecido por las buenas prácticas internacionales en los tres años del periodo de análisis, aunque en ningún caso superan el 10% de variación. Las mayores desviaciones se experimentan en las partidas de adquisición de bienes y servicios, que muestran reducciones importantes entre el presupuesto programado y ejecutado. Estas son partidas flexibles que son propensas a recortes durante situaciones fiscales difíciles, además de existir sub-ejecución por problemas de capacidad institucional. Por su lado, las transferencias de capital exhiben crecimiento.

2.3 Gasto con cargo a reservas para contingencias

El Presupuesto de la República en Costa Rica aprobado por la Asamblea Legislativa incluye una partida de recursos sin asignar que no representa ni el 1% del total del gasto asignado. Durante la ejecución, los recursos asignados a esta partida se trasladan a las partidas que ejecutarán el gasto. En este sentido, en ninguno de los tres años del periodo de análisis se ha imputado gasto directamente a la partida de contingencias (recursos sin asignar).

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-2 Resultados en la composición del gasto	B+	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
2.1 Resultados en la composición del gasto por la clasificación funcional, sectorial o institucional.	A	Sólo en uno de los tres años del periodo de análisis, la varianza en la composición del gasto por la clasificación institucional supera el 5% de variación.
2.2 Resultados en la composición del gasto por la clasificación económica.	B	En los tres años del periodo de análisis, la varianza en la composición del gasto por categorías de la clasificación económica superan el 5%, pero en ningún caso el 10% de variación.
2.3 Gasto con cargo a reservas para contingencias.	A	En ninguno de los tres años del periodo de análisis se ha imputado gasto directamente a la partida de contingencia (recursos sin asignar).

ID-3 Resultados de los ingresos agregados

El presente indicador evalúa la práctica que existe en Costa Rica para la incorporación de los ingresos en el Presupuesto de la República y si estas previsiones son adecuadas o requieren de revisiones/modificaciones significativas durante la fase de ejecución. La información utilizada para la valoración de este indicador es la existente para los últimos tres años con gestiones fiscales finalizadas: 2012, 2013 y 2014. La información sobre los ingresos programados y ejecutados fue provista por la DGPN y la STAP, pero ha sido verificada contra las leyes de presupuesto respectivas y los informes de liquidación presupuestaria.

La responsabilidad de elaborar la proyección de los ingresos para el proyecto de presupuesto recae sobre la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN) del Ministerio de Hacienda⁹. La instancia encargada específicamente es la Unidad de Ingresos Fiscales y Programación Plurianual, que para el ejercicio de esta responsabilidad coordina y recibe información de: i) el Banco Central de Costa Rica, sobre las previsiones

⁹ Art. 3, inciso e), Decreto Ejecutivo 26402-H Reglamento General Sistema Presupuestario de la Administración Central.

macroeconómicas para los próximos tres años, ii) las Direcciones Generales de Tributación y Aduanas, el Ministerio de Hacienda, sobre las proyecciones de ingresos tributarios, y iii) otras instituciones públicas, sobre proyecciones de ingresos específicos, como transferencias, donaciones y la prestación y venta de bienes y servicios.

La proyección anual de los ingresos se presenta al Ministro de Hacienda para su aprobación y, luego, se pone a disposición de la Contraloría General de la República para que esta institución emita la certificación de ingresos requerida por la Asamblea Legislativa previa a la consideración del proyecto de presupuesto¹⁰. La DGPN también produce un Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo (MFPMP) con proyecciones de ingresos para cinco años a futuro.

3.1 Ingresos efectivos agregados

El cuadro siguiente, muestra las proyecciones de ingresos incluidas en el Presupuesto de la República para los tres años del periodo de análisis, comparadas con los resultados efectivamente ejecutados¹¹.

Cuadro 3.4
**Ingresos del Presupuesto de la República de Costa Rica
programado vs ejecutado, 2012-2014**
(En Millones de Colones)

Año	Presupuesto Aprobado (A)	Presupuesto Ejecutado (B)	Relación B/A
2012	3,271,611	3,274,301	100.1%
2013	3,658,787	3,537,316	96.7%
2014	3,810,013	3,799,980	99.7%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la DGPN y la STAP, 2015

Los datos del cuadro anterior muestran desviaciones entre la programación y ejecución de los ingresos presupuestarios que son muy pequeñas en 2012 y 2014, mismas que no alcanzan al 1%.

El año 2013, en contraste, muestra una ejecución del 96.7% del presupuesto de ingresos programado, cifra que lo deja fuera del rango del 3% de sub-ejecución que requiere la buena práctica internacional. Esta sub-ejecución, en particular, estuvo asociada a una disminución de los ingresos tributarios, por concepto de renta y ventas. En todo caso, la

¹⁰ Art. 38, Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos. La CGR puede definir un monto menor de ingresos.

¹¹ Estos datos no incluyen financiamiento interno, ni externo.

metodología permite una desviación mayor a la establecida en uno de los tres años del periodo de análisis, razón por la cual este último resultado no afecta la calificación general.

3.2 Resultados en la composición de los ingresos

En esta dimensión se procura reflejar la calidad de las previsiones sobre la estabilidad de la estructura de ingresos y la capacidad del Gobierno Central de recaudar cada una de las categorías de ingresos según lo programado en el presupuesto inicial. Los resultados de calcular la variación de los ingresos entre los programado y ejecutado se reflejan en el cuadro siguiente para los tres años del periodo de análisis (ver Anexo 3).

Cuadro 3.5
Variación total en la composición de los ingresos programados y ejecutados por categoría de ingresos, 2012-2014

Año	Desviación Global
2012	5.01%
2013	5.55%
2014	2.92%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la STAP, 2015

En dos de los tres años evaluados, la variación en la previsión de los ingresos es mayor al umbral del 5% admitido como límite de buenas prácticas internacionales. En ningún caso, sin embargo, se supera el 10% de desviación.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-3 Resultados de los ingresos agregados	B+	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
3.1 Ingresos efectivos agregados.	A	En dos de los tres años, entre 2012 y 2014, los ingresos ejecutados se desviaron de los ingresos programados en menos del 3%.
3.2 Resultados en la composición de los ingresos.	B	En dos de los tres años, entre 2012 y 2014, la variación supera el 5% admitido por la buena práctica internacional, pero no el 10%.

3.2 Transparencia de las Finanzas Públicas

En este apartado se presentan los indicadores ID-4 a ID-9, los mismos que valoran de forma conjunta, por un lado, si el presupuesto, las relaciones fiscales intergubernamentales y la supervisión del riesgo fiscal tienen alcance universal y, por el otro, si la Asamblea Legislativa y el público en general tienen acceso oportuno a la información fiscal clave.

ID-4 Clasificación del presupuesto

El presente indicador evalúa el sistema de clasificación utilizado en Costa Rica para reportar la formulación, ejecución y rendición de cuentas del presupuesto público con relación a las buenas prácticas internacionales. Su alcance es el Gobierno Central presupuestario y el periodo que se toma como referencia es el último ejercicio fiscal finalizado, es decir el año fiscal 2014.

4.1 Clasificación del presupuesto

En Costa Rica se utilizan las clasificaciones: i) administrativa, ii) económica y iii) funcional y sub-funcional para la formulación, ejecución y presentación de los informes del presupuesto del Gobierno Central.

La información de la ejecución presupuestaria, que toma como fuente primaria los informes que elabora la Contabilidad Nacional, se preparan con base en las clasificaciones institucional, económica (ingresos, gastos y financiamiento) y funcional (sub funcional), siendo las dos primeras compatibles en los cuatro niveles de clasificación de los ingresos y los tres niveles de clasificación de los gastos con el MEFP 1986, y la tercera con las funciones principales y de segundo nivel de la clasificación funcional de la administración pública (CFAP). Además de las clasificaciones mencionadas se utilizan también clasificadores por fuentes de financiamiento, por objeto de gasto y una específica para los ingresos. En el cuadro siguiente se señalan las existentes:

Cuadro 3.6
Clasificadores Presupuestarios Utilizados

Clasificador Presupuestario	Norma
Clasificador Económico del Gasto del Sector Público	Decreto 31877-H de fecha 19 de julio de 2004
Clasificador Funcional del Sector Público	Decreto 33875-H de fecha 26 de julio de 2007
Clasificador Institucional del Sector Público	Decreto 33086-H de fecha 17 de mayo de 2006

Clasificador Presupuestario de los Ingresos del Sector Público	Decreto 31458-H de fecha 19 de noviembre de 2003
Clasificador Presupuestario por Objeto del Gasto	Decreto 31459-H de fecha 19 de noviembre de 2003
Clasificador por Fuentes de Financiamiento	Decreto 32293-H de fecha 29 de agosto de 2006

Aunque el presupuesto formulado, la ejecución y los informes utilizan las clasificaciones mencionadas, los clasificadores presupuestarios adoptados, presentan algunas diferencias con las clasificaciones internacionales. En el caso del clasificador institucional, por ejemplo, la definición propia que se tiene del Gobierno General no está de acuerdo en principio con el MEFP, 2014, y para el caso de la clasificación económica, los clasificadores presupuestarios utilizados presentan algunas diferencias conceptuales con el estándar internacional, tales como la agrupación bajo un mismo concepto de las transferencias, donaciones y subsidios, los cuales bajo el MEFP tienen tratamiento diferenciado.

No obstante lo mencionado anteriormente, la formulación del presupuesto, su ejecución y la presentación de informes se basan en una clasificación que puede generar documentación coherente comparable con los estándares internacionales en todos los niveles de clasificación administrativa, económica y funcional, utilizando en algunos casos cuadros puente (o de conversión). Así mismo, la desagregación de los clasificadores presupuestales es congruente con los clasificadores contables. Se debe señalar que para el caso de algunas cuentas en las que se requiere un mayor nivel de desglose, se lleva a cabo un proceso de compatibilización adicional y se ejecuta un proyecto en el cual se efectúa dentro del sistema de información SIGAF la apertura de cuentas contables a partir de las presupuestarias.

Indicador	Global	Comentarios Generales
ID-4 Clasificación del presupuesto	A	La formulación, ejecución y presentación de los informes del presupuesto siguen las clasificaciones: económica, funcional y subfuncional y administrativa y existe plena consonancia con el catálogo de cuentas.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
4.1 Clasificación del presupuesto	A	La formulación del presupuesto, ejecución y presentación de informes se basan en una clasificación que puede generar documentación coherente comparable con los estándares internacionales en todos los niveles de clasificación administrativa, económica y funcional,

ID-5 Documentación del presupuesto

Este indicador evalúa si la documentación presupuestaria, es decir el proyecto de presupuesto anual y su documentación de respaldo, tal como se presenta a la Asamblea Legislativa en Costa Rica, contiene todos los elementos de información necesarios para su adecuada revisión, escrutinio y aprobación. La evaluación se realiza sobre la base del proyecto de presupuesto para la gestión fiscal 2016 (preparado y presentado durante 2015).

La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos define la información que debe incluir y acompañar al proyecto de ley de presupuesto a remitirse anualmente a la Asamblea Legislativa, para su consideración y aprobación¹². Esta norma establece que la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN) elaborará el proyecto de ley de presupuesto conteniendo como mínimo lo siguiente¹³: i) El presupuesto de ingresos, que comprenderá los generados por la recaudación de tributos, la prestación y venta de bienes y servicios, las transferencias, donaciones y otros, así como las fuentes de financiamiento, internas o externas; ii) el presupuesto de gastos, que comprenderá todos los egresos previstos para cumplir los objetivos y las metas; iii) la programación de actividades y metas esperadas para el período; iv) los requerimientos de recursos humanos; y v) las normas que regularán la ejecución presupuestaria del nuevo el ejercicio económico.

Adicionalmente al proyecto de ley de presupuesto, el Ministerio de Hacienda entregará a la Asamblea Legislativa un documento de presentación, en el cual se incorporará la siguiente información¹⁴:

- a) Resumen de las políticas fiscales y presupuestarias establecidas y de los objetivos que se propone alcanzar el Gobierno de la República, en consistencia con las prioridades establecidas en el Plan Nacional de Desarrollo; los criterios utilizados en la definición de las prioridades; y un análisis del impacto esperado en el mediano plazo de las variables macroeconómicas, como respuesta a la política presupuestaria adoptada en el proyecto de presupuesto.

¹² Art. 36, Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

¹³ Art. 8, ídem.

¹⁴ Art. 34, Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

- b) Estadísticas comparativas de los ingresos efectivos a 30 de junio de ese año y de los últimos tres años.
- c) Rendimiento probable de las rentas de la Ley de Presupuesto del año base y sus reformas.
- d) Detalle de los ingresos probables del Tesoro Público para el año fiscal del respectivo proyecto de ley.
- e) Resumen comparativo de las principales rentas del Poder Ejecutivo.
- f) 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.
- g) Informe que detalle los cambios, supresiones, aumentos o disminuciones que se propongan en las partidas de egresos con respecto a las del año anterior.
- h) 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.

La presentación del proyecto de ley de presupuesto para la gestión 2016 cumple con todos estos elementos. Sin embargo, las buenas prácticas internacionales establecidas en la metodología de evaluación, fijan, para efectos de la valoración, el cumplimiento de los siguientes criterios, divididos entre básicos y adicionales¹⁵:

Requisito	Cumplimiento
Elementos básicos	
1) Previsión del déficit o superávit fiscal (o resultado operativo acumulado).	SI Proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016. Exposición de Motivos.
2) Resultados del presupuesto del ejercicio anterior, presentados con el mismo formato que la propuesta de presupuesto	SI En el Anexo 1 del proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016, se hace una comparación de los ingresos y egresos previstos en relación al año precedente 2014 y el presupuesto aprobado en ejecución (2015), con el mismo formato que la propuesta de presupuesto.
3) Presupuesto del ejercicio corriente (el presupuesto revisado o los resultados estimados), presentado con el mismo formato que la propuesta de presupuesto	SI En el Anexo 1 del proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016, se hace una comparación de los ingresos y egresos previstos en relación al año precedente 2014 y el presupuesto

¹⁵ La verificación de los criterios básicos y adicionales expuestos en la segunda columna del cuadro anterior se puede realizar consultando el enlace: <http://www.hacienda.go.cr/contenido/13396-proyecto-de-ley-del-presupuesto-de-la-republica-2016>.

	aprobado en ejecución (2015), con el mismo formato que la propuesta de presupuesto.
4) Datos presupuestarios agregados correspondientes al ingreso y al gasto conforme a los principales rubros de las clasificaciones utilizadas, incluyendo datos para el ejercicio corriente y el anterior, además de un desglose detallado de las estimaciones de ingresos y gastos.	SI Proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016. Exposición de Motivos.
Elementos adicionales	
5) Financiamiento mediante déficit, incluida una descripción de su composición prevista.	SI Proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016. Exposición de Motivos.
6) Supuestos macroeconómicos, incluidos, por lo menos, estimaciones del crecimiento del producto interno bruto (PIB), de la inflación, de las tasas de interés y del tipo de cambio.	SI Proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016. Exposición de Motivos.
7) Saldo de la deuda, incluidos detalles por lo menos para el comienzo del ejercicio corriente (presentados de conformidad con EFP u otra norma reconocida internacionalmente).	SI Proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016. Exposición de Motivos.
8) Activo financieros, incluidos detalles por lo menos para el comienzo del ejercicio corriente (presentados de conformidad con EFP u otra norma reconocida internacionalmente).	NO No se incluye.
9) Información resumida de los riesgos fiscales (que incluya pasivos contingentes como garantías y obligaciones contingentes incorporadas a contratos de asociaciones público-privadas, etc.).	NO No se incluye.
10) Explicación de las consecuencias presupuestarias de nuevas iniciativas de políticas y las nuevas inversiones públicas más importantes, con estimaciones del impacto presupuestario de todas las	SI Proyecto de ley de presupuesto ordinario y extraordinario de la República para el ejercicio económico 2016. Exposición de Motivos.

principales modificaciones de la política de ingresos o modificaciones pronunciadas de los programas de gastos.	
11) Documentación sobre el marco a mediano plazo.	SI Existe un Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo 2015-2020 que contiene información sobre proyección de gastos e ingresos, carga tributaria y sostenibilidad de la deuda, entre otros aspectos. No existe, sin embargo, un marco de gasto de mediano plazo.
12) Cuantificación del gasto tributario.	SI Se reporta en el Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo 2015-2020.

5.1 Documentación del presupuesto

La documentación presupuestaria que presenta el MH a la Asamblea Legislativa para la revisión del proyecto de la ley de presupuesto cumple con todos los criterios básicos de evaluación y 6 de los 8 criterios adicionales.

Indicador	Global	Comentarios Generales
ID-5 Documentación presupuestaria	A	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
5.1 Documentación presupuestaria.	A	La documentación sobre el presupuesto cubre todos los elementos básicos (del 1 al 4) y, por lo menos, 6 de los elementos adicionales.

ID-6 Operaciones del Gobierno Central no incluidas en informes financieros

Las buenas prácticas de gestión de las finanzas públicas establecen que todos los ingresos y gastos que respaldan operaciones gubernamentales deben estar registrados en el presupuesto o, en su defecto, en otros informes fiscales regulares, como los reportes de ejecución presupuestaria y los estados financieros. En este sentido, el objetivo del presente indicador es evaluar la existencia y materialidad de operaciones de ingresos y gastos

públicos en Costa Rica que no estuvieran incorporados en el Presupuesto de la República aprobado por la Asamblea Legislativa o reflejados en los informes fiscales regulares que se publican durante el ejercicio.

El alcance por metodología se centra en el Gobierno Central, que se compone en Costa Rica por i) los Poderes y sus instituciones, ii) órganos desconcentrados, y iii) las instituciones descentralizadas no empresariales. No se incluye la Caja del Seguro Social. La valoración se realiza sobre la base de la información disponible en el año 2014, último ejercicio presupuestario finalizado.

6.1 Gastos no incluidos en informes financieros

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

Los gastos que corresponden a proyectos de cooperación internacional multilateral y bilateral de recursos no reembolsables, no son incluidos en el presupuesto para no restar eficacia y cumplimiento de los plazos de ejecución de los proyectos en el presupuesto y tampoco son declarados en los informes fiscales *ex post* que se generan a partir de la ejecución presupuestaria. No obstante lo anterior, las ejecuciones de gastos de los proyectos de inversión de cooperación externa se controlan desde MIDEPLAN según sea la modalidad que se adopte conforme a las opciones que se relacionan a continuación.

Cooperación bilateral

- a) El Gobierno formula el proyecto y el cooperante ejecuta los recursos de manera directa según lo programado.
- b) El Gobierno formula el proyecto y el cooperante entrega la obra bajo la modalidad de llave en mano.
- c) El cooperante suministra los recursos a la entidad beneficiaria que utiliza a un tercer agente para la colocación de los recursos que se ejecutarán.

Cooperación Multilateral

Los fondos de los recursos de cooperación multilateral de fondos como los de adaptación al cambio climático, medio ambiente o para la reducción de emisiones para deforestación y degradación del bosque y más, no los administra directamente el Gobierno Central y se canalizan a través del PNUD o PNUMA.

De otra parte los gastos con cargo a las transferencias, venta de bienes y servicios y de algunos tributos de propiedad de los órganos desconcentrados y de las entidades

descentralizadas no empresariales, aunque no son incluidos en el presupuesto que es aprobado por la Asamblea Legislativa, son declarados ante la CGR en el presupuesto que se presenta ante esta entidad para su aprobación y luego también durante la fase de ejecución. La magnitud de los gastos mencionados con anterioridad se muestran en el siguiente cuadro:

Cuadro 3.7
Operaciones Extrapresupuestarias Identificadas

Tipo de entidad	Característica	Monto total del gasto extrapresupuestario	Nivel de cobertura de los informes fiscales
Órganos desconcentrados e instituciones descentralizadas no empresariales	Corresponden a los gastos con cargo a los ingresos propios por concepto de venta de bienes o servicios tales como transporte, correos, saneamiento ambiental, comunitarios, de formación y capacitación, de investigación y desarrollo, médico asistenciales, culturales y recreativos, publicidad e impresión y derechos administrativos. También incluye ingresos por alquileres de edificios, instalaciones y maquinaria y equipo e ingresos por contribuciones sociales.	637.591,7 Millones de Colones	100%
Proyectos de financiamiento externo	Proyectos de cooperación técnica bilateral y multilateral con recursos no reembolsables.	460,7 Millones de Colones	0% No se incluye esta información en los informes fiscales.

Fuente: Unidad de Análisis Presupuestario de la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria e informe sobre la Cooperación Técnica en Costa Rica 2010-2014 de MIDEPLAN

Como se puede observar, el monto de los gastos extrapresupuestarias que corresponden a los proyectos de financiamiento externo son pocos significativos, siendo el peso frente al total del gasto del Gobierno Central del año 2014 de menos del 1% (0,01% del total del gasto del Gobierno Central). Con relación a los gastos de los órganos desconcentrados e instituciones descentralizadas no empresariales y aunque este tienen un peso mayor que alcanza el 12%, son declarados de manera *ex ante* y *ex post* ante la CGR, motivo por el cual no cumplen con la condición para que sean considerados en la valoración del indicador como gastos extrapresupuestarios no incluidos en los informes financieros.

6.2 Ingresos no incluidos en informes financieros

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

Los órganos desconcentrados y entidades descentralizadas no empresariales como se mencionó en la anterior dimensión, disponen de ingresos propios obtenidos producto de la venta de bienes y servicios y de algunos tributos, los cuales aunque no se encuentran incluidos en el Presupuesto de la República y en principio se consideran como extrapresupuestarios, son transparentes pues son declarados de manera *ex ante* en los presupuestos que estas entidades entregan a la CGR para su aprobación, y *ex post* mediante los informes que se presentan ante esta misma entidad durante la fase de ejecución.

Los ingresos provenientes de recursos no reembolsables de los proyectos de cooperación, que son considerados extrapresupuestarios no son significativos pues su peso relativo es inferior al 1% del total de los ingresos y no son relevantes para efectos de la valoración de esta dimensión.

6.3 Informes financieros de las entidades extrapresupuestarias

En esta dimensión se evalúa la medida en que las entidades consideradas extrapresupuestarias presentan al Gobierno Central informes financieros *ex post* para efectos de control de los fondos públicos.

Los órganos desconcentrados y entidades descentralizadas no empresariales presentan a la CGR los proyectos de presupuesto para que sean examinados, aprobados o improbados y sean objeto de fiscalización sobre la base de la ejecución y liquidación de los presupuestos públicos¹⁶. Las entidades bajo el control de la CGR están obligadas a incluir en el Sistema de Información sobre Presupuestos Públicos (SIPP) así como a presentar informes detallados de ejecución de los ingresos y de evaluación de los gastos con una periodicidad semestral. Además de la anterior información, la Unidad de Análisis y Seguimiento Fiscal de la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP), elabora informes anuales *ex post* consolidados en donde se incluyen los ingresos y gastos detallados de los órganos desconcentrados y las instituciones descentralizadas no empresariales.

Los gastos que corresponden a proyectos de cooperación internacional multilateral y bilateral de recursos no reembolsables no son declarados en el presupuesto y tampoco en

¹⁶ Verificación sobre el cumplimiento razonable de todos los aspectos del bloque de legalidad que le aplican a la institución en materia de presupuesto y del contenido incluido en el documento presupuestario.

los informes fiscales *ex post* que se generan a partir de la ejecución presupuestaria. No obstante, para el control de los proyectos de cooperación existentes, MIDEPLAN elabora y publica un informe anual en donde se rinde cuentas sobre los gastos, y además dispone de un sistema de información (Sistema de Gestión de Proyectos de Cooperación Internacional – SIGECI) que permite obtener información de la negociación, programación y seguimiento de los proyectos de cooperación (se puede acceder a información por institución, sector, fuente, modalidad, según el estado de ejecución y negociación, entre otros).

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-6 Operaciones del gobierno central no incluidas en informes financieros	A	Las gastos e ingresos extrapresupuestarios identificados son pocos significativas y representan menos del 1% del total del gasto y de los ingresos totales del Gobierno Central en el año 2014 .
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
6.1 Gastos no incluidos en informes financieros	A	Los gastos que corresponden a proyectos de cooperación internacional multilateral y bilateral no se incorporan en el presupuesto, pero estos son poco significativos y representan menos del 1% del total del Gasto del Gobierno Central.
6.2 Ingresos no incluidos en informes financieros.	A	Los ingresos propios de los órganos desconcentrados y entidades descentralizadas son declarados de manera ex-ante y ex post en los presupuestos e informes de ejecución que estas entidades entregan a la Contraloría General de la República y los ingresos por proyectos de cooperación no son significativos.
6.3. Informes financieros de las entidades extrapresupuestarias.	A	Las entidades bajo el control de la CGR están obligadas a incluir en el SIPP, así como a presentar informes detallados de ejecución de los ingresos y de evaluación de los gastos con una periodicidad semestral.

ID-7 Transferencias a los gobiernos subnacionales

El presente indicador evalúa en qué medida las relaciones fiscales entre el Gobierno Central presupuestario y los 81 Gobiernos Municipales existentes en Costa Rica, son transparentes y se ejecutan de forma previsible y con oportunidad. La evaluación se realiza con base en los documentos del presupuesto del año fiscal 2014, último ejercicio presupuestario finalizado al momento de la evaluación.

La Constitución Política de la República de Costa Rica, en su artículo 169, 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. Las autoridades municipales se eligen por voto popular. La jurisdicción territorial de los Gobiernos Municipales es el Cantón de provincia. En total existen 81 municipios cuya jurisdicción territorial es el Cantón y 8 Concejos Municipales cuya jurisdicción territorial es inferior al Cantón.

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. 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 dichos presupuestos está a cargo de la Contraloría General de la República (CGR) por mandato constitucional¹⁷. 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 correspondientes¹⁸.

7.1 Sistema de asignación de transferencias

Durante el último ejercicio cerrado (2014) los Gobiernos Municipales recibieron transferencias del Gobierno Central en función de los siguientes dispositivos legales:

- 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

¹⁷ Art. 184, Constitución Política de Costa Rica.

¹⁸ Art. 157, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

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 USD 0,08 (ocho centavos de dólar de los Estados Unidos de Norte América) por caja exportada, a los cantones productores de esa fruta, en función estrictamente proporcional a su producción.
- 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 el equivalente de USD 1 (un dólar de los Estados Unidos) 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.

Los montos y peso relativo de cada una de estas transferencias responden al siguiente detalle:

Cuadro 3.8
Transferencias del Gobierno Central a los Gobiernos Municipales, 2014
 (en Millones de Colones)

Normativa	Programada	Ejecutada	Participación (%)
Ley 8114	28,554	28,554	84%

Ley 7755	2,588	2,588	7%
Ley 7313	2.292	2.288	6%
Ley 8316	557	557	2%
Ley 7794	230	230	1%
Totales	34,221	34,217	100%

Fuente: Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, 2015

Sólo las transferencias realizadas mediante lo dispuesto en la Ley 7794, son discrecionales por parte del Gobierno Central. Tal como se observa el peso relativo de las mismas solo alcanza al 1%, por lo tanto el 99% son transferencias realizadas a través de normas y sistema transparentes de asignación horizontal.

7.2 Puntualidad de la información sobre las transferencias

El calendario presupuestario establece que el proyecto de Ley de Presupuesto – 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. Es decir que los municipios cuentan con información confiable cuatro semanas antes de su obligación de presentar sus respectivos presupuestos a la CGR.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-7 Transferencias a los gobiernos subnacionales	B+	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
7.1 Sistema de asignación de transferencias.	A	La asignación horizontal de casi todas las transferencias (por lo menos el 90% por valor) del Gobierno Central a los gobiernos subnacionales se determinan a través de sistemas transparentes, claros y basados en normas.
7.2 Puntualidad de la información sobre las transferencias.	B	Los Gobiernos Municipales reciben información clara y suficiente sobre las transferencias a recibir del Gobierno Central con anticipación de cuatro semanas al momento en que tiene que completar su planificación presupuestaria.

ID-8 Información de desempeño para la prestación de servicios

El propósito de este indicador es evaluar la utilización de la información anual sobre el desempeño que se incluye en los diferentes documentos presupuestarios. Se centra en la información anual sobre la prestación de servicios públicos y busca determinar en qué medida la naturaleza y la cobertura de dicha información pueden promover una mayor eficiencia operacional en la prestación de los servicios. El análisis alcanza al Gobierno Central, entendido como los Poderes y sus instituciones, los órganos desconcentrados y las instituciones descentralizadas no empresariales, y el periodo crítico de evaluación es el año 2014, último ejercicio fiscal finalizado.

8.1 Programación del desempeño para la prestación de servicios

El total de las entidades del Gobierno Central presentan en el presupuesto metas anuales de resultados, productos y gestión con sus correspondientes indicadores verificables. La estructuración de los presupuestos institucionales es la siguiente:

- a) Misión Institucional.
- b) Programas Institucionales (con sus costos asociados).
- c) Objetivos (resultados) estratégicos institucionales o proyecto del PND.
- d) Programa.
- e) Objetivo estratégico del programa (pueden ser más de uno) o proyecto del PND.
- f) Detalle de los productos con indicación del beneficiario.
- g) Resultados esperados redactados como indicadores.
- h) Línea de base.

En los presupuestos de los ejercicios 2012, 2013 y 2014 de todas las entidades del Gobierno Central se puede visualizar esta estructuración y la misma está publicada.

8.2 Resultados de desempeño para la prestación de servicios

El total de las entidades del Gobierno Central presentan y publican informes semestrales en donde se consignan los resultados alcanzados en función de las metas planeadas¹⁹.

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

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

El Ministerio de Educación Pública (MEP) es el único de los ministerios que posee un sistema de seguimiento de los recursos asignados a las unidades prestadoras de servicios. Este Ministerio ejecuta su presupuesto de gastos no salariales a través de transferencias a las Juntas de Educación y Juntas Administrativas²⁰.

A partir del ejercicio 2014, dichas juntas deben enviar a la Dirección Financiera del MEP informes trimestrales sobre el uso y los saldos pendientes de ejecución de las transferencias²¹.

Estos informes se deben presentar dentro de los primeros 20 días hábiles de la finalización de cada trimestre y ordenados según la fuente de financiamiento²². Los informes se realizan consolidados por región educativa. Se ha verificado para el ejercicio 2014 que dichas disposiciones se cumplen correctamente.

La asignación de recursos para Educación (Gobierno Central consolidado) ascendió al 34,9% del total de recursos asignados.

Sobre el resto de las entidades prestadoras de servicios no se tiene evidencias que posean un sistema de seguimiento de las unidades responsables de la prestación de dichos servicios.

8.4 Evaluación de desempeño para la prestación de servicios

¹⁹ El informe del Ministerio de Salud Pública se adjuntan como ejemplo:

http://www.hacienda.go.cr/docs/54f0796732e11_211-InfEval2014_Ministerio%20de%20Salud.pdf

²⁰ Artículo 4 del *Reglamento General de Juntas de Educación y Juntas Administrativas* (Decreto n° 31024-MEP del 3 de febrero de 2003).

²¹ Documento: Lineamientos para el control de los recursos financieros administrados por las Juntas de Educación y las Juntas Administrativas.

²² Circular N° DF-011-2014.

La ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República no determina dentro de su texto facultades para el desarrollo de auditoría de desempeño o seguimiento, sin embargo, de acuerdo a manifestaciones vertidas por sus funcionarios la entidad ha desarrollado de manera incipiente seis auditorías de dicho tipo. No se ha podido verificar que existan manuales o disposiciones internas al respecto.

La Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación establece, en el artículo 2, la obligación de evaluar de modo sistemático y permanente los resultados que se obtengan de la ejecución de planes y política, lo mismo que de los programas respectivos, como facultad de MIDEPLAN, en tanto que sea ente rector del sistema. En virtud de ello, MIDEPLAN ha organizado la preparación de una agenda nacional de evaluación, que no se había implementado todavía al momento de la evaluación.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-8 Información sobre el desempeño para la prestación de servicios	B	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
8.1 Programación de desempeño para la prestación de servicios.	A	Todas las instituciones del Gobierno Central presentan información de desempeño a nivel de productos y resultados.
8.2 Resultados de desempeño para la prestación de servicios.	A	Todas las instituciones del Gobierno Central presentan y publican información sobre los productos entregados y los resultados alcanzados.
8.3 Recursos recibidos por las unidades responsables de la prestación de servicios.	B	El MEP recopila y registra información sobre los recursos recibidos por las unidades de prestación de servicios de primera línea..
8.4 Evaluación de desempeño para la prestación de servicios.	D	No se han realizado aún evaluaciones independientes de desempeño de los programas.

ID-9 Acceso público a la información fiscal

El presente indicador evalúa las facilidades de acceso que tiene la población a la información fiscal clave que genera el Gobierno Central presupuestario en Costa Rica. La transparencia de la información se valora, por un lado, sobre la base de la disponibilidad y facilidad de acceso a la documentación pertinente por parte de la población²³ y, por el otro, en función de la oportunidad con que se publica la misma. Los datos para la evaluación provienen de la información disponible para las gestiones fiscales 2014 (último ejercicio fiscal finalizado) y 2015 (ejercicio presupuestario vigente).

Costa Rica no posee una única ley que contemple el acceso a la información pública, sino que existe un conjunto de leyes que regulan o limitan dicho acceso. La Constitución garantiza la libertad de petición, en forma individual o colectiva, ante cualquier funcionario público o entidad oficial, y el derecho a obtener pronta resolución²⁴, mientras que la Ley 8131 de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos, que regula la Constitución en materia de administración financiera pública, establece que en aras de la transparencia, el presupuesto debe ser asequible al conocimiento público, por los medios electrónicos y físicos disponibles²⁵.

Finalmente, la Ley 8220 de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos, en lo referido a la obligación de informar, determina que todo funcionario, entidad u órgano público estará obligado a proveerle al administrado información sobre los trámites y requisitos que se realicen en la respectiva unidad administrativa o dependencia²⁶. Esta ley es aplicable para todas las instituciones del sector público costarricense y para su cumplimiento, la norma determina, que no se podrá exigir la presencia física al administrado, salvo en los casos en que la ley expresamente lo requiera.

La evidencia revisada confirma que las instituciones en Costa Rica cumplen con estas disposiciones legales vigentes. Sin embargo la metodología PEFA específica que para cumplir con las buenas prácticas internacionales de transparencia, el Gobierno Central debe poner a disposición del público en los plazos y condiciones definidos la siguiente información fiscal clave, dividida entre elementos básicos y adicionales:

Requisito	Cumplimiento
Elementos básicos	
1) Documentación del proyecto anual del Poder Ejecutivo. Se pone a	SI La totalidad de la documentación correspondiente al proyecto de

²³ A menos que se justifique específicamente en la legislación nacional, acceso público a la información fiscal clave estará definido como la publicación en los portales informáticos oficiales de las instituciones relevantes. El acceso a la información a estos portales no estará restringido, no requerirá registro y tampoco tendrá un costo.

²⁴ Art. 27, Constitución Política de Costa Rica.

²⁵ Art. 6, inciso g), Ley 8131 de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

²⁶ Art 5, Ley 8220 de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos, de fecha 4 de marzo del 2002 y su reforma de fecha 29 de septiembre del 2011.

disposición del público un conjunto completo de documentos del proyecto de presupuesto del Poder Ejecutivo en el plazo máximo de una semana a partir de su presentación ante el Poder Legislativo.	presupuesto se publica en el portal oficial del Ministerio de Hacienda (www.hacienda.go.cr) el mismo día en que se remite a la Asamblea Legislativa para su revisión, discusión y aprobación. http://www.hacienda.go.cr/contenido/13396-proyecto-de-ley-del-presupuesto-de-la-republica-2016 .
2) Presupuesto aprobado. La ley de presupuesto anual aprobada por el Poder Legislativo se publica dentro del plazo de dos semanas a partir de la aprobación de la ley.	SI La ley de presupuesto se publica en la Gaceta Oficial dentro de las dos semanas siguientes a su promulgación y en el portal oficial del Ministerio de Hacienda (www.hacienda.go.cr) el mismo día de su publicación en la Gaceta Oficial. http://www.hacienda.go.cr/contenido/13087-ley-de-presupuesto-de-la-republica-2015 .
3) Informes de ejecución presupuestaria del ejercicio en curso. Los informes se ponen a disposición del público de forma regular en el plazo de un mes a partir de su emisión.	SI El Ministerio de Hacienda hace públicos reportes mensuales de ejecución presupuestaria del Gobierno Central presupuestario. http://www.hacienda.go.cr/contenido/12725-ejecucion-del-presupuesto-de-la-republica#2015 .
4) Liquidación o informe anual de ejecución presupuestaria. El informe se pone a disposición del público en el plazo de seis meses a partir del cierre del ejercicio fiscal correspondiente.	SI El Ministerio de Hacienda elabora un informe anual de evaluación de la gestión presupuestaria del año fiscal correspondiente que se hace público dentro de los tres meses de concluido el año fiscal. Existe también un informe de seguimiento y de evaluación semestral. http://www.hacienda.go.cr/contenido/534-informes-anuales-y-semestrales . http://www.hacienda.go.cr/contenido/13581-informe-anual-de-evaluacion-2015
5) Informe financiero anual auditado, que incorpora o está acompañado del informe de auditoría. Los informes se ponen a disposición del público dentro de los 12 meses del final del ejercicio.	SI El MH y la Contraloría General de la República publican en su sitios respectivos (www.hacienda.go.cr y www.cgr.go.cr) el informe financiero anual dentro de los 12 meses de finalizado el ejercicio. http://www.hacienda.go.cr/contenido/12442-estados-financieros
Elementos adicionales	
6) Declaración previa al presupuesto. Los parámetros amplios de la propuesta de presupuesto del Ejecutivo sobre gastos, ingresos planificados y deuda se ponen a disposición del público por lo menos cuatro meses antes del comienzo del ejercicio económico y dos meses antes de la presentación de la propuesta de presupuesto del Poder Ejecutivo al Poder Legislativo.	NO No se ha podido evidenciar que el Ministerio de Hacienda ponga a disposición del público un documento que proponga los lineamientos del proyecto de presupuesto en las condiciones sugeridas.
7) Otros informes de auditoría externa. Todos los informes no confidenciales sobre las operaciones consolidadas del Gobierno Central se ponen a disposición del público dentro de los seis meses posteriores a la presentación.	SI La CGR publica en su sitio oficial www.cgr.go.cr la totalidad de los informes sobre las operaciones consolidadas del Gobierno Central dentro de un plazo menor a los seis meses posteriores a la presentación.
8) Resumen de la propuesta de	SI

<p>presupuesto: Se pone a disposición del público un resumen simple y claro del proyecto de presupuesto del Poder Ejecutivo o del presupuesto promulgado, accesible para personas que no son expertas en presupuestos (“presupuesto de los ciudadanos”) y traducido, según corresponda, al idioma local más comúnmente hablado, se pone a disposición del público en el plazo de dos semanas a partir de la presentación de la propuesta de presupuesto del Poder Ejecutivo al poder Legislativo, y en el plazo de un mes a partir de la aprobación del presupuesto, respectivamente.</p>	<p>El MH publica dentro de las dos semanas siguientes a la remisión a la Asamblea Legislativa un resumen del proyecto de presupuesto y dentro de los dos meses siguientes a su aprobación un resumen del presupuesto aprobado.</p> <p>http://www.hacienda.go.cr/docs/55e75cb6b0e7b_Folleto%20Presupuesto%20Nacional%202016%20FINAL.pdf</p> <p>http://www.hacienda.go.cr/docs/5405f856eea45_Folleto%20Presupuesto%20Nacional%202015a.pdf</p>
<p>9) Las previsiones macroeconómicas. Las previsiones macroeconómicas se ponen a disposición del público en el plazo de una semana a partir de su validación.</p>	<p>SI</p> <p>El Ministerio de Hacienda hace público el Marco Fiscal y Presupuestario de Mediano Plazo.</p> <p>http://www.hacienda.go.cr/docs/55e4d93015733_Marco%20Presupuestario%20de%20Mediano%20Plazo%202015-2020.pdf</p>

9.1 Acceso público a la información fiscal

El cuadro anterior muestra que el Gobierno Central en Costa Rica cumple con facilitar el acceso público a la población de todos los documentos básicos y 3 de los 4 documentos adicionales requeridos.

Indicador	Global	Comentarios Generales
ID-9 Acceso del Público a información fiscal	A	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
9.1 Acceso público a la información fiscal.	A	El Gobierno Central en Costa Rica pone a disposición del público todos los documentos básicos y tres de los elementos adicionales en las condiciones requeridas por la metodología.

3.3 Gestión de los Activos y Pasivos

Los indicadores ID-10 a ID-13, de forma conjunta, valoran la gestión eficaz de los activos y pasivos públicos. Es decir, estos indicadores buscan establecer que existe una

optimización en el uso de los recursos disponibles al Estado, a través de inversiones públicas más eficientes, inversiones financieras que generen rendimientos adecuados, enajenación de activos fijos que siguen reglas claras, contratación de deuda que minimicen los costos asociados a su servicio y el seguimiento adecuado de los riesgos fiscales existentes, con el fin de poder adoptar puntualmente medidas de mitigación oportunas.

ID-10 Gestión de los riesgos fiscales

Este indicador evalúa el grado en que se miden, reportan y divulgan los riesgos fiscales que afectan al Gobierno Central. Los riesgos fiscales pueden surgir de situaciones macroeconómicas adversas, posiciones financieras deficitarias de los gobiernos subnacionales (GSN) o de las empresas o corporaciones públicas (CPs)²⁷ y pasivos contingentes de los programas y actividades del Gobierno Central, incluyendo las unidades extrapresupuestarias, cuando existen. También puede relacionarse con otros riesgos externos e implícitos tales como fallas del mercado y desastres naturales.

Para esta evaluación en Costa Rica se tomó como período crítico información disponible para el último año fiscal finalizado al momento de la evaluación, 2014.

10.1 Seguimiento a las empresas y corporaciones públicas

Las buenas prácticas internacionales requieren un monitoreo periódico de las finanzas de las empresas y corporaciones públicas (CPs). Este monitoreo generalmente se materializa cuando se publican estados financieros anuales auditados de tales entidades dentro de los seis meses a partir del cierre del ejercicio fiscal y el Gobierno Central publica anualmente un informe consolidado del desempeño financiero del sector.

En Costa Rica, las CPs están obligadas a enviar anualmente y, en efecto envían, la totalidad de sus estados financieros (EEFF) no auditados, a más tardar el 15 de febrero del año siguiente al cierre del periodo anual, a la Contabilidad Nacional²⁸ para preparar los EEFF consolidados y las notas correspondientes. Sin embargo, para la mayor parte de tales CPs no se encuentran publicados estados financieros anuales auditados. De cerca de 200 entidades que se consolidan, menos del 20% cuentan con informes de auditoría.

²⁷ El subsector de corporaciones públicas está compuesto por “todas las corporaciones residentes controladas por unidades del gobierno general u otras corporaciones públicas” página 412 del Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas 2014 del Fondo Monetario Internacional (FMI).

²⁸ Art. 124, Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos., Decreto N° 32988 del 31 de enero de 2006

Por otra parte, no existe una obligación explícita para la Dirección General de Crédito Público (DGCP) de presentar informes sobre análisis de riesgo fiscal de estas entidades. La Contabilidad Nacional consolida anualmente la información financiera sobre tales entidades²⁹, pero no produce información sobre riesgos fiscales derivados de deuda, déficit fiscal, pérdidas operativas, etc. Así mismo, la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP) prepara cada año el informe anual de la consolidación de cuentas de ingresos, gastos y financiamiento del sector público, basado en el MEFP del FMI, el cual se publica, pero tal informe no se ocupa del análisis de riesgos.

Sobre los riesgos fiscales provenientes del endeudamiento de las CPs, cada año se elabora, junto con la presentación del presupuesto nacional, el Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo (MFPMP), en el cual se estima el resultado fiscal y la deuda en un horizonte temporal de 5 años (basado en proyecciones de la DGCP). En la modelación de la sostenibilidad de la deuda, se incluyen los saldos de la deuda de las CPs y de los Gobiernos Municipales, pero esto no constituye propiamente un seguimiento del riesgo fiscal.

10.2 Seguimiento a los gobiernos subnacionales

Para el monitoreo de riesgos provenientes de los Gobiernos Municipales, los estándares internacionales requieren la publicación de EEFF anuales auditados dentro de los nueve meses siguientes a partir del cierre del ejercicio fiscal y que al menos una vez al año el Gobierno Central publique un informe consolidado de la posición financiera de los mismos.

En la práctica no se publican EEFF ni auditados ni no auditados de los Gobiernos Municipales aunque tales estados se envían oportunamente a la Contabilidad Nacional para fines de consolidación anual. Se aclara que dicha consolidación se refiere en general al sector público, pues solamente hasta 2017 se proyecta una consolidación específica de estos gobiernos, lo cual permitiría un acceso público para conocer la situación financiera de cada GSN. En el informe anual de la CGR se incluye información sobre la deuda global de los GSN, pero no sobre riesgos fiscales específicos.

10.3 Pasivos contingentes y otros riesgos fiscales

En relación con los pasivos contingentes, bajo las buenas prácticas, se espera que el Gobierno Central publique anualmente un informe en el que se cuantifique y consolide información sobre todos los pasivos contingentes significativos y otros riesgos fiscales.

²⁹ Art. 96, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

En Costa Rica existe dentro del marco normativo requerimientos y orientaciones sobre el estudio de las contingencias explícitas³⁰. En la última directriz de la Contabilidad Nacional se indica la naturaleza de los pasivos contingentes y la obligación de hacerles seguimiento continuo y revelarlos en los informes financieros del Gobierno Central³¹.

Aunque se hace seguimiento para fines internos, no se preparan informes comprensivos sobre análisis de las contingencias, excepto por las notas a los EEFF sobre las mismas. Igualmente, el MH no dispone de un informe comprensivo sobre contingencias explícitas de programas y proyectos del Gobierno Central, incluidas las APP.

En las normas contables vigentes está previsto que se realicen análisis de obligaciones contingentes explícitas como demandas al Estado y se dispone para ello de guías conceptuales. Sin embargo, no se dispone de guías específicas para el seguimiento de las obligaciones contingentes incluyendo análisis cuantitativo. La Contabilidad Nacional prepara notas a los EEFF sobre contingencias y las reporta dentro del informe consolidado.

La CGR en su dictamen sobre los EEFF del año económico 2013, ha objetado el tratamiento de las contingencias:

“La información revelada en los estados financieros del Poder Ejecutivo al 31 de diciembre de 2013, relacionada con activos y pasivos contingentes, presentan importantes deficiencias, que no permiten tener certeza sobre la razonabilidad y fiabilidad de la información reportada. Esas deficiencias se derivan por la carencia de procedimientos que permitan la adecuada identificación, reconocimiento y revelación de los activos y pasivos contingentes, así como por la falta de una adecuada valoración de los posibles activos y pasivos contingentes por parte de la Contabilidad Nacional y de los respectivos ministerios de Gobierno...”³².

En cuanto a contingencias implícitas, no se dispone de pautas específicas, que permitan establecer si existe alguna contingencia proveniente de desastres naturales, daños del medio ambiente, dificultades con fondos de pensiones, etc.

Con el objeto de fortalecer la capacidad de preparar análisis y reportar los riesgos fiscales, el FMI mediante una misión de especialistas, preparó un reporte de riesgos fiscales en Junio de 2014 y recomendó que con base en este ejemplo, bajo la responsabilidad y coordinación

³⁰ Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos y su reglamento. Directriz CN 002-2006 del 11 de julio de 2006 y Directriz CN-003-2007 del 16 de mayo de 2007.

³¹ Art. 3, Directriz CN-001-2014.

³² Contraloría General de la República (2013), Dictamen sobre los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2013, página 16.

de la DGCP, se preparara anualmente dicho informe, el cual para 2015, a la fecha de esta evaluación, octubre de 2015 aún no estaba disponible.

El informe mencionado debe contener, entre otros, información sobre riesgos macroeconómicos, de deuda pública, de desastres naturales, de empresas públicas, de garantías de deuda, de contratos de concesión, sector financiero público, GSN, alianzas público/privadas (APP) y seguridad social y salud.

Indicador	Global (M2)	Comentarios generales
ID-10 Gestión de los riesgos fiscales	D+	La identificación, evaluación y gestión de los riesgos fiscales que pueden afectar al Gobierno Central, así como la emisión de un informe comprensivo sobre el seguimiento de los mismos, está pendiente de desarrollar e implantar.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
10.1 Seguimiento a las empresas y corporaciones públicas.	C	El gobierno central recibe informes financieros no auditados de todas las empresas y corporaciones públicas dentro de los dos meses a partir del cierre del ejercicio fiscal al cual se refieren.
10.2 Seguimiento a los Gobiernos Subnacionales.	D	No se encuentran los EEEF auditados o no auditados de al menos el 50% o más de los GSN.
10.3 Pasivos contingentes y otros riesgos fiscales	C	Las entidades y organismos del Gobierno Central cuantifican algunos pasivos contingentes significativos en sus informes financieros. Tales pasivos contingentes explícitos que se consolidan y se incluyen en notas los EEEF anuales, han sido objetados por la CGR por estar incompletos y ser de baja confiabilidad (abstención de opinión sobre estados financieros años 2012 y 2013). Todavía no se emite un informe comprensivo anual de riesgos fiscales.

ID-11 Gestión de la inversión pública

El presente indicador valora si el sistema de inversión pública en Costa Rica cumple con cuatro criterios definidos en las buenas prácticas internacionales, específicamente: i) el alcance y calidad de las evaluaciones económicas a las que se someten los proyectos de inversión pública para determinar su factibilidad, ii) la priorización técnica de proyectos, iii) la incorporación en el presupuesto de los costos del proyecto durante todo el ciclo de vida de la inversión, incluidos sus costos operativos y de mantenimiento, y iv) la disponibilidad de instrumentos de seguimiento físico/financieros adecuados para informar la toma de decisiones. La evaluación se realiza sobre la base del conjunto de proyectos de inversión incluidos en el banco de proyectos del sistema de inversión pública en Costa Rica y el periodo crítico es el año 2014.

El Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) forma parte del Sistema Nacional de Planificación y su implementación y operación está a cargo del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN)³³. Son componentes del SNIP: i) el Banco de Proyectos de Inversión Pública (BPIP), ii) el Plan Nacional de Inversión Pública y iii) las metodologías de formulación y evaluación de proyectos de inversión pública, así como las normas técnicas, lineamientos y procedimientos de inversión pública³⁴.

Los objetivos del SNIP son: i) lograr que los recursos públicos que se destinan a inversión pública rindan el mayor beneficio económico-social y ambiental al país, ii) implementar un sistema integral de análisis, seguimiento y evaluación de la inversión pública, siguiendo el ciclo de vida de los proyectos, iii) programar y administrar eficientemente la inversión pública, iv) proveer información suficiente y de calidad para la toma de decisiones sobre inversiones, v) fortalecer la capacidad de todo el sector público en los procesos de formulación y programación de la inversión pública, así como en la evaluación socioeconómica, ambiental, de gestión de riesgo de desastres y ejecución física y financiera de los proyectos de inversión, vi) facilitar la programación anual y plurianual de las inversiones públicas, y vii) mantener un inventario actualizado de todos los proyectos de inversión pública³⁵.

El órgano operativo encargado del SNIP en la estructura institucional de MIDEPLAN es la Unidad de Inversiones Públicas (UIP)³⁶, que tiene como función principal asegurar el eficaz y eficiente funcionamiento del sistema y la implementación adecuada de las siguientes etapas del proceso de inversión pública³⁷:

- a) Identificación de la necesidad social o problema del servicio o actividad pública;

³³ Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación y Arts. 19 y 45 de su reglamento.

³⁴ Art. 3, Reglamento para la Constitución y Funcionamiento del Sistema Nacional de Inversión Pública de las Normas Generales y Definiciones, de fecha 22 de agosto de 2008.

³⁵ Arts. 1 y 5, idem.

³⁶ Art. 10, idem.

³⁷ Art. 7, idem.

-
- b) Formulación y evaluación ex ante del proyecto;
 - c) Análisis técnico-económico del proyecto, ambiental y vulnerabilidad ante riesgo de desastres;
 - d) Autorizaciones respectivas según normativa legal vigente;
 - e) Priorización de los proyectos inversión;
 - f) Asignación presupuestaria al proyecto;
 - g) Ejecución del proyecto;
 - h) Seguimiento y evaluación ex post del proyecto.

La cobertura del SNIP alcanza a todas las instituciones del sector público, con excepción de las universidades, el Poder Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones y los bancos públicos, y los proyectos de inversión pública que se ejecuten bajo la modalidad de concesiones o por organizaciones privadas³⁸.

11.1 Análisis económico de los proyectos de inversión

La responsabilidad para la formulación de los proyectos de inversión pública recae sobre las instituciones del sector público que deben identificar, preparar y evaluar sus proyectos de inversión de conformidad con las normas técnicas, lineamientos y procedimientos establecido por el SNIP. Estas normas técnicas están dispuestas en la Guía Metodológica General para la Identificación, Formulación y Evaluación de Proyectos de Inversión Pública, publicada por MIDEPLAN en 2010³⁹.

La Guía Metodológica General establece que todos los proyectos de inversión formulados, cualquiera sea su envergadura, deben presentarse de conformidad a las normas técnicas establecidas y efectuar los estudios de factibilidad (pre-factibilidad) de acuerdo a las metodologías vigentes. En la etapa de formulación, la Guía requiere se presenten las características técnicas del proyecto, incorporando los diferentes análisis requeridos, como: i) análisis de mercado, ii) análisis técnico, iii) análisis de reducción de riesgo a desastres, iv) análisis ambiental, v) análisis de los aspectos legales y administrativos del proyecto, que deben ser considerados para su ejecución y su evaluación. En la etapa de evaluación, la Guía establece como requerimiento: i) la evaluación financiera del proyecto y ii) la evaluación económica/social, que incluye la identificación de costos y beneficios del proyecto, así como los impactos macroeconómicos del mismo.

La responsabilidad sobre la revisión y cumplimiento de las normas técnicas de inversión de los proyectos formulados por las instituciones públicas recae sobre los Ministerios rectores sectoriales, quienes además deben emitir opinión sobre el análisis técnico/económico

³⁸ Arts. 13 y 14, idem.

³⁹ Guía metodológica general para la identificación, formulación y evaluación de proyectos de inversión pública. Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica -- San José, Costa Rica. MIDEPLAN, 2010.

presentado⁴⁰. Con el aval positivo de la rectoría sectorial, las instituciones públicas pueden iniciar el proceso de inscripción del proyecto en el BPIP.

Es el rol de MIDEPLAN asegurar que todos los proyectos de inversión que cuentan con inscripción en el BPIP hayan cumplido con todas las formalidades exigidas al efecto, que son:

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

La totalidad de los proyectos incluidos en el BPIP han cumplido con todo este procedimiento. Las evaluaciones socio/económicas de los proyectos no se publican.

11.2 Selección de proyectos de inversión

Sólo los proyectos de inversión incluidos en el BPIP son elegibles para financiamiento con recursos internos o externos dispuestos en el presupuesto. Los proyectos seleccionados para financiamiento están priorizados por MIDEPLAN en el marco del Plan Nacional de Desarrollo (PND), pero no se han identificado criterios de selección uniformes, explícitos y publicados para este propósito. El Plan Nacional de Inversión Pública (PNIP), instrumento definido para la priorización de proyectos en el mediano plazo, no se ha formulado en los últimos años⁴¹.

11.3 Determinación de costos de los proyectos de inversión

La normativa del SNIP entiende el ciclo de vida de un proyecto de inversión como el proceso de transformación o maduración que experimenta todo proyecto de inversión a través de su vida, desde la expresión de una idea de inversión hasta que entra en operación para materializar los beneficios esperados. El ciclo de vida de un proyecto de inversión está conformado de tres fases: i) pre-inversión, que comprende la elaboración del perfil y los estudios de pre-factibilidad y de factibilidad y el diseño, ii) ejecución, que comprende las etapas de financiamiento, licitación o adjudicación y ejecución, y iii) operación, que es la

⁴⁰ Art. 25, Reglamento para la Constitución y Funcionamiento del Sistema Nacional de Inversión Pública de las Normas Generales y Definiciones.

⁴¹ MIDEPLAN, a través de la Oficina de Cooperación Internacional, ha publicado un documento con un conjunto de proyectos que no están incluidos en el PND, pero que requieren de recursos no reembolsables para su ejecución. Estos proyectos están priorizados por los sectores en el marco de un proceso participativo.

fase de funcionamiento del proyecto, donde éste se pone en marcha para generar los bienes y servicios previstos en la pre-inversión⁴².

Sin embargo, la misma normativa limita el ciclo de vida de los proyectos de inversión considerados por el SNIP a: i) para los proyectos de formación de capital fijo: perfil, pre-factibilidad, factibilidad, diseño y ejecución, y ii) para los proyectos que no forman capital fijo: perfil y ejecución⁴³. Es decir, los proyectos de inversión pública en Costa Rica no abarcan la fase de operación y no incluyen los costos recurrentes propios de esta fase. La Guía Metodológica General para la Identificación, Formulación y Evaluación de Proyectos de Inversión Pública, reafirma esta instrucción requiriendo que los proyectos de inversión formulados sólo incluyan los costos recurrentes asociados a la fase de ejecución: i) costos de producción, ii) costos administrativos y iii) costos de venta y comercialización.

11.4 Seguimiento de los proyectos de inversión

El proceso de inversión pública en Costa Rica incluye una etapa de seguimiento y evaluación ex post de los proyectos con el fin de asegurar un uso eficiente y eficaz de los recursos disponibles⁴⁴. Sin embargo, la UIP de MIDEPLAN no cuenta en la actualidad con los instrumentos para realizar un seguimiento sistemático de los proyectos de inversión pública que se encuentran en ejecución. En este sentido, el mandato de la UIP alcanza sólo a coordinar con el Área de Seguimiento y Evaluación de MIDEPLAN el seguimiento a las políticas y proyectos estratégicos del Plan Nacional de Desarrollo⁴⁵.

La responsabilidad sobre el seguimiento de la ejecución de los proyectos de inversión recae sobre las entidades ejecutoras del mismo. Estas entidades reportan avances de ejecución física y financiera de forma semestral a través de sistemas propios de seguimiento de proyectos. La ejecución de los proyectos de inversión se realiza a través de la conformación de Unidades Ejecutoras, que se crean sólo al efecto de la ejecución del mismo, respondiendo a las exigencias de los convenios firmados por los organismo internacionales de cooperación⁴⁶. Estas unidades ejecutoras, por lo general, dependen de la máxima autoridad de la entidad.

⁴² Art. 6, ídem.

⁴³ Art. 20, ídem.

⁴⁴ Art. 7, ídem.

⁴⁵ Art. 11, ídem.

⁴⁶ Los proyectos de inversión, son financiados en términos generales a través de préstamos de organismos multilaterales o bilaterales de cooperación, que exigen que se forme una Unidad Ejecutora para dichos proyectos. Las unidades ejecutoras tienen un Coordinador General, un responsable financiero, otro para el área de adquisiciones y un responsable del seguimiento y evaluación del proyecto. Las operaciones son registradas en el SIGAF.

La información sobre el avance físico/financiero de los proyectos de inversión se recoge en los informes de seguimiento que elabora MIDEPLAN cada seis meses.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-11 Gestión de la inversión pública.	C	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
11.1 Análisis económico de los proyectos de inversión.	C	Los ministerios rectores sectoriales dictaminan sobre los informes económicos elaborados por la unidades formuladoras de proyectos. Los resultados del análisis socio/económico no se publican.
11.2 Selección de los proyectos de inversión.	C	MIDEPLAN prioriza los proyectos de inversión en el marco de las prioridades definidas en el PND, pero no se conocen públicamente los criterios de priorización.
11.3 La presupuestación integrada durante el ciclo de vida del proyecto.	D	La presupuestación de costos en el ciclo de vida de proyectos no alcanza a la fase de operación, razón por la que no se incluyen los costos recurrentes futuros.
11.4 El seguimiento del proyecto y la elaboración de informes.	B	Las entidades públicas cuentan con sistemas de información sobre los proyectos que miden avances físicos y financieros que son reportados de forma semestral.

ID-12 Gestión de los activos públicos

Este indicador evalúa la gestión y el seguimiento de los activos del sector público y la transparencia de su enajenación. Para esta evaluación se tomó como período crítico el año 2014, último ejercicio fiscal finalizado. El análisis de este indicador se centra en la calidad del seguimiento que se da a los activos financieros (AF) y no financieros (ANF) del Gobierno Central, así como en los procedimientos utilizados para la venta, transferencia y cesión de los activos no financieros y sus derechos de uso.

12.1 Seguimiento de los activos financieros

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

La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos establece regulaciones para el manejo de activos financieros, incluyendo la caja única⁴⁷, las cuentas por cobrar y otros activos financieros. La Presidencia de la República emite directrices para orientar y regular las inversiones del sector público.

A nivel operativo, la Tesorería Nacional administra los activos financieros de alta liquidez como la Caja Única, inversiones, fondos de largo plazo, etc., para lo cual lleva sus propios registros operativos. Otros activos, como las reservas por el Banco Central de Costa Rica (BCCR) y cuentas por cobrar por impuestos y otros conceptos de activo financiero son manejados por cada entidad que los genera. Sobre inversiones de corto plazo, la Tesorería Nacional emite sus políticas para las colocaciones. En su caso, la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, emite anualmente los lineamientos de política presupuestaria en donde se establecen reglas para las inversiones de las instituciones. Se presentan informes periódicos de desempeño sobre la gestión financiera de los activos de alta liquidez pero estos no son de acceso público.

Por su parte, según las normas de contabilidad aplicadas en Costa Rica y el Subsistema de Contabilidad establecido en la Ley, se llevan registros contables a cargo de la Contabilidad Nacional. En los EEFF consolidados anuales que se publican, se pueden apreciar los activos financieros los cuales se explican con notas complementarias.

Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) están en proceso de implementación y algunas cuentas de activo corriente, especialmente inversiones y sus rendimientos, han sido objetados por la Contraloría General de la República (CGR) en el dictamen anual disponible sobre los EEFF correspondientes al año 2013. Por ejemplo, Inversiones en el Banco Centroamericano de Integración Económica (BCIE) no contabilizadas o contabilizadas erróneamente por ₡1.254.925.000 y otras sobre o subvaluaciones de cuentas de inversión e intereses devengados, de valores importantes. Así mismo, diferencias se reportan entre registros de cuentas por cobrar operacionales y la contabilidad.

⁴⁷ Arts. 43 y 66, Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

12.2 Seguimiento de los activos no financieros

El monitoreo de los ANF debe estar caracterizado por la disponibilidad de un registro actualizado de los activos fijos, tierras y (si corresponde) activos en el subsuelo, incluida la información sobre su uso y antigüedad y esta información debería publicarse anualmente.

En relación con los ANF, principalmente la propiedad, planta y equipo también denominada Activo Fijo, (inventarios de bienes muebles, inmuebles y semovientes) corresponde su regulación y supervisión a la Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa (DGABCA) como órgano rector del Sistema de Administración de Bienes⁴⁸.

A nivel de operación de los ANF, cada entidad que conforman la Administración Central, ministerios y órganos desconcentrados (68 instituciones), se encarga de su administración, registro y custodia así como para iniciar procesos de retiro o bajas de los mismos. A las instituciones de la Administración Central, le corresponde llevar el control y registro de los bienes capitalizables, para lo cual utilizan el Sistema Informático de Administración de Bienes (SIBINET)⁴⁹. El objetivo de este sistema es mantener y registrar todos los bienes de la Administración Central, de tal forma que facilite su control. Este es un sistema operativo que no es contable. El sistema solo permite acceso a quienes tienen un perfil autorizado.

De este sistema se extrae un Informe Anual de Bienes consolidado, que la DGABCA remite al Ministro de Hacienda para que lo envíe a la CGR. Dicho informe es publicado en el portal informático del MH, donde puede ser estudiado por el público en general. A la fecha, no existe una política de registro de bienes o activos no producidos como recursos minerales o energéticos, otros activos de origen natural y activos intangibles no producidos.

Cuadro 3.9
Categorías de Activos no Financieros
(En Colones)

Categorías	Saldos de Bienes en SIGAF 31/12/2014
Equipo y mobiliario de oficina	62,510,132,637.45
Equipos varios	40,262,650,735.28
Edificios	68,735,197,257.03
Instalaciones	234,214,607.90
Otras construcciones, adiciones y mejoras	641,635,571.12
Terrenos	7,242,259,946,795.21
Terrenos-revaluación	3,259,561,721,704.32

⁴⁸ Art. 99, idem.

⁴⁹ El SIBINET se rige por el Reglamento para el Registro y Control de Bienes de la Administración Central N° 30720-H, reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 32815 del 9 de noviembre del 2005.

Terrenos-revaluados	2,359,586,809,439.05
Maquinaria y equipo de construcción	9,343,574,492.60
Equipo de transporte	86,054,324,151.60
Otros activos	234,102,679.00
Construcciones en proceso de edificios	20,101,048,248.86
Infraestructura y bienes destinados al uso general	471,670,993,498.81
Otras construcciones adiciones y mejoras proceso	5,102,601,941.44
Bienes patrimonio histórico artístico y cultural	279,862,002.52
Intangibles	54,371,687.26
Aplicaciones informáticas	920,674,335.99
Total	13,627,553,861,785.40

Fuente: Datos preparados por la Dirección General de Contabilidad Nacional, tomados del SIGAF, 2015

La Dirección de Control y Supervisión de la DGABCA realiza el seguimiento y controles sobre los activos registrados en el sistema SIBINET de todas las instituciones de la Administración Central en las que se ejerce rectoría. Se generan reportes, se realizan filtros, para ver si hay inconsistencias en cuanto a los registros, se revisan los informes trimestrales que le envían las entidades usuarias contra los registros del sistema SIBINET y - en caso de inconsistencia - se remite oficio o se solicita al encargado de bienes de la institución se introduzcan las correcciones o aclaraciones necesarias y, finalmente, se da seguimiento a las instituciones para que modifiquen las inconsistencias determinadas por la CGR.

En relación con la calidad y el seguimiento de los ANF, la CGR ha reportado deficiencia materiales en su dictamen sobre los Estados Financieros del ejercicio económico 2013 (aún no está disponible el de 2014) lo cual ha formado parte de las razones para abstenerse de opinar sobre los mismos. En especial, se refiere a la carencia de inventarios actualizados y apropiadamente valuados de los ANF según lo requerido por las NICSP. Además existen diferencias materiales entre los valores registrados en el SIBINET y los saldos de la contabilidad e indican que los valores registrados en ANF no son propiamente confiables y es posible que requieran ajustes importantes aun no determinados.

12.3 Transparencia en la enajenación de activos

Las buenas prácticas requieren que los procedimientos y reglas para la transferencia o enajenación de AF y ANF estén establecidos legalmente, incluida la información que se debe presentar al Poder Legislativo para su información o aprobación y que en los documentos presupuestarios, informes financieros u otros informes se incluya la información sobre tales transferencias o enajenaciones.

El reglamento de la Ley de Contratación Administrativa establece los procedimientos generales para la venta y donación de bienes muebles⁵⁰. Para la venta de tales bienes, la administración debe acudir al procedimiento de licitación pública o al remate. En caso de

⁵⁰ Art. 155 del Decreto Ejecutivo 33411-H Reglamento a la Ley de Contratación Administrativa del 2 de noviembre de 2006.

que se hubiera realizado la licitación o el remate y no hubieren oferentes o postores interesados se podrá solicitar la degradación del procedimiento y el rebajo de la base, conforme al artículo referente a la variación del procedimiento infructuoso de este Reglamento, sin perjuicio de que se pueda solicitar autorización a la CGR para su venta directa, si la administración dispusiera de un interesado en su adquisición.

Previamente a tramitar una venta es necesario realizar un peritaje que determine la estimación del valor de los bienes, según las referencias del mercado, la cual se considerará el monto mínimo por el que se pueden vender.

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

Las disposiciones internas que al respecto se dicten deberán establecer normas generales que definan, al menos, bajo qué parámetros se entenderá que un bien está en condición de ser donado, los posibles donatarios y similares. Previo a la ejecución de la donación, se deberá contar con el avalúo de los bienes realizado por el órgano especializado de la administración respectiva o en su defecto el avalúo de la Dirección General de Tributación, de acuerdo con el valor real del mercado.

Por otra parte, la ley establece para los bienes en mal estado o desuso que estos podrán ser vendidos o donados por las instituciones, atendiendo las regulaciones que se dicten mediante reglamento, a propuesta del órgano rector del Sistema⁵¹.

Tal como se lee en la norma anterior, está clara la responsabilidad por la venta de ANF y cada entidad tiene responsabilidad directa en el proceso de disposición de los activos. El proceso de decisión es claro y se puede consultar públicamente.

En los informes trimestrales y en el informe anual de la DGABCA se incluyen los movimientos de activos dados de baja. No es práctica rentar activos no financieros. El informe anual es de libre acceso al público.

En los informes de la CGR y los de las Unidades de Auditoría Interna (UAI) evaluados no se han hecho objeciones a los procesos de venta o disposición de ANF.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
-----------	-------------	-----------------------

⁵¹ Art. 104 de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

ID-12 Gestión de los activos públicos	C+	Los registros de activos financieros y no financieros presentan inconsistencias materiales.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
12.1 Seguimiento de los activos financieros.	C	El gobierno lleva un registro de su cartera en las principales categorías de activos financieros. Sin embargo, inconsistencias en valores materiales de los registros sobre activos financieros, diferentes a la Caja Única, han ocasionado que la CGR se abstenga de opinar sobre los EEFF del 2013.
12.2 Seguimiento de los activos no financieros.	D	El gobierno lleva registros operativos que no están conciliados con los registros de contabilidad. La CGR ha objetado su confiabilidad en su dictamen sobre el ejercicio económico 2013, por lo cual se abstiene de opinar sobre los mismos.
12.3 Transparencia en la enajenación de activos.	A	Los procedimientos para la venta, transferencia o cesión competitiva y transparente de los activos no financieros y de los derechos de uso de dichos activos están establecidos en la legislación y son respetados.

ID-13 Gestión de la deuda

El presente indicador evalúa la situación en que se encuentra Costa Rica con relación a la gestión de los pasivos financieros que surgen de la contratación de deuda (interna y externa) y los atrasos en los pagos. Abarca los pasivos del Gobierno Central, entendido como los Poderes y sus instituciones, órganos desconcentrados y las instituciones descentralizadas no empresariales. El periodo crítico para la evaluación es el momento de la evaluación (octubre 2015), pero requiere información para los últimos tres años fiscales 2012, 2013 y 2014.

La deuda pública total del Gobierno de Costa Rica a septiembre de 2015 ascendía a USD 30,997 millones, que muestra un incremento de 12.8% respecto al mismo mes del año 2014. Del total de la deuda mencionada, corresponde a deuda interna el 74.3% y el resto 25.7% a deuda externa. La deuda del Gobierno de Costa Rica ha crecido en términos de

PIB desde un 33.0% en el año 2012 a un 39.3% al cierre del año 2014. Los datos han sido validados con la Dirección General de Crédito Público (DGCP) del MH y el Banco Central de Costa Rica (BCCR).

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

La Dirección General de Crédito Público (DGCP) 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 en sus categorías de interno y externo e integrado al Sistema de Contabilidad Nacional⁵². La Tesorería Nacional, por su parte, tiene la atribución específica de gestionar la deuda interna, llevando el registro transaccional de la misma⁵³.

Los registros de la deuda interna y externa se llevan respectivamente en las aplicaciones del Sistema de Pagos Electrónicos (SINPE) del BCCR, para la deuda interna, y el Sistema de Gestión y Análisis de la Deuda Externa (SIGADE), para la deuda externa. Estos sistemas registran el total de operaciones de crédito público del Gobierno Central y se actualizan diariamente de forma automática a través del Sistema de Anotaciones en Cuenta (SAC). Los datos se concilian también de forma diaria, salvo las operaciones de crédito externo con la banca multilateral, que se concilia de forma mensual⁵⁴.

De forma semestral, el MH publica informes de análisis de la gestión de la deuda⁵⁵. Mensualmente se publican estadísticas sobre: la deuda pública total del Gobierno Central, el Gobierno General, el sector público no financiero y el BCCR⁵⁶.

13.2 Aprobación de la deuda y las garantías

La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos establece taxativamente que el Ministerio de Hacienda es el único agente con capacidad legal de endeudamiento, gestión y control de la deuda pública de la Administración Central, sin perjuicio de las facultades de asesoramiento del Banco Central de Costa Rica y la participación conjunta de otros órganos en el proceso de negociación⁵⁷.

⁵² Art. 80, Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos.

⁵³ Art. 89, ídem.

⁵⁴ La deuda multilateral se concilia mensualmente a nivel desagregado, contra los reportes que generan los bancos acreedores (BID, BM y BCIE).

⁵⁵ Informe Semestral de Seguimiento sobre Créditos Externos (<http://www.hacienda.go.cr/contenido/703-direccion-general-de-credito-publico>).

⁵⁶ <http://www.hacienda.go.cr/contenido/12519-estadisticas-de-la-deuda-publica>.

⁵⁷ Art. 84, Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

Para la contratación de préstamos por parte del resto de las instituciones del Gobierno Central se sigue el procedimiento detallado a continuación que se cumple en todos los casos:

- a) El Ministerio de Planificación y Desarrollo Económico (MIDEPLAN) viabiliza la contratación de créditos externos para los organismos autónomos, semiautónomos y descentralizados en el marco de las prioridades definidas en el Plan Nacional de Desarrollo (PND) y las necesidades de financiamiento de los proyectos de inversión⁵⁸.
- b) El Banco Central de Costa Rica (BCCR) emite criterio favorable sobre la contratación de créditos externos, sin el cual no se puede proceder con la gestión del empréstito correspondiente⁵⁹.
- c) La DGCP se encarga de monitorear o verificar que las solicitudes de endeudamiento cumplan con todos los requisitos que la legislación exige: aval de MIDEPLAN y criterio favorable por parte del BCCR.
- d) La Autoridad Presupuestaria es quién aprueba la operación, luego de recibir la recomendación positiva de la DGCP y suscribe el contrato de préstamo⁶⁰.
- e) Para hacer efectivo el crédito externo o la garantía del Estado, todos los trámites deben estar aprobados por la Asamblea Legislativa mediante ley, con voto calificado de 2/3 de sus miembros⁶¹.

En los casos de emisión de deuda pública interna se requiere de autorización por mayoría simple de la Asamblea Legislativa en el mismo acto de aprobación del Presupuesto de la República y, al igual que el presupuesto, la autorización tiene vigencia anual. La decisión se realiza basada en un análisis del impacto de la deuda pública que realiza DGCP y una certificación sobre los posibles efectos sobre la economía nacional que realiza el BCCR.

Toda esta información es agregada y presentada en la exposición de motivos del proyecto de ley de presupuesto que se eleva a la Asamblea Legislativa.

13.3 Estrategia de gestión de deuda

La DGCP elabora anualmente un documento que denomina Estrategia de Deuda de Mediano Plazo que contempla cuatro escenarios posibles de desenvolvimiento de la deuda pública costarricense con un horizonte de 3 años.

⁵⁸ Art. 10, Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación.

⁵⁹ Art. 106, Ley 7558 Orgánica del Banco Central de Costa Rica del 3 de noviembre de 1995 y el DE 35222 Reglamento para Gestionar la Autorización para la Contratación del Crédito Público del Gobierno de la República, Entidades Públicas y demás Órganos según corresponda.

⁶⁰ Art. 20, Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

⁶¹ Art. 88, Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos

Este documento identifica los objetivos de la gestión de la deuda pública, realiza un análisis de la deuda pública vigente e identifica riesgos y proyecciones de referencia en las principales esferas de política: fiscal, monetaria, externa y de mercado. Realiza, además una proyección del déficit fiscal primario hasta el año 2020 y una proyección del crecimiento del PIB hasta el mismo año.

El documento concluye con la exposición de cinco estrategias posibles que surgen del análisis de diversas variables (tasas de interés, crecimiento del PIB, devaluación de la moneda, entre otras⁶². Este documento se prepara sólo para información del Ministro de Hacienda, no lo conoce el Gabinete de Ministros y no se publica.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-13 Gestión de la deuda	B	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
13.1 Registro y preparación de informes sobre la deuda y las garantías.	B	Los registros de la deuda interna y externa están completos, son precisos, y se actualizan y concilian trimestralmente. Se considera que la calidad de los datos es bastante buena, pero se registran problemas menores de conciliación. Por lo menos anualmente se presentan informes de gestión y estadísticos integrales (que abarcan el servicio de la deuda, volumen y operaciones).
13.2 Aprobación de la deuda y las garantías.	A	Existe un procedimiento legalmente establecido que establece que la contratación de deuda pública para el Gobierno Central en su conjunto debe estar reglamentada mediante lineamientos emitidos por parte de la Autoridad Presupuestaria y solicitudes aprobadas por esta misma instancia en el marco de los límites anuales de endeudamiento establecidos en el presupuesto. La contratación de crédito externo es aprobada por el Poder Legislativo.
13.3 Estrategia de gestión de deuda.	D	Se prepara una estrategia de gestión de

⁶² Este ejercicio se realiza bajo el esquema planteado por el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional en el documento: “*Formulación de una estrategia de gestión de la deuda a mediano plazo: Nota de orientación para las autoridades nacionales*”.

		deuda de mediano plazo pero esta no se pone a consideración del Gabinete de Ministros y no se hace pública.
--	--	---

3.4 Estrategia Fiscal y Presupuesto basado en Políticas

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

ID-14 Previsiones macroeconómicas y fiscales

Este indicador mide la capacidad del país para desarrollar proyecciones macroeconómicas y fiscales sólidas que sirvan de base para la formulación de una estrategia fiscal predecible y sostenible. También evalúa la capacidad del gobierno para estimar el impacto fiscal de los posibles cambios en las condiciones económicas.

El alcance por efectos de la metodología se centra para el total de la economía en la dimensión 14.1 y en el Gobierno Central para las dimensiones 14.2 y 14.3. El periodo crítico toma como base la información de los últimos tres años finalizados al momento de la evaluación, es decir, los años 2012, 2013 y 2014.

14.1 Previsiones macroeconómicas.

En esta dimensión se evalúa la medida en que se preparan previsiones macroeconómicas completas a mediano plazo, incluidos los supuestos básicos pertinentes, con el objeto de suministrar información adecuada para los procesos de planificación fiscal y presupuestaria. Se valora también si esta información se presenta completa al Poder Legislativo como parte del proceso presupuestario anual.

El Gobierno de Costa Rica incluye en el Marco Fiscal y Presupuestario de Mediano Plazo (MFPMP) - que es entregado cada año a la Asamblea Legislativa junto con el proyecto de presupuesto - previsiones macroeconómicas preparadas por el Banco Central de Costa Rica (BCCR) para los siguientes cinco años. Entre las proyecciones se encuentra la inflación, la variación del PIB y el valor y las variaciones de las importaciones. Los supuestos y las consideraciones metodológicas utilizadas en las proyecciones se incluyen también en el

MFPMP y son actualizadas cada año. Estas previsiones no son examinadas por una entidad distinta al BCCR.

14.2 Previsiones fiscales

En la presente dimensión se evalúa si el gobierno ha preparado, para el ejercicio presupuestario actual y los dos ejercicios siguientes, previsiones fiscales que se basen en proyecciones macroeconómicas actualizadas y reflejen el entorno normativo de gastos e ingresos aprobado por el Gobierno Central.

El Gobierno de Costa Rica utiliza las previsiones macroeconómicas suministradas por el Banco Central de Costa Rica como base para la estimación de los ingresos tributarios, los gastos agregados (corrientes, de capital y otros gastos) y el balance fiscal. Las proyecciones abarcan el ejercicio presupuestario en discusión y cuatro años más y son incluidas en el MFPMP que se presenta junto con el proyecto de presupuesto para un nuevo periodo de cinco años.

Los supuestos básicos utilizados se incluyen en el anexo consideraciones metodológicas de las proyecciones de mediano plazo que hace parte del MFPMP, pero no se presenta una explicación de las principales diferencias respecto de las previsiones formuladas en el presupuesto del año anterior.

14.3 Análisis de sensibilidad macrofiscal

En esta dimensión se evalúa la capacidad del gobierno para elaborar y publicar escenarios fiscales alternativos basados en cambios imprevistos plausibles en las condiciones macroeconómicas u otros factores de riesgo externo con impacto potencial en los ingresos, los gastos y la deuda.

En la realización de las proyecciones no se elaboraron ni presentaron escenarios basados en supuestos macroeconómicos alternativos y los presentados en la documentación presupuestaria incluyen otro tipo de escenarios que se construyen sobre la base de los efectos esperados de medidas como mejoras en la gestión de la administración de los ingresos, propuestas de reformas y estimaciones respecto de los préstamos externos. Cabe señalar que el escenario que se presenta considera elementos probables y riesgos dentro de un contexto de incertidumbre respecto de la economía costarricense y riesgos propios en los ingresos, gastos y endeudamiento.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
-----------	-------------	-----------------------

ID-14 Previsiones macroeconómicas y fiscales	C+	El Gobierno formula previsiones macroeconómicas y fiscales para el ejercicio en preparación y cuatro años más, sin embargo no se estima el impacto fiscal de los posibles cambios en las condiciones económicas y las previsiones económicas no son revisadas por una entidad distinta al BCCR.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
14.1 Previsiones macroeconómicas.	B	El Gobierno de Costa Rica incluye en el MFPMP previsiones macroeconómicas preparadas para los siguientes cinco años por el Banco Central de Costa Rica (BCCR). Las previsiones no son revisadas por una entidad distinta.
14.2 Previsiones fiscales.	B	El Gobierno de Costa Rica prepara previsiones de los principales indicadores fiscales, incluidos los ingresos (por tipo de ingresos), el gasto agregado y el balance fiscal, para el ejercicio presupuestario en preparación y cuatro años más. Estas previsiones, junto con los supuestos básicos, se incluyen en la documentación presupuestaria presentada a la Asamblea Legislativa, pero no se presenta una explicación de las principales diferencias respecto de las previsiones formuladas en el presupuesto del año anterior.
14.3 Análisis de sensibilidad macro fiscal.	D	El Gobierno no elabora ni presenta ante el Poder Legislativo escenarios alternativos basados en supuestos macroeconómicos alternativos.

ID-15 Estrategia fiscal

Este indicador proporciona un análisis de la capacidad del Gobierno de elaborar y poner en marcha una estrategia fiscal clara. También mide la capacidad de determinar y evaluar el impacto fiscal de las propuestas de política de ingresos y gastos que contribuyen al logro de los objetivos fiscales del gobierno.

El alcance por metodología se centra en el Gobierno Central y el periodo crítico para las dimensiones 15.1 son los tres últimos años fiscales terminados (2012, 2013 y 2014) y para las dimensiones 15.2 y 15.3 es el último ejercicio fiscal finalizado, es decir el año 2014.

15.1 Impacto fiscal de las propuestas de política pública

Esta dimensión evalúa la capacidad del gobierno para estimar el impacto fiscal de las propuestas de política de ingresos y gastos formuladas durante la preparación del presupuesto.

La proyección anual de ingresos es parte del proceso de elaboración del presupuesto y para el caso de Costa Rica, se sigue un procedimiento especial coordinado entre la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGNP) del Ministerio de Hacienda, la Dirección de Hacienda y las entidades recaudadoras de ingresos. Para su estimación se toman en cuenta supuestos macroeconómicos, variables específicas por tributo y diferentes técnicas econométricas y de análisis que se aplican a cada uno de los tributos existentes. Estas proyecciones surten un procedimiento especial de discusión ante la Contraloría General de la República, entidad encargada de emitir la certificación de efectividad fiscal de los ingresos corrientes del Gobierno Central que se constituye en requisito para la formulación y el trámite ante la Asamblea Legislativa (AL) del proyecto de Ley de Presupuesto.

No obstante lo anterior y con relación a previsiones de mediano plazo, en los Marcos Fiscales Presupuestarios de Mediano Plazo (MFPMP) no se presentan estimaciones para los próximos dos años que den cuenta de los valores esperados de recaudo para las principales fuentes de ingreso. Tampoco se especifican los supuestos y la metodología o se incorporan explicaciones o estimaciones sobre los riesgos de mejora o deterioro, solamente se incluye una estimación de la carga fiscal en términos de porcentajes del PIB para los siguientes cinco años.

De otra parte, la Dirección General de Hacienda (DGH) dependencia que forma parte del área de ingresos del Ministerio de Hacienda, tiene entre sus funciones asesorar a las autoridades ministeriales en la elaboración de la política fiscal, y para tal propósito efectúa análisis y estimaciones para dar soporte a las reformas normativas que se presenten y elabora estudios económicos de impacto de las reformas tributarias, realiza la estimación del gasto tributario para los impuesto de Renta, IVA y otras rentas y calcula los efectos fiscales de cambios normativos que se promuevan en la Asamblea. Para este último caso se advierte que no se cuenta con un procedimiento para garantizar la identificación y luego la valoración de la totalidad de las normas (se estima que se identifican más del 90% de las normas) que pueden generar efectos fiscales, las cuales pueden tener origen tanto en el Poder Ejecutivo como en cualquier miembro de la Asamblea Legislativa.

Respecto a las estimaciones de las políticas de gasto, en la exposición de motivos del proyecto de presupuesto se incorporan los cambios y su costo para el ejercicio en preparación y cuando es requerido se incluye para más años en el MFPMP. Junto con la anterior información se vinculan - con la colaboración del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN) - las acciones estratégicas previstas dentro del PND con los recursos previstos en el presupuesto nacional.

15.2 Adopción de la estrategia fiscal

En esta dimensión se evalúa la medida en que el Gobierno Central prepara una estrategia fiscal que fija objetivos fiscales para, al menos, el ejercicio presupuestario en preparación y los dos ejercicios siguientes.

Durante los últimos tres procesos presupuestarios anuales se presentaron junto con el proyecto de presupuesto, los marcos fiscales presupuestarios de mediano plazo - MFPMP para los periodos 2012-2016, 2013-2018 y 2014-2019. Estos documentos plantean estrategias fiscales, pero no objetivos fiscales de mediano plazo claros, ni metas cuantitativas sobre los cuales el Gobierno de Costa Rica pueda establecer un compromiso acerca de la política fiscal.

Se resalta que solamente en uno de estos documentos (MFPMP 2014-2019), se incluyeron proyecciones, pero éstas se centran en formular escenarios de impacto de posibles reformas tributarias. Adicional a lo anterior se debe mencionar que no existen reglas fiscales formalmente definidas.

15.3 Presentación de informes sobre los resultados fiscales

En esta dimensión evalúa la medida en que el gobierno da a conocer, como parte de la documentación del presupuesto anual presentado al Poder Legislativo, una evaluación de los logros en relación con las metas y los objetivos fiscales enunciados.

En la actualidad, el Gobierno de Costa Rica no cuenta con un documento formalizado que contenga la estrategia fiscal a seguir para los siguientes años y en tal sentido no presenta una evaluación de los logros alcanzados en relación con las metas y los objetivos fiscales. Cabe advertir que se pudo evidenciar la existencia de un documento que contiene recomendaciones para seguir una hoja de ruta pero este no tiene aplicación actual⁶³.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
-----------	-------------	-----------------------

⁶³ Documento ¿Cómo lograr la Consolidación Fiscal?, Recomendaciones para una Hoja de Ruta. Abril 2014.

ID-15 Estrategia fiscal	D+	No existe un documento en donde se plasme una estrategia fiscal creíble que respalde el logro de los objetivos de política fiscal del Gobierno.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
15.1 Impacto fiscal de las propuestas de política pública.	C	El Gobierno prepara estimaciones del impacto fiscal de todos los cambios propuestos en la política de ingresos y gastos para el ejercicio presupuestario en preparación y los incluye en la documentación que se presenta a la AL
15.2 Adopción de la estrategia fiscal	D	No se cuenta con una estrategia fiscal en donde se establezcan objetivos fiscales de mediano plazo claros, ni metas cuantitativas.
15.3 Presentación de informes sobre los resultados fiscales	D	No se presenta una evaluación de los logros alcanzados en relación con las metas y los objetivos fiscales.

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

Este indicador examina el grado en que se desarrollan los presupuestos de gastos y los techos de gasto presupuestario a mediano plazo. También examina el grado en que los presupuestos anuales se derivan de las previsiones a medio plazo y el grado de articulación entre las estimaciones presupuestarias a medio plazo y los planes estratégicos.

El alcance por efectos de la metodología se centra en el Gobierno Central y el periodo crítico para las dimensiones 16.1, 16.2 y 16.3 es el último presupuesto presentado a la legislatura y finalizado, es decir el año 2014, y para la dimensión 16.4 es el presupuesto actual de mediano plazo.

16.1 Estimaciones del gasto de mediano plazo

Esta dimensión evalúa la medida en que se preparan y actualizan estimaciones del presupuesto de mediano plazo como parte del proceso presupuestario anual.

En Costa Rica se elabora un Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo en donde se incorporan los gastos de capital, corrientes y otros gastos, siguiendo la clasificación económica a un dígito y los expresa como un porcentaje del PIB. También incluye los gastos agregados para las funciones de Servicios Públicos Generales, funciones de Servicios Económicos y funciones de Servicios Sociales. En el documento no se incorporan estimaciones del gastos por clasificación institucional, ni por los programas presupuestarios.

Es relevante mencionar que en el país aún no se realiza un proceso de estimación de demandas institucionales de mediano plazo y no existe un espacio de negociación o conciliación descendente y ascendente para acordar las asignaciones presupuestales más allá del ejercicio anual.

16.2 Límites de gasto de mediano plazo

En esta dimensión se evalúa si los límites máximos de gasto que se aplican a las estimaciones elaboradas por los ministerios para que el gasto que exceda el ejercicio presupuestario en preparación son congruentes con los objetivos del gobierno en materia de política fiscal y presupuestaria.

En la actualidad en Costa Rica no se establecen ni se comunican a las entidades límites máximos de gasto sectoriales o institucionales multianuales que incluyan los dos ejercicios siguientes al ejercicio presupuestario. En tal sentido no es posible establecer si existe un nivel de congruencia con los objetivos de gobierno o con la política fiscal dentro de una perspectiva de mediano plazo.

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

Bajo esta dimensión se mide el grado en que las propuestas de política de gasto aprobadas por el Gobierno guardan relación con los planes estratégicos o las estrategias sectoriales costeadas por los ministerios.

El Poder Ejecutivo de Costa Rica está organizado en 16 sectores liderados por un ministerio rector y en los cuales se contempla la participación de diferentes entidades desconcentradas, instituciones descentralizadas y empresas públicas (ver Anexo 5)⁶⁴.

En materia de planificación, programación y asignación presupuestaria, las leyes del Sistema Nacional de Planificación (SNP)⁶⁵ y las de Administración Financiera de la República y los Presupuestos Públicos⁶⁶ junto con sus reglamentos, constituyen el marco normativo que

⁶⁴ Decreto 38536-MP-PLAN de 25 de julio de 2014.

⁶⁵ Ley 5525 del Sistema Nacional de Planificación.

⁶⁶ Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

establecen las funciones, subsistemas, instrumentos y los órganos para el adecuado funcionamiento del sistema en el sector público. El mencionado SNP cuenta con los siguientes instrumentos de planificación de largo, mediano y corto plazo:

- *Plan Estratégico Nacional-PEN*. Es el instrumento de planificación de largo plazo que se formula para períodos no menores a 20 años.
- *Planes Nacionales Sectoriales-PNS*. Son instrumentos de dirección y planificación sectorial de mediano plazo que se formulan para periodos no menores de 5 años. En ellos se precisan responsabilidades institucionales en congruencia con el PEN y el PND.
- *Planes Regionales de Desarrollo-PRD*. Son instrumentos de planificación regional de mediano y largo plazo para períodos no menores a 5 años.
- *El Plan Nacional de Desarrollo-PND*. Es el marco orientador de las políticas del Gobierno de la República para un período de cuatro años. En él se definen los objetivos, políticas, metas, los programas y las estrategias para el desarrollo del país, así como las prioridades presupuestarias públicas. Debe estar en congruencia con el PEN y considerar los PNS y los PRD.
- *Los Planes Estratégicos Institucionales-PEI*. Son instrumentos de planificación institucional para un periodo no menor de cinco años, en donde se concretan las políticas, objetivos y proyectos nacionales, regionales y sectoriales de las instituciones, en congruencia con los instrumentos de planificación de mayor rango. Los PEI deben reflejarse en los POI, así como en los presupuestos institucionales que se emitan durante su vigencia.
- *Plan Nacional de Inversión Pública- PNIP*. Instrumento que contiene el conjunto de políticas, programas y proyectos de la inversión pública nacional.
- *Planes Operativos Institucionales (POI)*. Indica los recursos públicos deben ser presupuestados según la programación macroeconómica, reflejando las prioridades y actividades estratégicas del Gobierno, así como los objetivos y las metas del PND.
- *Matriz de Articulación Plan Presupuesto*. En la actualidad y para el presupuesto de 2016, se incluyó en los lineamientos técnicos y metodológicos para la planificación y programación presupuestaria, un nuevo instrumento denominado Matriz Plan Presupuesto que busca mejorar la articulación plan-presupuesto del sector público.

En consideración a la anterior descripción de los instrumentos de planificación existentes y a que el indicador busca valorar la determinación de los costos futuros previstos en los documentos de estrategia sectorial de mediano plazo, se tomarán en cuenta como base para las evidencias, los Planes Nacionales Sectoriales, los Planes Estratégicos Institucionales y el Plan Nacional de Desarrollo, pues estos se constituyen en el referente a mediano plazo para la planeación operativa y la programación del presupuesto anual y de mediano plazo.

Cabe advertir que en la actualidad no existe una metodología que permita tener una formulación uniforme de los planes sectoriales y estratégicos institucionales y que

solamente en un plan sectorial se pudo identificar una estimación de los gastos corrientes y de inversión. Los planes y estrategias sectoriales evidenciados fueron los siguientes:

- *Plan Nacional de Transportes 2011-2035*. Es un instrumento de mediano y largo plazo para el sistema de transportes que contiene un capítulo denominado Marco Económico y Financiero. El documento contiene una estimación de los costos de inversión y de mantenimiento y del impacto en las fuentes de financiamiento. El gasto en el último presupuesto presentado para el MOPT representa el 12% del total del gasto primario.
- *Plan Nacional de Salud 2010-2021*. Contiene los objetivos generales, las estrategias globales y los indicadores para el sector salud. No contiene metas ni costos futuros.
- *Política de Estado para el Sector Agroalimentario y el Desarrollo Rural Costarricense 2010-2021*. Define los objetivos estratégicos (general y específicos), los pilares y el eje transversal que da sustento a la política. No establece metas ni costos futuros.
- *Estrategia Nacional del Cambio Climático*. Contiene un diagnóstico, objetivos y estrategias para reducir los impactos sociales, ambientales y económicos del cambio climático. No establece metas ni costos futuros.
- *Ruta prospectiva 2021 Ministerio de Ciencia, Tecnología y Comunicaciones*. Establece dentro de un ejercicio de prospectiva con miras al 2021, los retos, temas estratégicos y las líneas de proyectos. No se incluyen costos futuros.
- *El PND 2015-2018* contiene pilares estratégicos, prioridades, objetivos, programas y proyectos prioritarios. Define objetivos, metas nacionales y sectoriales para el periodo de gobierno para cada año en cada uno de los programas y proyectos y sobre ellos establece una estimación del presupuesto requerido y las fuentes de financiamiento (interno y externo). Los programas incorporados en el PND y el presupuesto asociado a los mismos representan una fracción del gasto total que alcanza aproximadamente el 20% del total del gasto total contenido en el presupuesto.

Los planes evidenciados no señalan las implicaciones de los compromisos en los costos, ni los posibles déficits de financiamiento, así como tampoco un análisis sobre las implicaciones en las fuentes de financiamiento de los compromisos de inversión. Solamente uno de los planes - el Plan Nacional de Transportes - contiene estrategias sectoriales que relacionan los gastos de capital de los proyectos de inversión.

16.4 Consistencia de los presupuestos con las estimaciones del ejercicio anterior

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

En los documentos presupuestarios no se explican los cambios ocurridos en las estimaciones de mediano plazo del gasto, y únicamente se presentan los supuestos macroeconómicos para el nuevo periodo del ejercicio en preparación y cuatro años más. Como ya se mencionó no se elabora una estimación de mediano plazo de los gastos ni se comunican techos presupuestarios sectoriales o institucionales multianuales, por tanto, en los documentos presupuestarios no es posible bajo las condiciones actuales realizar una comparación o revisión respecto de las variables o coeficientes utilizados entre el nuevo ejercicio de presupuesto plurianual y los anteriores ejercicios.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-16 Perspectiva de mediano plazo para la presupuestación del gasto	D	No se preparan estimaciones en materia de presupuestación del gasto de mediano plazo, no se comunican techos multianuales y se dispone de estrategias sectoriales costeadas solamente para un sector.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
16.1 Estimaciones del gasto de mediano plazo.	D	Se elabora un marco fiscal presupuestario de mediano plazo en donde se incorporan los gastos siguiendo la clasificación económica a un dígito. No se realizan estimaciones por clasificación institucional, ni por programas.
16.2 Límites de gasto de mediano plazo.	D	No se establecen ni se comunican a las entidades, límites máximos de gasto sectoriales o institucionales multianuales que incluyan los dos ejercicios siguientes al ejercicio presupuestario.
16.3. Articulación de los planes estratégicos y los presupuestos de mediano plazo.	D	Los planes evidenciados, con excepción del Plan Nacional de Transportes, no señalan las implicaciones de los compromisos en los costos, ni los posibles déficits de financiamiento.
16.4. Consistencia de los presupuestos con las estimaciones del ejercicio anterior.	D	En los documentos presupuestarios no se explican los cambios ocurridos en las estimaciones de mediano plazo del gasto.

ID-17 Proceso de preparación del presupuesto

Este indicador mide la eficacia de la participación de otros ministerios, entidades públicas, así como de las autoridades políticas, en el proceso de preparación del presupuesto, y establece si esa participación es ordenada y oportuna conforme a un calendario predeterminado de formulación del presupuesto.

El alcance es el Gobierno Central y el periodo crítico para las dimensiones 17.1 y 17.2 es el último presupuesto aprobado por el Congreso de la República, que corresponde al presentado en el año 2015, y para la dimensión 17.3 son los últimos tres presupuestos finalizados al momento de la evaluación, es decir los de los años 2013, 2014 y 2015.

17.1 Calendario presupuestario

En esta dimensión se evalúa la existencia de un calendario presupuestario fijo y el grado de cumplimiento existente. Las entidades presupuestarias deben disponer de suficiente tiempo para preparar adecuadamente los proyectos de presupuesto a detalle, y de orientaciones y límites máximos de gasto para completar a tiempo sus estimaciones, de modo que estas sean útiles.

La Constitución Política de la República de Costa Rica establece en el Artículo 178 el plazo límite del 1 de septiembre de cada año, para que el poder ejecutivo presente a la Asamblea Legislativa el proyecto de presupuesto ordinario, y también fija la fecha del 30 de noviembre del mismo año como plazo máximo para que la Asamblea Legislativa lo apruebe. Los pasos que en conjunto conforman el calendario están contenidos en la Ley de Administración Financiera y su reglamento, tal como se explica a continuación.

**Cuadro 3.10
Calendario Presupuestario**

Pasos	Fechas límite y norma que lo establece	Fecha efectiva
1. Programación macroeconómica realizada por el Banco Central de Costa Rica.	<ul style="list-style-type: none"> – Previo a la elaboración de las directrices que se emiten el 31 de marzo. – Artículo 10 del Decreto 32988 de 2006, reglamento a la ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. 	– El Banco Central publicó el programa macroeconómico el 31 de enero de 2014.

<p>2. Publicación por Orden Ejecutiva de las directrices políticas presupuestarias generales para el sector público.</p> <p>Estas directrices son de aplicación para los órganos y entes comprendidos en los incisos a), b) y c) del Artículo 1o de la Ley No 8131, es decir para la Administración Central, los Poderes Legislativo y Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones, sus dependencias y órganos auxiliares, sin perjuicio del principio de separación de poderes estatuido en la Constitución Política, y para la Administración Descentralizada y las Empresas Públicas del Estado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - 31 de marzo. - Artículo 13 del reglamento a la ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. 	<ul style="list-style-type: none"> - El 17 de marzo de 2014 se publicó el Decreto N° 38279-H que establece las directrices generales para el año 2015 de política presupuestaria para las entidades públicas, ministerios y demás órganos cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria. - El 27 de marzo de 2014 se publicó el Decreto N° 38278-H por el cual se fijan las directrices generales para el año 2015 en materia salarial, empleo y clasificación de puestos para las entidades públicas, ministerios y demás órganos cubiertas por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria.
<p>3. Comunicación de la asignación de los recursos financieros del siguiente ejercicio económico.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - A más tardar el 15 de abril de cada año previa presentación ante el Consejo de Gobierno. - Artículo 38 del reglamento a la ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. 	<ul style="list-style-type: none"> - El 22 de abril de 2014 se realizaron las comunicaciones a los ministerios.
<p>4. Expedición de las directrices técnicas y metodológicas para la formulación del presupuesto del 2015.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - A más tardar el 15 de abril de cada año previa presentación ante el Consejo de Gobierno. - Artículo 38 del reglamento a la ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. 	<ul style="list-style-type: none"> - El 5 de mayo de 2014 se comunicaron oficialmente las Directrices Técnicas y Metodológicas para la Formulación del Presupuesto del 2015.
<p>5. Remisión al Ministro de Hacienda de los anteproyectos de presupuesto por parte de los respectivos órganos.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - A más tardar el 15 de junio. - Artículo 46 del reglamento a la ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Las entidades cumplen con la entrega de los anteproyectos dentro del plazo estipulado.
<p>6. Presentación de presupuesto a la Asamblea Legislativa.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - 01 de septiembre - Artículo 178 de la Constitución Política - 	<ul style="list-style-type: none"> - El proyecto de presupuesto para el año 2015 fue remitido a la Asamblea Legislativa el 1 de septiembre
<p>7. Aprobación del presupuesto en la Asamblea y su remisión al ejecutivo para su aprobación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - 30 de noviembre. - Artículo 178 de la Constitución Política 	<ul style="list-style-type: none"> - El proyecto fue aprobado por la Asamblea el 29 de noviembre de 2014.

Con base en el calendario expuesto se puede deducir la existencia de un plazo de más de seis semanas para preparar el presupuesto detallado, contado este desde el momento en que se comunica la circular de asignaciones presupuestarias. En la práctica el calendario se cumple con algunos retrasos en algunos pasos, como el que se presentó en la comunicación de las asignaciones presupuestales y en el momento de la comunicación de la directriz técnica para la formulación del presupuesto, pero estas demoras no han tenido un efecto importante para la preparación de los anteproyectos que presentaron las instituciones.

La mayor parte de las entidades cumplieron con las fechas previstas, con excepción en el último año del Ministerio de Educación Pública que lo hizo con cuatro días de retardo. De otra parte los Poderes Legislativo y Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones y las dependencias y órganos auxiliares, se apartan de las directrices en aspectos como el incremento salarial y la conformación de la planilla. La base para no seguir plenamente las directrices, como si lo hacen las demás instituciones, tiene fundamento para estas entidades en la independencia otorgada por la Constitución Política para los tres poderes que conforman en Gobierno de la República.

De otra parte, los ajustes y discusiones acerca de las asignaciones presupuestarias de los proyectos de presupuesto de los Poderes, se dan en principio a nivel del Ministerio de Hacienda conforme a las directrices técnicas que indique la DGPN y en caso de conflicto la Constitución⁶⁷ prevé que la decisión definitiva la realice el Presidente de la República. No obstante lo anterior, en el último proyecto de presupuesto los ajustes en las asignaciones se realizaron en la Asamblea Legislativa, con lo cual es posible que las directrices y lineamientos no sean observadas plenamente.

17.2 Orientaciones para la preparación del presupuesto.

En esta dimensión se evalúa la claridad y la integridad de las orientaciones entregadas a las entidades presupuestarias para la preparación y presentación del presupuesto. La buena práctica establece que para la preparación del presupuesto se debe remitir a los Ministerios y entidades públicas, una circular o varias circulares completas y claras, que cubran todos los gastos presupuestarios para todo el ejercicio, y que refleje los toques o techos máximos aprobados por el Consejo de Ministros u órgano equivalente.

De conformidad con la Ley de Administración Financiera y su reglamento, el Ministerio de Hacienda por intermedio de la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), comunicó en el mes de abril las asignaciones presupuestarias a las entidades y previo a ello,

⁶⁷ Artículo 177 de la Constitución Política.

la STAP señaló los criterios generales para programar el gasto tales como límites para la planilla, incremento salarial y otros lineamientos.

Las asignaciones comunicadas no son exhaustivas pues contemplan los recursos para asegurar los gastos operativos de las entidades, pero, no incluyen recursos para financiar demandas adicionales o extralímites, así como tampoco, los recursos con destinación específica, de los cuales no se dispone de información sobre la proyección de la recaudación al momento de expedir la comunicación.

Las demandas adicionales pueden ser programadas en un módulo del sistema denominado extralímite con su respectiva justificación y pueden ser incorporadas por las entidades al momento de presentar el anteproyecto de presupuesto. Su discusión y probable aprobación se da en el mes de julio.

Al no ser completa la circular que comunican los topes, se generan dificultades para la programación del presupuesto por parte de las entidades, pues se reduce el tiempo para su preparación, no se presenta un anteproyecto completo y se pone en riesgo la continuidad de proyectos o programas que demandan recursos adicionales para su operación, mantenimiento o fortalecimiento.

Los recursos por demandas adicionales y para usos específicos es significativa para entidades como el Ministerio de Obras Públicas y Transportes, institución que recibió recursos adicionales por 47.747 millones de Colones, 13% por encima de la asignación inicial, o el Ministerio de Justicia y Paz que registró adicionales por 20,474 millones de Colones que representaron un incremento en su presupuesto de 16%. En la siguiente tabla se puede observar la asignación a partir del techo presupuestario comunicado, el valor incluido en el anteproyecto, el extralímite y el valor final incluido en el proyecto de presupuesto.

Cuadro 3.11
Comparativo de Asignación Presupuestal 2014 y extra-límites
(Millones de Colones)

Entidad	Límite	Anteproyecto	Extra Límite	Proyecto	Peso de adicionales
Ministerio de Ambiente y Energía	42.897	42.591	13.181	55.772	24%
Ministerio de Ciencia, Tecnología y Telecomunicaciones	8.664	8.663	827	9.490	9%
Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	9.867	9.867	197	10.064	2%
Ministerio de Comercio Exterior	6.606	5.274	5.256	10.540	50%
Ministerio de Vivienda y Asentamientos Humanos	9.069	9.068	40	9.109	0,4%

Ministerio de Justicia y Paz	111.130	110.051	20.474	130.525	16%
Ministerio de Cultura y Juventud	41.036	41.008	10.147	50.780	20%
Ministerio de Trabajo y Seguridad Social	374.699	387.556	983	388.540	0,3%
Ministerio de Salud	271.448	265.770	11.876	277.645	4%
Ministerio de Educación Pública	2.164.328	2.200.982	150.387	2.351.369	6%
Ministerio de Obras Públicas y Transportes	319.593	314.902	47.748	362.650	13%
Ministerio de Economía Industria y Comercio	6.786	6.698	583	7.281	8%
Ministerio de Agricultura y Ganadería	39.214	39.416	18.859	58.275	32%
Ministerio de Hacienda	108.656	108.468	10.307	118.218	9%
Ministerio de Seguridad Pública	239.545	239.546	2.324	241.870	1%
Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto	27.020	27.020	698	27.718	3%
Ministerio de Gobernación y Policía	42.836	42.880	234	44.889	1%
Ministerio de la Presidencia	10.036	10.036	200	10.236	2%
Presidencia de la República	16.149	16.148	269	16.417	2%
Defensoría de los Habitantes de la República	5.553	5.553	435	5.988	7%
Poder Judicial	3.000	3.000	-	3.000	0%
Regímenes Especiales de Pensiones	818.878	825.624	-	825.624	0%
Tribunal Supremo de Elecciones	45.510	47.388	-	47.388	0%
Poder Judicial	366.690	366.690	40.817	407.507	10%
Asamblea Legislativa	34.155	34.155	1.207	35.362	3%
Contraloría General de la República	21.168	21.168	-	21.168	0%
Servicio de la Deuda Pública	2.426.632	2.770.372	20.001	2.790.373	1%
Totales	7.948.923	8.331.326	424.063	8.756.252	5%

Fuente: Dirección General de Presupuesto Nacional, 2015

17.3 Presentación del presupuesto al Poder Legislativo

En esta dimensión se evalúa si el proyecto de presupuesto anual se presenta puntual y oportunamente al Poder Legislativo o a un órgano con mandato similar, de modo tal que el Poder Legislativo cuente con el tiempo suficiente para la revisión y escrutinio del presupuesto y que el proyecto pueda aprobarse antes del inicio del ejercicio. La buena práctica de referencia establece que el Poder Ejecutivo debe presentar la propuesta de presupuesto anual a la Asamblea Legislativa por lo menos dos meses antes de la apertura del ejercicio en cada uno de los últimos tres años aprobados.

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

- Año 2012 para el ejercicio fiscal de 2013: 31 de agosto de 2012
- Año 2013 para el ejercicio fiscal de 2014: 1 de septiembre de 2013
- Año 2014 para el ejercicio fiscal de 2015: 1 de septiembre de 2014

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

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-17 Proceso de preparación del presupuesto.	B	Existe un calendario que se cumple con cierto retraso y una circular presupuestaria que no es exhaustiva pues no incluye los recursos para financiar las demandas adicionales ni los recursos con destinación específica.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
17.1. Calendario presupuestario.	B	Existe un calendario que concede un plazo de más de seis semanas para preparar el presupuesto detallado. En la práctica el calendario se cumple con algunos retrasos.
17.2 Orientaciones para la preparaciones del presupuesto.	D	Las asignaciones comunicadas no son exhaustivas. No contemplan los recursos para financiar demandas adicionales o extralimites, así como tampoco, los recursos con destinación específica.
17.3 Presentación puntual del presupuesto al Poder Legislativo	A	Los proyectos de presupuesto fueron entregados a la Asamblea Legislativa en los últimos tres años, con más de tres meses de anticipación al inicio del ejercicio fiscal.

ID-18 Escrutinio legislativo del presupuesto

La Asamblea Legislativa ejerce un papel importante de contrapeso en la conformación del presupuesto o los cambios, que por iniciativa del ejecutivo se presenten, y para cumplir con este rol, debe contar con atribuciones y capacidades suficientes para realizar los análisis, revisiones, debates y autorizaciones a los proyectos de presupuesto y sus modificaciones. Para medir éste aspecto de la gestión, este indicador considera el alcance del examen, los procedimientos internos de la Asamblea, la puntualidad en la aprobación de la propuesta de presupuesto y las reglas aplicables para las enmiendas presupuestarias.

El indicador toma como referencia el último presupuesto aprobado, que en el caso de éste ejercicio fue el presentado en el año 2014 para la vigencia 2015.

18.1 Alcance del escrutinio presupuestario

Se evalúa el alcance del examen que realiza la Asamblea Legislativa en función de si este comprende análisis de las políticas fiscales, el marco fiscal, las prioridades a mediano plazo y los detalles de los gastos e ingresos.

El examen que realiza la Asamblea Legislativa del proyecto de presupuesto inicia con un estudio general acerca de la composición de los ingresos y gastos (corrientes y de capital), las variaciones respecto del presupuesto del año anterior y la correspondencia entre las estrategias sectoriales y las asignaciones anuales en los programas de inversión y en las partidas y sub-partidas relevantes. Posteriormente, analiza y debate las proyecciones de ingresos y gastos, la situación de la deuda pública, el déficit fiscal y la inversión pública en programas de seguridad, infraestructura vial, infraestructura educativa, entre otros.

En la actualidad no se realizan análisis sobre las prioridades a mediano plazo, pues el mismo documento de presupuesto no presenta información acerca de las metas y estrategias sectoriales para los siguientes años.

18.2 Procedimientos legislativos de escrutinio presupuestario

En esta dimensión se evalúa la existencia y aplicación de los procedimientos legislativos para el examen del presupuesto.

El reglamento para la consideración del presupuesto está aprobado con anterioridad al examen del proyecto. Para este examen, el reglamento de la Asamblea Legislativa contempla entre las comisiones permanentes ordinarias, la Comisión de Asuntos Hacendarios, la cual tiene la atribución de analizar los presupuestos nacionales y los asuntos

de Hacienda. Los procedimientos para el trámite del proyecto son claros y tiene fechas límite para cada uno de los pasos que se deben cumplir, tal como se muestra a continuación.

- a) La Comisión de Asuntos Hacendarios designa una subcomisión de presupuesto.
- b) La subcomisión de presupuesto rinde un informe a la Comisión de Asuntos Hacendarios (1 de octubre).
- c) Se presentan mociones tendientes a modificar el proyecto (15 de octubre). Se toman como base los informes de recomendaciones que presente la subcomisión.
- d) Se vota el proyecto en Comisión (20 de octubre).
- e) Se emite dictamen o dictámenes sobre el proyecto (25 de octubre).
- f) Se tramita en el Plenario mediante dos debates (29 de noviembre).

Como resultado de los debates y la negociación, el Presidente de la comisión entrega un dictamen por el proyecto de ley de presupuesto de mayoría cuando la opinión de todos sus miembros fuere uniforme, y si un grupo de diputadas y diputados o alguno de ellos disintiere se dará por separado un dictamen de minoría, el cual podrá ser sometido a discusión en el plenario si el dictamen de mayoría fuera rechazado.

Previo y durante el examen del proyecto, la Comisión de Hacienda recibe el apoyo técnico del Departamento de Servicios Técnicos y del Departamento de Análisis Presupuestario para precisar entre otros aspectos, las variaciones más importantes de los presupuestos institucionales, las ejecuciones de años anteriores y apoyo para cumplir con las reglas respecto del trámite y debate de la ley.

En la actualidad no existen mecanismos para realizar consultas públicas durante el proceso de análisis del presupuesto.

18.3 Oportunidad en la aprobación del presupuesto

La presente dimensión evalúa la puntualidad del proceso de examen en relación con la capacidad para aprobar el presupuesto antes que iniciar el nuevo ejercicio económico.

Para establecer el momento en el cual fue aprobado el presupuesto por parte de la Asamblea Legislativa (AL), se identificó para cada una de las leyes de presupuesto expedidas en los años 2012, 2013 y 2014, la fechas de aprobación por parte del legislativo y la de publicación de la respectiva ley. Estas fueron:

- Año 2015: Ley 9289 publicada el 15 de diciembre del 2014 en la Gaceta Diario Oficial No. 241, alcance No 80. Fue aprobada por la AL el 29 de noviembre de 2014.

-
- Año 2014: Ley 9193 publicada el 5 de diciembre del 2013 en la Gaceta Diario Oficial No. 235, alcance No 131. Fue aprobada por la AL el 28 de noviembre de 2013.
 - Año 2013: Ley 9103 publicada el 14 de diciembre de 2012 en la Gaceta Diario Oficial No. 242, alcance No 204. Fue aprobada por la AL el 29 de noviembre de 2012.

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

18.4 Reglas para las modificaciones presupuestarias por el Poder Ejecutivo

Esta dimensión evalúa los mecanismos utilizados para considerar las enmiendas presupuestarias en el curso del ejercicio que requieren de aprobación legislativa. La buena práctica internacional establece que para no socavar la importancia del presupuesto original, la autorización de las modificaciones que le conciernen al Poder Ejecutivo, deben estar claramente delimitadas y ajustarse según sean su alcance a reglas y procedimientos estrictos que son respetados constantemente.

El Artículo 45 de la ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, establece la posibilidad de autorizar presupuestos extraordinarios y además modificaciones del presupuesto nacional bajo las siguientes condiciones:

Modificaciones reservadas a la Asamblea Legislativa. Las siguientes son las modificaciones reservadas a la Asamblea:

- a) Los que afecten el monto total del presupuesto con excepción de casos en los cuales leyes especiales dispongan un procedimiento particular,
- b) Los que conlleven un aumento de los gastos corrientes en detrimento de los gastos de capital,
- c) Las transferencias entre programas presupuestarios,
- d) Los que afecten el monto total de endeudamiento. Esta restricción implica que los nuevos préstamos o el aumento en la colocación de títulos valores deban ser incorporados por vía de una ley,
- e) Las transferencias entre servicios no personales y servicios personales.

Modificaciones autorizadas al Ejecutivo. El Poder Ejecutivo tal como lo establece el Decreto Reglamentario de la Ley Financiera (Artículos 61 al 64 del Decreto Ejecutivo 32988 de 2006) puede autorizar mediante Decreto Ejecutivo elaborado por el Ministerio de Hacienda, modificaciones presupuestarias dentro de un mismo programa o subprograma para los siguientes casos:

- a) Realizar traspasos de partidas presupuestarias entre los gastos autorizados en las leyes de presupuesto ordinario y extraordinario de la República, sin modificar el monto total de los recursos asignados al programa,
- b) Ordenar traspasos de partidas entre subprogramas dentro de un mismo programa, sin modificar el monto total del programa,
- c) Realizar traspasos de partidas presupuestarias entre los gastos autorizados en las leyes de presupuesto ordinario y extraordinario, para incorporar otras subpartidas de gasto que no figuraren en el presupuesto inicialmente autorizado,
- d) Adecuar la programación presupuestaria como producto de variaciones en la asignación presupuestaria,
- e) Adecuar la programación como producto de cambios en las prioridades definidas por los responsables de los programas o subprogramas presupuestarios, de los Órganos del Gobierno de la República.
- f) Trasladar recursos entre las subpartidas del título presupuestario del Servicio de la Deuda Pública, y cuando fuere necesario, incorporar, otras subpartidas que no figuraren en el presupuesto inicialmente autorizado para ese título presupuestario.
- g) Recodificar los presupuestos ordinarios y extraordinarios, según la codificación vigente.

Para el trámite de las modificaciones la Dirección General de Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda establece por medio de circular, las fechas y número de decretos a expedir en un periodo.

En general las reglas acerca de las modificaciones son claras y respetadas por el Ministerio de Hacienda y por las instituciones, y son objeto incluso de revisión por parte de la Contraloría General de la República. En la práctica durante el año 2014 se aprobaron dos presupuestos extraordinarios y 27 Decretos Ejecutivos, estos últimos por un monto total poco significativo de 198.036 millones de Colones que representan el 1.8% del gasto total del Gobierno Central presupuestario.

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-18 Escrutinio legislativo del presupuesto	B+	El examen comprende las políticas fiscales, el MFPMP, pero no incluye las prioridades a mediano plazo. No existen mecanismos para realizar consultas públicas durante el proceso de análisis del presupuesto.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
18.1 Alcance del escrutinio presupuestario.	B	El examen comprende un análisis detallado de los ingresos y gastos, las estrategias sectoriales, la deuda pública, el déficit fiscal y el MFPMP. No se realizan análisis sobre las prioridades a mediano plazo, pues el mismo documento de presupuesto no presenta

		información acerca de las metas y estrategias sectoriales para los siguientes años.
18.2 Procedimientos legislativos de escrutinio presupuestario.	B	Existen procedimientos claros para el trámite del proyecto, se dispone de una organización interna, con comisiones para el examen del presupuesto, asistencia técnica y mecanismos de negociación. No existen mecanismos para realizar consultas públicas durante el proceso de análisis del presupuesto.
18.3 Oportunidad en la aprobación del presupuesto.	A	Los tres últimos proyectos de presupuesto presentados por el Gobierno, fueron aprobados antes que se iniciara el nuevo ejercicio económico por parte de la Asamblea Legislativa.
18.4 Reglas para las modificaciones presupuestarias por el Poder Ejecutivo.	A	Las reglas acerca de las modificaciones son claras y respetadas por el MH y por las instituciones, y son objeto de revisión parte de la Contraloría General de la República.

3.5 Previsibilidad y Control de la Ejecución Presupuestaria

Este punto presenta los indicadores ID-19 a ID-26 que valoran de forma conjunta si el presupuesto se ejecuta de forma ordenada y previsible, desde el punto de vista de los ingresos y los gastos, así como la existencia de mecanismos adecuados de control en la correcta utilización de los fondos públicos.

ID-19 Administración de ingresos

El presente indicador se refiere a las entidades que administran los ingresos del Gobierno Central y valora la capacidad para informar con claridad a los contribuyentes acerca de sus obligaciones y los procedimientos que deben seguir para cumplir con las mismas, la medida en que se utilizan métodos de gestión de riesgos, los controles existentes para desalentar la evasión y la administración adecuada de los atrasos en pago.

El alcance se centra en el Gobierno Central y el periodo crítico para las dimensiones 19.1 y 19.2 es al momento de la evaluación, que corresponde al mes de octubre de 2015, y para las dimensiones 19.3 y 19.4, es el último ejercicio finalizado, es decir el año 2014.

Para valorar este indicador, se precisará establecer los tributos que son administrados por las diferentes agencias y el peso que tienen los tributos a cargo de cada una frente al total de ingresos tributarios.

Existen cuatro grupos de entidades que administran los diferentes tributos, la más importante por el monto de ingresos que recauda, es la Dirección General de Tributación (DGT) que administra el 64% de los ingresos tributarios. Le sigue en importancia la Dirección General Aduanera (DGA) con un 23% y luego está el grupo de órganos desconcentrados que administran en conjunto el 8% de los ingresos tributarios y las instituciones descentralizadas no empresariales que recaudan el 5% restante.

A continuación se relacionan los principales tributos que administran cada agencia o tipo de entidad.

Cuadro 3.12
Tributos Administrados por cada Agencia

Administración Tributaria	Administración Aduanera	Entidades Desconcentradas	Instituciones descentralizadas no empresariales
<ul style="list-style-type: none"> - General sobre las Ventas - Renta - Selectivo de Consumo - Único sobre los Combustibles - Específico sobre las bebidas alcohólicas - Productos de Tabaco - Casinos - Apuestas Electrónicas - Impuesto de salida del territorio nacional - Impuesto Solidario para el financiamiento programas de vivienda - Impuesto a la Propiedad Vehículos Automotores, Aeronaves y Embarcaciones - Impuesto sobre la transferencia de vehículos internados, 	<ul style="list-style-type: none"> - Derechos aduaneros de importación (DAI) (arancel de aduanas) - La aduana facilita la recaudación de otros tributos. Estos son: <ul style="list-style-type: none"> - Impuesto Selectivo de Consumo (ISC) - Impuesto al Valor Agregado (IVA) - Otros impuestos específicos 	<ul style="list-style-type: none"> - Timbre Pro-parques Nacionales - Timbre Archivo Nacional - Timbre Asociación Agentes de Aduana - Impuestos al Destace de Ganado - Impuesto por Tonelada de Carga - Canon de Reserva del Espectro Radioeléctrico - Contribución Especial Parafiscal (FONATEL). Por las Instituciones descentralizadas no empresariales 	<ul style="list-style-type: none"> - Impuesto sobre el consumo de cigarrillos a favor del Instituto de Desarrollo Rural (INDER) - Impuesto específico a las bebidas carbonatadas a favor del INDER - Impuesto a bebidas alcohólicas (excepto cervezas y vino) a favor del INDER y del Instituto sobre Alcoholismo y Farmacodependencia (IAFA) - Impuesto a cervezas a favor del INDER - Impuesto al vino a favor del INDER - Impuesto específico sobre la cerveza a favor del Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM) - Timbre agrario a favor del INDER

<ul style="list-style-type: none"> - aeronaves y embarcaciones - Impuesto sobre los traspasos de Bienes Inmuebles. - Impuestos a las exportaciones por vía terrestre 			<ul style="list-style-type: none"> - Impuesto sobre licores y cervezas a favor del IFAM para las municipalidades - Impuesto sobre las Ventas Depósito Libre Comercial de Golfito (DLCG) - Impuesto a los moteles a favor del Instituto Mixto de Ayuda Social (IMAS) - Contribución de \$3 por cada declaración de exportación o importación, para financiar la Promotora de Comercio Exterior (PROCOMER) - Contribución obligatoria por el sacrificio de ganado bovino, importación de carne bovina, y la exportación de ganado en pie - Timbre Colegio de Contadores Privados de Costa Rica
---	--	--	--

Fuente: Dirección General de Tributación (DGT), 2015

En función del peso de los tributos que administran, la Dirección General de Aduanas y la Dirección General de Tributación superan en conjunto el 75% de los ingresos tributarios, y razón a ello los análisis del indicador se basarán en estas dos entidades.

19.1 Derechos y obligaciones sobre la generación de ingresos.

La presente dimensión evalúa la medida en que las personas físicas y las empresas tienen un acceso amplio a información actualizada, exhaustiva de fácil comprensión sobre obligaciones y procedimientos administrativos, incluidos los que les permitan a los contribuyentes presentar reclamaciones contra la administración tributaria.

La administración tributaria dispone de diferentes canales de información virtual y presencial por medio de los cuales se dan a conocer de manera actualizada las obligaciones, deberes y derechos de los contribuyentes, así como información complementaria acerca de los procedimientos que deben seguir los contribuyentes para presentar las reclamaciones ante la administración. A continuación se relaciona la información puesta a disposición por cada uno de los medios utilizados.

- Página Web del Ministerio de Hacienda www.hacienda.go.cr. En el sitio se pueden encontrar preguntas y respuestas sobre los diferentes tipos de impuestos (ventas, renta, casinos, impuesto sobre productos del tabaco, retenciones en la fuente), las

obligaciones a cargo de los contribuyentes, los trámites y los procedimientos a seguir, entre los cuales se encuentran los recursos que se interponen contra la resoluciones que imponen sanciones administrativas.

- Quioscos tributarios. Se dispone de 10 quioscos con 33 estaciones de trabajo que ofrecen acceso a las tecnologías de información y comunicación para facilitar el cumplimiento de obligaciones formales.
- Centros Comunitarios Inteligentes (CECIS). Se cuenta con 20 CECIS ubicados en centros universitarios, bibliotecas públicas, municipalidades y otros lugares al servicio del contribuyente, que atienden consultas de los contribuyentes.
- Comunicaciones por medio de avisos e informativos. Se publican comunicaciones dirigidas a colegios profesionales, cámaras de industria, comercio y servicios, entre otras, en medios de comunicación masiva y por vía correo electrónico.
- Redes sociales. Se utilizan redes sociales como Facebook para comunicar las novedades en materia tributaria y atender consultas.
- Ayudas audiovisuales. Se utilizan para orientar el uso de los programas de liquidación de impuestos y tutoriales para las obligaciones del régimen de tributación simplificado.
- Núcleos de Asistencia Fiscal (NAF). Son oficinas en las que pasantes universitarios de niveles avanzados de las carreras de Contaduría y Administración de Empresas, brindan asistencia a pequeños contribuyentes sobre aspectos básicos tributarios.
- CONTACT Center. Centraliza las consultas telefónicas de los obligados tributarios y público en general sobre temas tributarios.
- Mensajes de texto. Se envían mensajes de texto recordatorios de las fechas de vencimiento de las declaraciones y para motivar el pago de las obligaciones de contribuyentes morosos u omisos de las declaraciones de impuestos.

Por parte de la administración Aduanera el sitio web del Ministerio de Hacienda pone a disposición de los diferentes usuarios aduaneros información acerca de los trámites y los procedimientos para las diferentes actuaciones de las aduanas. Los procedimientos para impugnar o presentar los recursos de reconsideración y apelación se publican en el manual aduanero.

19.2 Gestión de riesgos para la generación de ingresos.

En esta dimensión se evalúa la medida en que los organismos que recaudan los ingresos utilizan métodos exhaustivos, estructurados y sistemáticos para evaluar los riesgos de incumplimiento de las obligaciones y establecen un orden de prioridad entre estos.

Dirección General de Tributación

En la DGT se aplican riesgos en función de criterios por sectores, actividades económicas y el tamaño del contribuyentes. Se utilizan los valores declarados para detectar

inconsistencias y se encuentra en desarrollo con apoyo del FMI matrices de riesgo por tipo de contribuyente.

La selección de los contribuyentes a investigar se realizan con base en análisis de riesgos y las acciones de fiscalización se programan en planes de fiscalización que contienen programas de control extensivos e intensivos. Las primeras las ejecutan las Direcciones de Control Tributario Extensivo y la Dirección de Recaudación, mientras que las de control intensivo la Dirección de Fiscalización. Organizacionalmente el proceso de fiscalización se ejecuta a través de las de las siguientes dependencias:

- a) La Dirección de Inteligencia Tributaria se encarga de obtener la información necesaria para realizar los cruces de información a través de convenios nacionales e internacionales, declaraciones informativas y requerimientos y de la aplicación de los criterios de riesgos que dan origen a los programas de fiscalización y a los planes de control tributario extensivo e intensivo. Los criterios de riesgo aplicados en los programas se discuten con las áreas operativas antes de iniciar su aplicación.
- b) La Dirección de Control Extensivo verifica el cumplimiento de deberes formales tales como presentación de las declaraciones, facturación o libros de contabilidad, y realiza controles materiales, entendidos estos como las inexactitudes detectadas en los valores declarados que pueden ser corregidas por medio de procesos masivos.
- c) La Dirección de Recaudación se encarga de realizar los controles sobre la obligación del registro de contribuyentes. A los contribuyentes que incumplen con esta obligación se les denomina ocultos.
- d) La Dirección de Fiscalización se encarga de investigaciones de inexactitudes y sobre fraudes fiscales denominadas actuaciones intensivas.

Los planes y programas diseñados con base en los análisis de riesgo, son aplicados por las áreas operativas y evaluados posteriormente en función de la cobertura alcanzada y del producto determinado.

Dirección General de Aduanas

La DGA desde hace dos periodos de gobierno, dispone de un modelo de gestión de riesgos que se sustenta en los siguientes pilares:

- Pilar de actores: Define las reglas con base en los niveles de riesgo que presentan los diferentes actores o agentes relacionados con el comercio exterior, entre ellos están: importadores, exportadores, navieras, agentes y agencias aduaneras y en general todos los auxiliares de la función pública aduanera. Los niveles de riesgo para los actores se definen con base en su historial y antecedentes, entre otros aspectos.
- Pilar de sectores económicos. Define los riesgos a partir de los sectores y actividades económicas que se realizan.

-
- Pilar de mercancías que se importan. Define los riesgos con base en el tipo de mercancía que se importa.

Además de los pilares, se dispone de una metodología de gestión de riesgo que segmenta a los importadores sobre la base del valor aduanero y para la selección de los operadores a fiscalizar se utiliza información de las estadísticas del comportamiento de las importaciones y el perfilamiento por sectores e importadores.

La administración aduanera ha efectuado importantes esfuerzos para lograr la aplicación de una metodología de riesgo en sus ámbitos de acción. En la actualidad el esquema de riesgo se apoya en un sistema denominado TICA, sobre el cual se aplican las reglas bajo un modelo probabilístico y la DGA posee en su organización una Dirección de Riesgo compuesta por los Departamentos de Planificación, Inteligencia Aduanera y el de Análisis de Riesgo.

Para lograr mejoras en la gestión, el modelo de riesgo ha sido objeto de evaluaciones (ver Planes Anuales de Fiscalización, 2013 y 2014) a partir de las cuales ha sido posible identificar debilidades asociadas a la falta de una visión integrada de la gestión de riesgo en donde las áreas de control puedan valorar y retroalimentar el diseño o rediseño de los perfiles de riesgo y la inteligencia fiscal. A la falta de integralidad contribuye entre otras razones, las ineficiencias organizacionales de la estructura actual que cuenta con dos órganos de fiscalización posterior. También se presentan debilidades relacionadas con la calidad de los análisis de riesgos que inciden en la eficacia de las acciones y que incluso llevan a prácticas de selección de individual por parte de las áreas de control.

Entre otras debilidades mencionadas en los Planes de Fiscalización cabe destacar las siguientes:

- Ausencia de sistemas de análisis y procesamiento de grandes volúmenes de datos.
- Ausencia de herramientas tecnológicas que faciliten la selección, ejecución, seguimiento y evaluación de las actuaciones fiscalizadoras.
- Ausencia de herramientas informáticas para la determinación de segmentos, sectores y perfiles.
- Falta de integración de bases de datos de Tributos Internos y del sistema TICA.
- Baja confiabilidad de las bases de datos.
- Recurso humano no especializado en detección del fraude aduanero.
- Capacidad operativa limitada en los órganos fiscalizadores en concordancia con las crecientes operaciones aduaneras.

Es importante mencionar que las anteriores debilidades han sido detectadas en programas de apoyo por parte de algunos órganos externos como el BID y cooperantes como USAID.

Con base en las evidencias obtenidas, se puede concluir que la DGT aplica un enfoque integral, estructurado y sistemático para evaluar los riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias de las diferentes categorías de impuestos, situación que no se cumple en la DGA, entidad en donde la gestión de riesgo presenta problemas de integración y deficiencias en la calidad de los análisis que indiquen en la selección de los casos a investigar.

19.3 Auditoría e investigación para la generación de ingresos

En esta dimensión se evalúa si la administración tributaria cuenta con controles suficientes para desalentar la evasión y garantizar que se descubran los casos de incumplimiento.

Durante el último año se han adelantado auditorías e investigaciones, tanto en la Dirección General de Tributación y como en la Dirección General de Aduanas, las cuales se programan en planes anuales de fiscalización. Los resultados para las dos entidades se muestran en el siguiente cuadro:

Cuadro 3.13
Investigaciones y auditorías programadas y completadas
en la DGT y DGA año 2014

Entidad	Programadas	Completadas	% de cumplimiento
DGT	88,262	99,611	113%
Control intensivo	880	752	85%
Control extensivo	87,382	98,859	113%
DGA	84	42	50%
Total	88,346	99,653	113%

Fuente: Dirección de Gestión Integral Tributaria, con base en informes de resultados del Plan Anual de Fiscalización de la Dirección de Fiscalización y Dirección General de Aduanas.

Como se puede observar en el último año las investigaciones y auditorías se han cumplido conforme la meta proyectada para la DGT, entidad que recauda la mayoría de los ingresos tributarios. Para la DGA, la mitad de las auditorías programadas se lograron completar.

19.4 Seguimiento de los atrasos en la generación de ingresos.

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

Para la valoración de esta dimensión, se tomaron en cuenta los valores de las deudas provenientes de actos oficiales en firme de determinación tributaria y aduanera y de las declaraciones en el pago de impuestos. La fecha de corte es el 31 de diciembre del año 2014.

Cuadro 3.14
Valor total de los Atrasos a 31 de diciembre de 2014

Administración	Monto	Deudas menos de 12 meses	Deudas más de 12 meses	Peso deudas más de 12 meses
Dirección General de Tributación	78.508.938.710	2.442.529.017	76.066.409.693	97%
Dirección General de Aduanas	14.171.660.538	1.778.332.447	12.393.328.091	87%
Total deudas	92.680.599.248	4.220.861.464	88.459.737.784	95%
Total Ingresos Tributarios	3.522.442.492.815			
Proporción de ingresos atrasados	2.6%			

Fuente: Sistema informático de la DGT y Dirección Normativa de la DGA

Con base en la información obtenida, se puede establecer que el peso de los atrasos frente al total de ingresos tributarios es del 2.6% y que los ingresos atrasados por más de 12 meses representan el 95% de los atrasos.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
-----------	-------------	-----------------------

ID-19 Administración de los ingresos	B	Se dispone de información completa acerca de las obligaciones, derechos y reclamaciones, se cuenta con un modelo de riesgo integral para la DGT, pero no así para la DGA y el monto de los atrasos es inferior al 10% de los ingresos, pero los atrasos por más de 12 meses representan el 95% del total de las deudas. Las auditorías e investigaciones se cumplen según lo previsto para la mayoría de las entidades.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
19.1 Derechos y obligaciones sobre la generación de ingresos.	A	La administración tributaria dispone de diferentes canales de información virtual y presencial en los cuales se dan a conocer de manera actualizada las obligaciones, deberes y derechos de los contribuyentes, e información complementaria.
19.2 Gestión de riesgos para la generación de ingresos.	B	La DGT aplica un enfoque integral, estructurado y sistemático para evaluar los riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias de las diferentes categorías de impuestos, situación que no se cumple en la DGA, entidad en donde la gestión de riesgo presenta problemas de integración y deficiencias en la calidad de los análisis que indican en la selección de los casos a investigar.
– 19.3 Auditoría e investigaciones para la generación de ingresos.	B	Las entidades que generan la mayoría de los ingresos públicos realizan auditorías e investigaciones sobre la base de un plan de control y las investigaciones e investigaciones se completan.
19.4 Seguimiento de los atrasos en la generación de ingresos.	D	El peso de los atrasos es del 2.6% con respecto al total de ingresos tributarios y los ingresos atrasados por más de 12 meses representan el 95% de los atrasos.

ID-20 Contabilidad de los ingresos

La eficiencia del sistema tributario depende, en gran medida, de la oportunidad y diligencia con que la recaudación se pone a disposición de las autoridades del Tesoro Nacional para el financiamiento de la provisión de bienes y servicios públicos. El presente indicador evalúa, entonces, la eficiencia de la Administración Tributaria del Gobierno Central en Costa Rica para la recaudación de impuestos con oportunidad. La información utilizada en la evaluación corresponde el momento de la evaluación, esto es octubre de 2015.

Dado que entre las Direcciones Generales de Tributación y Aduanas recaudan el 84% del total de los ingresos (87% de los ingresos tributarios) y que a su vez el 70% de ese total lo administra la Dirección General de Tributación (DGT) y el 30% restante la Dirección General de Aduanas (DGA), la valoración de este indicador tomará como referencia la gestión de ambas entidades.

20.1 Información sobre recaudación de ingresos

Se evalúa la medida en que el Ministerio de Hacienda recoge, registra y difunde información de manera oportuna de todos los ingresos.

Mensualmente, la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP) elabora informes estadísticos consolidados en donde se pueden observar los valores recaudados en el mes, el acumulado en el año y un comparativo con la vigencia anterior. La información se presenta desglosada por los tipos de impuestos asociados a los ingresos, utilidades, la propiedad, importaciones, ventas, consumo y otros tipos de impuestos indirectos. También se consolidan los ingresos recaudados por conceptos clasificados como ingresos no tributarios y para las contribuciones sociales.

Los cuadros con la información recaudada, se acompaña de un boletín analítico que muestra la variación interanual de cada uno de los ingresos y, junto con la información estadística, se publican en el sitio web del Ministerio de Hacienda.

La fuente de información base para la elaboración de los informes mensuales proviene de la Contabilidad Nacional, esta a su vez se alimenta de la liquidación diaria que realizan las administraciones tributarias mediante el cargue de la planilla de recaudación en el sistema de información y liquidación de impuestos (ILI), a partir de la cual la contabilidad genera el respectivo asiento contable.

20.2 La eficiencia de las transferencias de los ingresos recaudados

La dimensión evalúa la prontitud de las transferencias de ingresos a las cuentas del Tesoro u otros organismos designados.

Procedimiento de recaudación en la DGT. Existen dos procesos de recaudación de los tributos que están contemplados en convenios de recaudación, el primero se denomina DTR y es utilizado por los grandes contribuyentes -que representan cerca del 80% de la recaudación. Para realizar sus pagos. Este mecanismo permite reflejar en el mismo día y de manera inmediata los valores pagados por el contribuyente, utilizando para el efecto un débito automático que transfiere los recursos desde la cuenta habilitada por el contribuyente a las cuentas de la tesorería; el segundo proceso que aplica para los demás contribuyentes, permite ingresar diariamente los valores recaudados por las entidades recaudadoras a las cuentas de la Tesorería, empleando como soporte un sistema de conectividad bancaria entre las entidades recaudadoras y la tesorería.

La mayor parte de las declaraciones se efectúan de manera electrónica y solamente quedan por fuera de esta posibilidad, los pagos que se realizan por motivos de ajustes en la cuenta corriente, tales como compensaciones, los cuales se pagan de manera presencial en las entidades recaudadoras. Es necesario destacar que se encuentra en operación un nuevo portal Web denominado ATV que permite a los obligados tributarios y al público en general, cumplir con el deber formal de presentar las declaraciones de Impuestos y otros trámites.

Procedimiento de recaudación en la DGA. El procedimiento que se lleva a cabo es similar que el utilizado en la DGT, pues se utiliza el débito automático entre las cuentas domiciliadas por los agentes aduaneros -que deben poseer fondos suficientes al momento del pago- y las cuentas del fondo general del Estado de la tesorería, con lo cual las transferencias son inmediatas o en tiempo real. Se utiliza un sistema independiente al de la DGT, que se denomina Sistema Integrado de Pagos Electrónicos (SINPE), y que es administrado por el Banco Central de Costa Rica para prestar el servicio de realización de las transacciones interbancarias. El servicio tiene una comisión por transacción y es utilizado por las agencias de aduanas.

20.3 Conciliación de cuentas sobre ingresos

En la dimensión se evalúa la medida en que se calculan regularmente y se reconcilian puntualmente los cargos, los ingresos recaudados, los atrasos y las transferencias a la Tesorería o a otros organismos designados.

En la actualidad las conciliaciones que se realizan entre las administraciones tributaria y aduanera, se limitan a los registros de los ingresos diarios recaudados y efectivos. No se realizan reconciliaciones entre los devengados provenientes de las declaraciones o actos oficiales, los valores por efecto de cobro están pagado y los deudores y montos de sus atrasos tributarios.

Paralelo a lo anterior y de manera reciente, se ha iniciado como parte de la aplicación de las NICSP, una identificación del número y valor de los activos contingentes (valores en discusión de los actos administrativos) y pasivos contingentes (posibles valores de tributos a devolver).

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-20 Contabilidad de los ingresos	D+	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
20.1 Información sobre recaudación de ingresos.	A	Mensualmente la STAP elabora informes estadísticos consolidados, en donde se pueden observar el valor recaudado en el mes, el acumulado en el año y un comparativo con la vigencia anterior.
20.2 La eficiencia de las transferencias de los ingresos recaudados.	A	Las transferencias a las cuentas de la tesorería son inmediatas o en tiempo real y en algunos casos diaria.
20.3 Conciliación de cuentas sobre ingresos.	D	Las conciliaciones se realizan sobre las transferencias los ingresos diarios recaudados y efectivos. No se realizan reconciliaciones entre los atrasos.

ID-21 La previsibilidad de la asignación de recursos

El presente indicador evalúa el grado en que el Ministerio de Hacienda posee una capacidad de pronosticar los compromisos de pago y proporcionar información fiable sobre la disponibilidad de fondos a las unidades presupuestarias para la prestación de servicios.

El alcance de la evaluación es el Gobierno Central presupuestario y el periodo crítico para la dimensión 21.1 es al momento de la evaluación, esto es octubre del año 2015, y para las dimensiones 21.2, 21.3 y 21.4 es el último año fiscal completado, es decir el año 2014.

21.1 Consolidación de los saldos de caja.

Esta dimensión evalúa la medida en que el Ministerio de Hacienda identifica y consolida los saldos de caja como base la toma de decisiones sobre la disponibilidad de fondos.

Todos los ingresos que perciba el Gobierno Central, cualquiera que sea la fuente, formarán parte de un fondo único (Caja Única) a cargo de la Tesorería Nacional. Para administrarlos podrá disponer la apertura de una o varias cuentas en moneda nacional o extranjera.

La Tesorería Nacional consolida diariamente el 99% de los saldos de la caja única del Gobierno Central. El 1% restante se consolida de forma mensual.

El 1% de recursos que ingresan a la caja única en forma mensual corresponde a los saldos de las cuentas de recaudación que posteriormente se envían a las cuentas de reserva del Banco Central y otras que directamente se ingresan a las mismas.

21.2 La previsión y seguimiento sobre la disponibilidad de efectivo

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

La Tesorería Nacional es responsable conjuntamente con la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), de elaborar la programación financiera de la ejecución del presupuesto y de forma individual de preparar el flujo de fondos y administrar el sistema de Caja Única⁶⁸. Para estos efectos la Tesorería Nacional cuenta con la Unidad de Programación Financiera, dependencia encargada de prever la disponibilidad de liquidez para el cumplimiento oportuno de las obligaciones del Gobierno Central y las entidades incluidas en la Caja Única, sobre la base de la proyección de ingresos y egresos de corto plazo⁶⁹.

La Tesorería Nacional elabora los flujos de caja para la programación financiera con un alcance de al menos 24 meses y los revisa diariamente contra el registro real de entradas y salida de efectivo e información relevante del flujo futuro. 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 Tesorería Nacional mantiene con la 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. Los resultados de la actualización del flujo de caja pueden

⁶⁸ Art. 61, ídem.

⁶⁹ Art. 13, DE 38263-H Reglamento de Organización de la Tesorería Nacional.

afectar la programación financiera, las necesidades de colocación de deuda interna y/o los niveles autorizados en las cuotas de pago semanales.

21.3 Información sobre límites máximos de compromiso

Por medio de la presente dimensión se evalúa la confiabilidad de la información en el curso del ejercicio proporcionada a las entidades presupuestarias sobre los límites máximos de compromisos de gasto para períodos específicos. La buena práctica de referencia considera que las unidades presupuestarias deben ser capaces de planificar y comprometer los gastos al menos con seis meses de anticipación, en función de los créditos presupuestados y la programación de caja y compromisos comunicados.

La DGPN, en coordinación con la Tesorería Nacional, elabora la programación financiera para la ejecución del presupuesto, a partir de la información que presentan las entidades públicas. La información requerida de estas entidades se comunica a través de una circular que define los lineamientos, procedimientos, así como los criterios metodológicos y técnicos que se deben emplear para elaborar la programación de la ejecución presupuestaria. Esta información debe presentarse con plazo hasta el 15 de diciembre del año anterior a la vigencia del presupuesto.

Con base en las propuestas de programación que presenten las entidades públicas, la DGPN realiza una consolidación preliminar de la ejecución que sirve para determinar - en coordinación con la Tesorería Nacional - la cuota presupuestaria anual, que se define como la sumatoria de los montos de las cuotas semestrales de liberación presupuestaria o autorización de gasto. Con estas cuotas las entidades públicas pueden iniciar el proceso de adquisición de bienes y servicios, conforme su plan de compras, así como la ejecución de las transferencias corrientes o de capital y el pago de remuneraciones, conforme los cronogramas definidos al efecto.

Es importante indicar que dada la concentración de la administración de liquidez que se realiza en Costa Rica, los recursos líquidos no se entregan a las entidades, por lo que los flujos obedecen a las necesidades financieras inmediatas reales y no a la programación de la ejecución presupuestaria. La información sobre compromiso y “obligaciones financieras inmediatas” (maduración de la deuda) está disponible en línea para el Tesoro Nacional y es la base para asignar las cuotas de pago.

21.4 Importancia de los ajustes presupuestarios en el curso del ejercicio

En esta dimensión se evalúa la frecuencia y la transparencia de los ajustes introducidos a las asignaciones presupuestarias. Los gobiernos pueden tener la necesidad de introducir ajustes durante el curso del ejercicio en las asignaciones, en virtud de hechos imprevistos que

influyan sobre el ingreso o el gasto, pero estos según la buena práctica no deben ser más de dos durante el ejercicio presupuestario y realizarse de manera transparente y predecible.

El marco legal para regular las modificaciones presupuestarias está dado de forma clara y exhaustiva por la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos y su reglamento. El mecanismo de ajuste previsto es relativamente rígido y reserva a la Asamblea Legislativa las modificaciones que: i) afectan al monto total del presupuesto, ii) conllevan un aumento de los gastos corrientes en detrimento de los gastos de capital, iii) suponen transferencias entre programas presupuestarios, iv) afectan al monto total del endeudamiento, y v) implican transferencias entre servicios no personales y servicios personales. Estas modificaciones se realizan a través de la aprobación de presupuestos extraordinarios.

El Poder Ejecutivo únicamente puede realizar modificaciones presupuestarias en determinadas circunstancias y dentro de un mismo programa o subprograma. Las solicitudes de traspaso para 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 Decreto Ejecutivo elaborado por el MH .

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 . En caso necesario, el Poder Ejecutivo puede además incorporar mediante Decreto Ejecutivo, sub partidas en el título presupuestario del servicio de la deuda pública, que no figuren en el presupuesto inicialmente autorizado.

En la práctica durante el año 2014 se presentaron y aprobaron dos presupuestos extraordinarios y 27 Decretos Ejecutivos, estos últimos por un monto poco significativo que representó menos del 2% del gasto total del Gobierno Central presupuestario.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-21 Previsibilidad de la asignación de recursos durante el ejercicio en curso	A	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
21.1 Consolidación de los saldos de caja	A	El 99% de los saldos de caja se consolidan diariamente.

21.2 La previsión y seguimiento sobre la disponibilidad de efectivo.	A	Se prepara para el ejercicio una previsión de flujo de caja, que se actualiza diariamente con el registro real de entradas y salida e información relevante de flujo futuro.
21.3 Información sobre límites máximos de compromiso.	A	Las entidades públicas están en condiciones de planificar y comprometer gastos con una anticipación mínima de seis meses conforme a las apropiaciones presupuestarias y las liberaciones de efectivo o compromisos.
21.4 Importancia de los ajustes presupuestarios en el curso del ejercicio.	A	Los ajustes en las asignaciones presupuestarias que se introducen durante el ejercicio son poco significativos, se realizan de forma transparente y previsible, se encuentran reguladas y cumplen con todos los pasos exigidos por las disposiciones legales vigentes.

ID-22 Atrasos en el pago de gastos

El presente indicador evalúa el volumen de atrasos, si este corresponde a un problema sistémico y si esta puesto bajo control. El periodo crítico para la dimensión 22.1 son los tres últimos años fiscales terminados, esto es los años 2012, 2013 y 2014, y para la dimensión 22.2 al momento de la evaluación, es decir, octubre de 2015.

22.1 Volumen de los atrasos en el pago de gastos

La presente dimensión evalúa la medida en que existe un volumen de atrasos al cierre del ejercicio y en comparación con el gasto total del ejercicio considerado.

Según la definición jurídica aplicada en Costa Rica para el pago usual de Gobierno Central se consideran atrasos de pagos los devengados no pagados a final del año que no hubieran sido cancelados durante los primeros 45 días siguientes al cierre del ejercicio .

Los datos aportados por las instituciones durante la evaluación, muestran que el devengado no pagado al cierre del ejercicio 2014 no ha superado el 1.5% del gasto total y que la totalidad de los devengados pendientes ha sido cancelado antes de cierre del mes de febrero del año 2015.

22.2 Seguimiento a los atrasos en el pago de gastos

En esta dimensión se evalúa la medida en que se identifican y vigilan los atrasos en el pago de gastos. La buena práctica establece la existencia de informes trimestrales generados dentro de las cuatro semanas siguientes al cierre de cada trimestre, sobre el volumen, la antigüedad y la composición de los atrasos en el pago de gastos.

El Sistema Integrado de Gestión de Administración Financiera (SIGAF) no genera un reporte auxiliar predefinido para identificar los atrasos de pagos de gasto, por lo que la información requerida para verificar los volúmenes anuales vigentes debe ser producida de forma ad hoc por la Tesorería Nacional.

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-22 Atrasos en el pago de gastos	D+	
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
22.1 Volumen de los atrasos en el pago de gastos.	A	El volumen de los atrasos en el pago de gastos no supera el 2% del gasto total en al menos dos de los últimos tres ejercicios finalizados.
22.2 Seguimiento a los atrasos en el pago de gastos.	D	Información sobre el volumen de los atrasos en el pago de gastos se genera anualmente al cierre de cada ejercicio fiscal. No hay evidencia de información sobre su composición.

ID-23 Controles de la nómina

Este indicador evalúa la gestión de la nómina de los empleados públicos a nivel del Gobierno Central (incluidos los órganos desconcentrados y las instituciones descentralizadas no empresariales), con énfasis en la calidad y coherencia de los registros de personal, así como los controles internos y auditorías aplicados.

Para esta evaluación se tomaron como períodos críticos en las dimensiones 23.1, 23.2 y 23.3, el momento de la evaluación: octubre 2015, y para la dimensión 23.4, los últimos tres ejercicios fiscales finalizados, es decir los años 2012, 2013 y 2014.

La Constitución Política de la República de Costa Rica establece que un estatuto de servicio civil regulará las relaciones entre el Estado y los servidores públicos, con el propósito de garantizar la eficiencia de la administración⁷⁰. El Estatuto del Servicio Civil circunscribe su ámbito de aplicación a las instituciones del Poder Ejecutivo y sus servidores⁷¹, entendiendo a estos últimos como los trabajadores remunerados por el erario público y/o nombrados por acuerdo formal publicado en el Diario Oficial⁷². En consecuencia, las instituciones fuera del Poder Ejecutivo - el Poder Judicial, los órganos desconcentrados y las instituciones descentralizadas no empresariales - no están cubiertas por el Estatuto.

Siguiendo esta división, el desarrollo de normativa reglamentaria e instrumentos de control de la nómina del Gobierno Central ha generado una situación en la que existen diversos sistemas que regulan y administran el personal de las instituciones públicas en el país. En principio, cada institución fuera del ámbito de aplicación del Estatuto del Servicio Civil gestiona su nómina de forma impediendo y bajo sus propias regulaciones específicas⁷³.

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

La mejor práctica prevé que la lista aprobada del personal, su base de datos, y la nómina, deben estar directamente vinculadas a fin de asegurar el control del presupuesto, la concordancia de los datos y su conciliación mensual.

La falta de unidad jurídica en materia de administración de los recursos humanos del Estado ha derivado en la coexistencia de una importante cantidad de sistemas y base de datos no relacionadas. Los dos sistemas de gestión de la nómina que maneja el Gobierno Central (Ministerios y Poderes, con excepción del Poder Judicial) son: INTEGRA I, que abarca a 29 instituciones del Poder Ejecutivo⁷⁴ e INTEGRA II, que administra la planta de personal del Ministerio de Educación Pública (MEP).

⁷⁰ Art. 191, Constitución Política.

⁷¹ Art. 1, Ley 1581 Estatuto del Servicio Civil del 31 de mayo de 1953.

⁷² Art. 2, ídem.

⁷³ Otras leyes y decretos que regulan las prestaciones de los servidores públicos son: Reglamento de la Carrera Docente (DE 2235 del 4 de febrero de 1972); Reglamento al Régimen Artístico (DE 34971 del 8 de diciembre de 2008); Ley 3009 de Licencias para adiestramiento de servidores públicos y su DE reglamentario 17339; Ley 5867 de compensación por pago de prohibición y su DE reglamentario 22614; Ley 2166 de salarios de la administración pública.

⁷⁴ Ministerio de la Presidencia, Ministerio Presidencia de la República, Ministerio de Gobernación y Policía, Ministerio de Relaciones Exteriores, Ministerio de Seguridad Pública, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura y Ganadería, Ministerio de Economía, Ministerio de Obras Públicas y Transportes, Ministerio de Salud, Ministerio de Trabajo, Ministerio de Cultura, Ministerio de Justicia, Defensoría de los Habitantes, Ministerio de Vivienda, Tribunal Supremo de Elecciones, Ministerio de Comercio Exterior,

Lo expresado en el párrafo anterior implica que el sistema de nómina no se encuentra integrado ni en la Administración Central, (Poderes y sus instituciones vinculadas de acuerdo al clasificador institucional del sector público de Costa Rica). Quedan fuera del sistema también los organismos desconcentrados y los entes descentralizados no empresariales. De manera que no existe ningún grado de integración y conciliación entre las listas aprobadas de personal, los registros de personal y los datos de la nómina.

23.2 Gestión de cambios a la nómina

De acuerdo con las mejores prácticas, los cambios que deben introducirse en los registros de personal y en la nómina deben ser actualizados al menos mensualmente, por lo general a tiempo para efectuar los pagos del mes siguiente. Los ajustes retroactivos deben ser la excepción, y las correcciones no deben superar el 3% del gasto en salarios, cuando existen datos confiables.

La multiplicidad de sistemas de administración de recursos no permite evidenciar si las enmiendas que deban hacerse en la base de datos del personal se procesan oportunamente, a los efectos de evitar atrasos en determinados pagos o sumas pagadas de más.

De hecho, y sólo para el MEP, que posee la mayor cantidad de recursos humanos (algo más de 78,000) y de acuerdo a las memoria de la CGR, correspondientes a los años 2012, 2013 y 2014, se mantiene una observación que no ha sido resuelta por el Ministerio y que se refiere a que la carga de las novedades quincenales se realiza de manera centralizada.

Esto implica que las novedades que surgen en los establecimientos escolares son informadas en físico a los Centros Regionales y desde allí consolidados manualmente y giradas al centro de carga de información del MEP. Esta circunstancia, tal como lo ha observado la CGR, produce una importante cantidad de errores (6,973 posibles casos de sumas pagadas de más) además de importantes atrasos en las liquidaciones

No hay evidencias que en el resto de los sistemas de administración de recursos humanos, no se generen retrasos en la introducción de cambios en los registros del personal y la nómina.

23.3 Controles internos a la nómina

Ministerio de Planificación, Ministerio de Ciencia y Tecnología, Ministerio de Ambiente y Minas, Procuraduría de la República, Dirección de Adaptación social, Desarrollo de la Comunidad, Dirección de Migración y Extranjería, Imprenta Nacional, Registro Nacional, Servicio Exterior, Dirección General de Servicio Civil, Tribunal Servicio Civil, Desarrollo de la Comunidad, Dirección de Migración y Extranjería, Imprenta Nacional. En total 29 instituciones.

Es una buena práctica que la facultad de introducir cambios en los registros y en la nómina este restringida, y que se genera un registro de verificación de cambios adecuado para garantizar la plena integridad de los datos.

No hay evidencia, que los sistemas posean (todos ellos) controles en la introducción de datos del personal y la nómina. Tampoco existe evidencia que los controles internos restrinjan la autoridad para realizar cambios en los registros, que se verifiquen esos cambios por personal diferente y que exista una bitácora de los cambios introducidos.

De hecho y manteniendo el ejemplo de INTEGRA II, no es posible determinar responsabilidades personales en los 6,973 casos de posibles pagos de más y tampoco es posible determinar a priori los montos globales involucrados.

23.4 Auditoría a la nómina

Las mejores prácticas requieren que exista un sistema sólido de auditorías anuales de la nómina para determinar la existencia de fallas en los controles o de trabajadores fantasmas.

La falta de integración de los sistemas de administración de los recursos humanos no permite realizar una auditoría integral a toda la nómina. Sin embargo se han verificado procesos de auditorías parciales, efectuado por la CGR, (ya referenciado) en los últimos tres ejercicios, especialmente en los dos sistemas de mayor relevancia: INTEGRA I y II.

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-23 Controles de la nómina	D+	La nómina de personal a nivel del Gobierno Central no está integrada o se gestiona a partir de una norma legal única o sistema informático común.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
23.1 Integración de la información de la nómina y los registros de personal.	D	Existen más de cien sistemas de administración de recursos humanos que no comparten información de sus bases de datos ni poseen interfaces que permitan integrar datos.
23.2 Gestión de los cambios a la nómina.	D	El sistema de mayor relevancia INTEGRA II, que administra los recursos humanos del MEP, registra los cambios de manera centralizada, lo que produce errores, atrasos y pagos de retroactivos o sumas pagadas de más (más de 6 mil casos con INTEGRA II pendientes de resolución al cierre del ejercicio 2014).

23.3 Controles internos a la nómina.	D	No hay evidencia, que los sistemas posean (todos ellos) controles en la introducción de datos del personal y la nómina. Tampoco existe evidencia que los controles internos restrinjan la autoridad para realizar cambios en los registros, que se verifiquen esos cambios por personal diferente y que exista una bitácora de los cambios introducidos.
23.4 Auditorías a la nómina.	C	La falta de integración de los sistemas de administración de los recursos humanos no permite realizar una auditoría integral a toda la nómina, sin embargo se han verificado casos de auditorías parciales realizados por la CGR.

ID-24 Adquisiciones

Este indicador examina aspectos clave de la gestión de las compras y contrataciones estatales como son la transparencia de los mecanismos, las modalidades de adquisiciones o la publicación de información acerca de los procesos de adquisiciones, la importancia de los procedimientos abiertos y competitivos, el seguimiento de los resultados de las adquisiciones y el acceso a mecanismos de apelación y resarcimiento. La evaluación alcanza al Gobierno Central y el periodo crítico es el último ejercicio fiscal finalizado, es decir el año 2014.

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 Administrativa⁷⁵ y sus reformas y

⁷⁵ Ley 7494 de Contratación Administrativa de 1 de mayo de 1996.

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 182⁷⁶ y artículo 184⁷⁷. Asimismo, los tratados internacionales, debidamente ratificados, se encuentran subordinados jurídicamente a la Constitución, pero tienen prelación sobre la legislación interna. La Ley 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 Públicos⁷⁸, la Ley de Fortalecimiento y Modernización de las Entidades Públicas del Sector Telecomunicaciones⁷⁹, la Ley Reguladora del Mercado de Seguros⁸⁰.

Por otra parte, existen disposiciones adicionales en materia de contratación administrativa, en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos⁸¹ y sus reformas, la Ley General de Control Interno⁸² y la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República⁸³ 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 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,

⁷⁶ 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”

⁷⁷ “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...”

⁷⁸ 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.

⁷⁹ Ley 8660 del 8 de agosto del 2008, que regula las compras públicas para las instituciones de ese sector.

⁸⁰ Ley 8653 del 22 de julio del 2008, regula las compras públicas del Instituto Nacional de Seguros.

⁸¹ Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos promulgada en el 2001.

⁸² Ley 8292 del 2002.

⁸³ Ley 7428 de 1994.

prohibiciones, sanciones y 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.

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 a criterio propio decidan utilizarlo. Sin embargo, el sistema es muy poco utilizado por las instituciones gubernamentales fuera de la Administración Central.

De acuerdo a información suministrada por la Dirección General de Bienes y Contrataciones Administrativas del MH, para los años 2013 y 2014, las adquisiciones realizadas mediante *Compr@RED*, fueron las siguientes:

Cuadro 3.15
Promedio de Compras Sector Público Costarricense, 2013-2014
 (Valores en USD absolutos y relativos)

Concepto	2013 - 2014
Monto promedio de compras Sector Público	8,427,000,000
Participación relativa al PIB	15%
Monto de compras sujetas al control del MH	4,500,000
Participación relativa al PIB	0,80%

TC 539 Colones por USD 1

Fuente: DGABCA, MH y SIAC-CGR

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 de manera obligatoria tanto por las instituciones de la Administración Central, como por las entidades autónomas y descentralizadas,. 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.

Finalmente, la legislación vigente y ya citada determina que las reclamaciones se realizan siguiendo dos procedimientos: (i) recurso de revocatoria, que se practica frente a la máxima autoridad de la entidad que realiza la adquisición y (ii) recurso de apelación que se realiza frente a la CGR, que eventualmente y también con base en la legislación vigente, puede intervenir de manera *ex ante* en los procesos de adquisiciones (otorgando autorizaciones de excepción para el llamado a licitación pública, por ejemplo) o determinando los montos que corresponden a cada tipo de adquisición, en función del tamaño de la institución que realiza la adquisición y a partir del monto que le corresponde la aplicación del recurso de apelación⁸⁴.

24.1 Seguimiento de las adquisiciones

Bajo las mejores prácticas se debe mantener una base de datos o registros de los contratos, que incluya la información relativa a lo que se ha adquirido, al valor de la adquisición y los adjudicatarios de los contratos. Para todos los métodos de adquisición de bienes y contratación de obras y servicios, se deben consignar datos precisos y completos.

El sistema *Compr@RED*, proporciona información individualizada sobre las adquisiciones, los valores de la adquisición y los adjudicatarios de los contratos, pero no se dispone de una estadística que permita comparar el valor total de las contrataciones que se registran en dicho sistema con lo que se reporta como ejecución presupuestal. Por consiguiente, no se puede concluir sobre la confiabilidad en cuanto a la cobertura de la base de datos en el gobierno central.

En una autoevaluación del sistema de adquisiciones públicas de Costa Rica con base en la metodología OECD/DAC), practicada en 2015 con el apoyo del BID, sobre este aspecto se registró:

“..Otra de las grandes debilidades del sistema de contratación pública de Costa Rica está vinculada a la información” y “asimismo, se encuentra vigente el SIAC (Sistema Integrado de la Actividad Contractual de la Administración Pública) administrado por la CGR en base a la información suministrada de manera informática y obligatoria por el conjunto de las instituciones de la Administración Central, así como de las descentralizadas. Es utilizado por todo el sector público para registrar sus transacciones pero no como plataforma de compras. Se aprecia una limitación en la integración ágil de la información del sistema de adquisiciones públicas ...”

El único dato que se puede precisar se relaciona con la base de datos o registro de contrataciones que lleva la CGR mediante su plataforma tecnológica “SIAC”, según el cual

⁸⁴ Arts. 27 y 84, Ley de Contrataciones Administrativa.

un 92.5% de las instituciones reportan sus gestiones de contrataciones administrativas⁸⁵. Por otra parte, no se dispone de una confirmación o aseguramiento sobre la consistencia de los datos que se manejan en el SIAC de la CGR y los de *Compr@RED*.

24.2 Modalidades de las adquisiciones

Se reconoce como una buena práctica que el valor total de los contratos adjudicados por métodos competitivos represente el 80% o más del valor total de los contratos en el ejercicio fiscal.

De acuerdo a información suministrada por la Dirección General de Tecnologías de la Información y Comunicación (DGTIC) del MH, las adquisiciones durante el ejercicio 2014 respondieron al siguiente detalle:

Cuadro 3.16
Montos totales adjudicados en firme
por tipo de trámite y por moneda, 2014

Trámite	Monto	Moneda	Participación %
Compra Directa	26,479,134,301.84	CRC	60
Licitación abreviada	13,303,683,172.24	CRC	30
Licitación Nacional	4,517,605,040.59	CRC	10
Compra directa	19,654,373.93	USD	43
Licitación Abreviada	15,591,681.50	USD	34
Licitación Pública	10,384,644.52	USD	23

Fuente: DGTIC, MH, 2015

El único proceso competitivo es el de Licitación Nacional, ya que los otros dos limitan y seleccionan a los participantes: en la Licitación Abreviada se invita a 5 postulantes y en la compra directa solo a tres.

⁸⁵ Informe sobre evaluación del sistema de adquisiciones públicas de Costa Rica con base en la metodología OECD/DAC, pág. 28.

En función del dato la sumatoria de todas las compras en Colones arroja un total de 44,299 mil millones que comparado con lo adquirido mediante licitación nacional que sólo el 10,19 % (por monto) se ha realizado mediante proceso competitivo (LN). En el caso de las compras realizadas en dólares americanos el porcentaje de participación de métodos competitivos es del 22,75%. De acuerdo con lo anterior, la aplicación de métodos competitivos es menor al 60% del valor total de los contratos.

24.3 Acceso público a la información sobre las adquisiciones

Bajo la mejor práctica se deben poner a disposición del público de manera oportuna información completa y confiable sobre todos los elementos de la información clave para todas las adquisiciones realizadas por las unidades gubernamentales.

Como se menciona en el informe de autoevaluación referido en la dimensión 24.1:

“..en relación a la información sobre adquisiciones, esta no es fácilmente accesible, salvo el caso de las plataformas digitales en uso, pero éstas comprenden un pequeño porcentaje de instituciones compradoras y la información provista no está centralizada en un lugar común, no solo en perjuicio de la ciudadanía, sino del mismo sector público por carecer de estadística necesaria para la adopción de decisiones que puedan mejorar la gestión de compras públicas⁸⁶.”

La información clave sobre adquisiciones que se debe poner a disposición del público comprende los siguientes elementos:

- El marco jurídico y reglamentario para las adquisiciones
- Los planes de adquisición del sector público
- Las oportunidades de licitación
- La adjudicación de contratos (propósito, contratista y valor)
- Los datos acerca de la resolución de las reclamaciones en materia de adquisiciones, y
- Las estadísticas anuales sobre adquisiciones

Estos requisitos se cumplen parcialmente para los contratos registrados en *Compr@RED*. Para obtener la información en dicho sistema, los interesados tienen que hacer consultas específicas proceso a proceso, para lo cual deben conocer previamente la identificación del proceso de su interés. El sistema no provee información sobre los datos acerca de la resolución de las reclamaciones.

⁸⁶ Informe sobre evaluación del sistema de adquisiciones públicas de Costa Rica con base en la metodología OECD/DAC Páginas 17 y 21, sección 1.6. Resumen Pilar IV: Integridad y Transparencia del Sistema de Adquisiciones Públicas, noviembre de 2015, Ministerio de Hacienda, Dirección General de Administración de Bienes y Contratación Administrativa.

Adicionalmente, por lo mencionado en la dimensión 24.1, subsiste incertidumbre sobre la posibilidad de consulta debido a que no existe un único portal en donde se pueda tener acceso a dicha información y no se dispone de estadísticas que permitan establecer si todos, la mayor parte o la mayoría de las operaciones de adquisiciones cumplen con todos o parte de los requisitos citados.

24.4 Gestión de las reclamaciones en materia de adquisiciones

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

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

El sistema de adquisiciones de Costa Rica no tiene previsto la intervención de un organismo independiente para la resolución de reclamaciones. La legislación vigente⁸⁷ determina que las reclamaciones se realizan siguiendo dos procedimientos: i) recurso de revocatoria, que se practica frente a la máxima autoridad de la entidad que realiza la adquisición, es decir no hay independencia y ii) recurso de apelación que se realiza frente a la CGR. Son dos recursos excluyentes en función del monto (establecido por la misma resolución), es decir aplica el recurso de revocatoria por debajo de determinado monto y el de apelación por encima de dicho monto. En ambos casos en el evento de insatisfacción del recurrente, queda abierta la vía judicial.

En el caso de la CGR, además de predeterminedar estos montos, actúa como organismo que autoriza las excepciones al régimen general de contrataciones administrativas⁸⁸, es decir actúa *ex ante* en procesos que luego debe fiscalizar. Por lo anterior, la condición o requerimiento para la buena práctica internacional no se cumple. Es decir, que los organismos que intervienen en el proceso de apelaciones no son independientes con respecto a la materia que tienen que juzgar.

⁸⁷ Resolución R-DC-19-2015 de la CGR

⁸⁸ Art. 2, Ley 7494 de Contratación Administrativa.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-24 Adquisiciones	D	No existen un sistema único de contrataciones para todas las instituciones del Gobierno Central.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
24.1 Seguimiento de las adquisiciones.	D	No existe un seguimiento de los dos parámetros que el indicador establece para determinar la eficiencia y eficacia del sistema de contrataciones.
24.2 Modalidad de las adquisiciones.	D	El valor total de los contratos por métodos competitivos es inferior al 60% (10% en moneda local y 23% en US\$).
24.3 Acceso público a la información sobre las adquisiciones.	D	No se cumple con ninguno de los requisitos exigidos por la dimensión.
24.4 Gestión de las reclamaciones en materia de adquisiciones.	D	No se cumple con el requisito 1 exigido por la dimensión: que sea una entidad totalmente independiente la que resuelva las reclamaciones.

ID-25 Controles internos del gasto no salarial

Este indicador mide la eficacia de los controles internos para los gastos no salariales en general. Los controles específicos del gasto en los salarios de la administración pública se examinan en el ID-23. Para esta evaluación se tomó como período crítico el momento de la evaluación, octubre 2015.

25.1 Separación de funciones

Bajo la mejor práctica, la normativa vigente debe establecer una adecuada separación de funciones para los diferentes momentos del gasto. Las responsabilidades institucionales deben estar claramente definidas para cada proceso.

La Ley 8292 General de Control Interno establece la adecuada segregación de funciones cuando se requiere que:

“Se deben establecer claramente las relaciones de jerarquía, asignar la autoridad y responsabilidad de los funcionarios y proporcionar los canales adecuados de comunicación para que los procesos se lleven a cabo; todo de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable”⁸⁹.

Este requerimiento está confirmado en las Normas de Control Interno (NCI) cuando define que:

“El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben asegurarse de que las funciones incompatibles, se separen y distribuyan entre los diferentes puestos; así también, que las fases de autorización, aprobación, ejecución y registro de una transacción, y la custodia de activos, estén distribuidas entre las unidades de la institución, de modo tal que una sola persona o unidad no tenga el control por la totalidad de ese conjunto de labores”⁹⁰.

Los ministerios evaluados⁹¹ disponen de reglamentos internos y manuales de procedimientos donde se indican los controles y la segregación de funciones incompatibles. En general no se encuentran en los informes de Auditoría Interna y de la CGR observaciones de incumplimiento de las responsabilidades a nivel de procesos.

25.2 Eficacia de los controles para los compromisos de gasto

De acuerdo con las buenas prácticas internacionales, se debe disponer de controles exhaustivos que limiten eficazmente la generación de compromisos de gasto a la disponibilidad de efectivo prevista y a las asignaciones presupuestarias aprobadas.

Los controles sobre el compromiso del gasto están incorporados al Sistema Integrado de Gestión de Administración Financiera (SIGAF) de conformidad con lo previsto en las normas de presupuesto lo cual es regulado y supervisado por la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN).

Sin embargo, se destaca que la CGR reportó en su Memoria Anual 2014 incertidumbre sobre la ejecución presupuestal, la cual al cierre 2014 estuvo por debajo del devengado, cuando según las reglas del sistema de presupuesto esto no es posible. Según la liquidación de egresos del presupuesto 2014 el gasto pagado es menor en 183,935 millones de Colones que el gasto devengado. Esto implica incertidumbre sobre si las obligaciones de pago del Gobierno Central exceden los límites de las asignaciones presupuestarias (con sus respectivas enmiendas). De igual forma, preocupa que el sistema permita devengar, lo cual es un paso posterior al compromiso (no se dispone de datos cuantitativos sobre tasas de

⁸⁹ Art. 13, literal d), Ley General de Control Interno.

⁹⁰ Normas de Control Interno para el Sector Público, separación de funciones 2.5.3

⁹¹ Fueron seleccionados para evaluación y corroboración los Ministerios de Hacienda, Salud, Educación y Obras Públicas.

error, únicamente el valor reportado por la CGR como diferencia anual entre el pagado y el devengado).

En los informes de auditoría interna de los Ministerios seleccionados como apoyo a la evaluación, no se reportan debilidades materiales en la disciplina impuesta por el SIGAF sobre el compromiso del gasto.

25.3 Cumplimiento de las normas y los procedimientos de pago

Las mejores prácticas requieren que todos los pagos realizados cumplan con los procedimientos de pago establecidos, así como que todas las excepciones estén debidamente autorizadas con anticipación y se justifiquen.

Según el reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, cada Unidad Financiera dentro de los ejecutores del gasto, reserva con la solicitud de pedido, a su vez la Proveeduría emite el pedido u orden de compra y pasa al estado de comprometido⁹². Con la factura, cuando ingresa el producto o se recibe el servicio, se registra el devengado y, por último, el estado de pagado se genera con la ejecución del pago.

El control de pagos se ejerce desde el SIGAF y se aplican las normas de control interno sobre esta operación. Para el control específico de los pagos se dispone de un reglamento dirigido a prevenir errores e irregularidades sobre el sistema⁹³.

En caso de los compromisos de pago que exceden el periodo presupuestario, se pagan por resolución administrativa, previa investigación según el Reglamento de Visado de Gastos de la Contraloría General, mencionado en el párrafo anterior. Las excepciones observadas en el MH tienen resolución administrativa de justificación.

No se conocen estadísticas de inconsistencias en los pagos diferentes a nómina, los cuales son tratados en el indicador ID-23. La CGR no reporta deficiencias en este tipo de pagos. Los pagos se aprecian en los Ministerios participantes en la evaluación bien sustentados en documentos bajo procesos de verificación previa o visado.

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
-----------	-------------	-----------------------

⁹² Art. 51, Reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

⁹³ Reglamento para el Visado de gastos con cargo al presupuesto, R 2-2003-CO- DFOE vigente desde 01 de enero de 2004.

ID-25 Controles internos del gasto no salarial	B+	Aunque en general se cumplen los controles internos del gasto no salarial, subsisten algunas inconsistencias en la aplicación de los controles internos en los registros sobre la ejecución del presupuesto.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
25.1 Separación de funciones.	A	El marco legal y reglamentario establece requerimientos puntuales sobre separación de funciones incompatibles y las responsabilidades están claramente establecidas, estos requerimientos se cumplen de acuerdo con la confirmación de las UAI.
25.2 Eficacia de los controles para los compromisos de gasto.	C	Se dispone de procedimientos de control de los compromisos de gasto que son parcialmente eficaces pues existen inconsistencias importantes reportadas por la CGR en 2014.
25.3 Cumplimiento de las normas y los procedimientos de pago.	A	Más del 90% de los pagos se ejecuta conforme a un reglamento técnico de visado mediante el cual se practica revisión y aprobación previa. Las excepciones, se acompañan de una resolución administrativa para su justificación.

ID-26 Auditoría interna

Este indicador evalúa los estándares y procedimientos aplicados en la auditoría interna. Para esta evaluación se tomaron como períodos críticos para las dimensiones 26.1 y 26.2, el momento de la evaluación, octubre 2015, para la dimensión 26.3, el último año fiscal finalizado, 2014, y para la dimensión 26.4, los informes de auditoría emitidos en los tres últimos años fiscales finalizados: 2012, 2013 y 2014.

<i>26.1 Cobertura de la auditoría interna</i>

Bajo las mejores prácticas internacionales, la función de auditoría interna debe estar establecida en todas las entidades del Gobierno Central.

Las entidades del Gobierno Central cuentan con una unidad de auditoría interna (UAI). En ese sentido, de acuerdo con los datos de la CGR, la totalidad de las entidades clasificadas como Gobierno Central por la STAP (115 entidades) disponían de esta unidad al 31 de

diciembre de 2014. Las entidades que cuentan con unidades de auditoría interna ejecutan el 99.4% de los gastos y el 99.3% de los ingresos con respecto al total ejecutado⁹⁴.

26.2 Naturaleza de las auditorías realizadas y las normas aplicadas

Se reconoce como una buena práctica que las actividades de la auditoría interna se concentren en las evaluaciones de la suficiencia y la eficacia de los controles internos, que exista un proceso de aseguramiento de la calidad dentro de la función de auditoría interna, y que las actividades de auditoría se ajusten a las normas para el ejercicio profesional, con atención especial a las áreas de alto riesgo.

La normativa observada de manera obligatoria por las auditorías internas es la conformada por las “Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el sector público” y las “Normas generales de auditoría para el sector público”⁹⁵. En su conjunto, contemplan y se ajustan a los asuntos establecidos por las “Normas para el ejercicio profesional de la auditoría interna” emitidas por el Instituto de Auditores Internos.

Dentro del alcance de las auditorías internas se encuentran auditorías financieras, operativas y de cumplimiento con los recursos disponibles. Las intervenciones de las UAI⁹⁶ se dirigen a operaciones o problemas puntuales identificados durante la planeación o solicitados por la CGR o la misma administración. Generalmente desarrollan trabajos que aplican múltiples enfoques, pero no disponen de una conclusión general sobre lo adecuado y efectivo del Sistema de Control Interno Institucional (SCII).

26.3 Ejecución de auditorías internas y presentación de informes

De conformidad con las mejores prácticas, deben existir programas anuales de auditoría interna, todas las auditorías programadas se deben completar, y como evidencia, los informes deben distribuirse a las autoridades competentes.

Por regulación emitida por la CGR, las auditorías internas deben digitar en el Sistema de Planes de Trabajo de las Auditorías Internas (PAI), a más tardar el 15 de noviembre de cada año, su plan para el año posterior. La información de esos planes se utiliza para efectos de coordinación y es considerada por las áreas de fiscalización de la CGR como referencia para la planificación de sus actividades. Además, se les requiere actualizar la

⁹⁴ Datos suministrado por la CGR de sus registros estadísticos de las Unidades de Auditoría Interna (UAI).

⁹⁵ Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público según R-DC-119-2009 de la CGR del 10 de febrero de 2010, sección 2.11 página 27.

⁹⁶ Para la evaluación de las auditorías internas se tomaron como muestras los Ministerios de Salud, Educación, Obras Públicas y Hacienda, verificados con la CGR como organismo rector del control interno.

información de avance en el sistema mencionado. Por otra parte, de acuerdo con los planes de trabajo de la CGR, algunas auditorías internas son fiscalizadas cada año.

Las “Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el sector público costarricense”, requieren que los planes de las auditorías internas se fundamenten en un análisis de riesgo⁹⁷. Aunque las Unidades de Auditoría Interna reportaron tasas de cumplimiento para 2012 (81%) y 2013 (81%) , no lo hicieron para el último año fiscal finalizado (2014).

26.4 Respuesta a los informes de auditoría interna

Es una buena práctica que todas las instituciones auditadas respondan a la totalidad de las recomendaciones de la auditoría interna, dentro de los doce meses posteriores a la preparación del informe.

Las normas sobre auditoría señalan que: “*el Auditor Interno debe establecer, mantener y velar porque se aplique un proceso de seguimiento de las recomendaciones, observaciones y demás resultados derivados de los servicios de la auditoría interna, para asegurarse de que las acciones establecidas por las instancias competentes se hayan implementado eficazmente y dentro de los plazos definidos por la administración. Ese proceso también debe contemplar los resultados conocidos por la auditoría interna, de estudios de auditores externos, la Contraloría General de la República y demás instituciones de control y fiscalización que correspondan*”⁹⁸.

Existe una gran variabilidad respecto del grado de implementación de las recomendaciones, dependiendo del tipo de institución, su disponibilidad de recursos, el compromiso de la administración con el control interno y el aprovechamiento de los servicios de auditoría interna, entre otros factores. No obstante, con base en la información aportada por las auditorías a la CGR, el promedio general ponderado de implementación en plazo es de 57% para el periodo 2011-2013.

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
-----------	-------------	-----------------------

⁹⁷ Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público según R-DC-119-2009 de la CGR del 10 de febrero de 2010, sección 2.7 página 25.

⁹⁸ Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (NGASP) aprobadas por la R-DC-64-2014. De la CGR del 11 de agosto de 2014.

ID-26 Auditoría interna	D+	En general la función de auditoría tiene una cobertura razonable sobre el Gobierno Central, sin medios de control o aseguramiento de la calidad, no reporta para el año 2014 tasas de cumplimiento de sus planes. La asimilación de sus recomendaciones suele ser lenta restándole efectividad.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
26.1 Cobertura de la auditoría interna.	A	Las auditorías internas funcionan en la totalidad de las entidades del Gobierno Central.
26.2 Naturaleza de las auditorías realizadas y las normas aplicadas.	C	No disponen de un sistema de calidad o de aseguramiento de calidad, que permita establecer si se cumplen las Normas de auditoría interna. Por otra parte, aunque se aplican diversos tipos de auditoría, los informes no incluyen conclusiones explícitas sobre lo adecuado y eficaz los controles internos.
26.3 Ejecución de auditorías internas y presentación de informes.	D	Al momento de la evaluación las Unidades de Auditoría Interna no informaron la tasa anual para el año 2014 sobre el cumplimiento de sus planes de auditoría.
26.4 Respuesta a los informes de auditoría interna.	C	El promedio general ponderado de implementación dentro del plazo prometido es de 57% para el periodo 2011-2013.

3.6 Contabilidad y presentación de Informes

En este apartado se reportan los indicadores ID-27 a ID-29 que, en su conjunto, valoran si los registros de información se realizan de forma adecuada para proveer información oportuna para la toma de decisiones.

ID-27 Integridad de los datos financieros

Este indicador establece la medida en que las cuentas bancarias de tesorería, las cuentas de orden y las cuentas de anticipos se concilian periódicamente y el modo en que los procedimientos existentes respaldan la integridad de los datos financieros.

Para esta evaluación se tomaron como períodos críticos en las dimensiones 27.1, 27.2 y 27.3, el momento de la evaluación, octubre 2015 y el año fiscal precedente, 2014, y para la dimensión 27.4, el momento de la evaluación, octubre 2015.

27.1 Conciliación de cuentas bancarias

De acuerdo con la mejor práctica, la conciliación de todas las cuentas bancarias activas del Gobierno Central se debe llevar a cabo por lo menos semanalmente a nivel global y pormenorizado en el plazo de una semana posterior al fin del período.

La Cuenta de Caja Única (CCU) es el medio por el cual el Gobierno Central administra el flujo de fondos para su funcionamiento. Esta cuenta bancaria está gobernada por el reglamento de la Tesorería y es manejada desde el Banco Central de Costa Rica. En general, ninguna entidad que forme parte del sistema de la CCU podrá abrir nuevas cuentas bancarias, excepto con autorización de la Tesorería Nacional y básicamente en los casos de cajas chicas, cuentas de recaudación y cuentas de custodia de garantías otorgadas por proveedores.

El reglamento de la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos indica que la Contabilidad Nacional realizará las conciliaciones necesarias, para garantizar la razonabilidad en el saldo de las cuentas. Para tal efecto, podrá requerir de todos los entes u órganos que conforman el Subsistema, la información y documentación necesaria para el cumplimiento de esta disposición⁹⁹.

Así mismo, el reglamento de la Caja Única¹⁰⁰ establece que cada entidad participante será responsable de mantener su contabilidad actualizada y de presentar los informes que correspondan a los entes contralores. Asimismo, debe establecer las cuentas contables y los procedimientos de actualización adecuados, para que desglosen de forma fehaciente el saldo de su cuenta en la Caja Única. Para efectos de conciliación de saldos, la entidad participante dispondrá de los Estados de Cuenta brindados por la Tesorería Nacional, así como los estados de sus cuentas autorizadas en la banca comercial brindados por las entidades financieras correspondientes.

⁹⁹ Art. 130, literal g), Reglamento de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

¹⁰⁰ Art. 32, Decreto 31527 Reglamento de la Caja Única del 16 de diciembre de 2003.

Como se explica en el indicador ID-21 en la Caja Única se administran los ingresos y egresos del Gobierno Central. Dicha Caja se concilia mensualmente por la unidad de registro patrimonial de la Contabilidad Nacional, con el propósito de establecer que no subsisten diferencias sin justificación entre los datos reportados por el Banco Central y la información incluida en el registro contable que arroja el SIGAF para dicha cuenta. La conciliación se realiza durante la semana siguiente al corte mensual al cual se refiere.

27.2 Cuentas de orden

Es una buena práctica que la conciliación de las cuentas de orden se lleve a cabo por lo menos mensualmente, dentro del mes posterior al fin del período, las cuentas de orden se deben compensar de manera oportuna, a más tardar al cierre del ejercicio, salvo en casos debidamente justificados.

La Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos establece que el registro contable de los fondos administrados en Caja Única constituye un pasivo para el Gobierno Central, a favor de las entidades propietarias que a su vez, representan un activo financiero para esas entidades. Esta circunstancia hace que se presenten cuentas transitorias que deben desaparecer una vez que una entidad realice sus pagos. No hay una reglamentación explícita de plazos para ajustar las cuentas transitorias o en suspenso. El seguimiento se hace mensualmente por la Contabilidad Nacional quien verifica que tales cuentas sean ajustadas y queden en cero al final del año. Sin embargo, sobre la conciliación y ajuste de cuentas en suspenso o transitorias subsisten diferencias importantes que no fueron ajustadas en su momento.

A continuación se cita varios ejemplos reportados en el informe de la CGR sobre la auditoría de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2013:

“En la revisión de las cuentas por pagar incluidas en la cuenta mayor 2115 “Obligaciones Reconocidas no Presupuestarias”, conformada principalmente por cuentas de caja única, se observó las siguientes situaciones relacionadas con su presentación y revelación en el balance de situación del Poder Ejecutivo:

- a) *Dentro de ese grupo se incluyen 10 cuentas por la suma de ₡6.033.101.442, que por la naturaleza y características de las transacciones registradas en ellas, no corresponden a operaciones cubiertas por el principio de caja única, ni con la definición de la cuenta 2115 establecida en el Plan Contable. Dichas cuentas corresponden a sumas que tienen que ser devueltas a terceros, en donde el Estado actúa como agente recaudador; y dada la naturaleza de las mismas, deben clasificarse como otro tipo de pasivos.*
- b) *También, se encontró que como parte de la cuenta 2115 se incluyeron 6 Subcuentas cuyos saldos suman un total de ₡92.360.184.434, y que corresponden a las denominadas cuentas de control u otro*

tipo de obligaciones, como lo son una deuda del Ministerio de Agricultura y Ganadería con el Fondo Pre-Inversión de MIDEPLAN, y las cuentas que se utilizan para registrar las sumas relacionadas con los recursos del fondo especial de pensiones del Régimen de Reparto de la JUCEMA, por lo que no corresponden a pasivos de Caja Única y por lo tanto deben presentarse separadamente de las cuentas de Caja Única”¹⁰¹.

“En el Balance de Situación del Poder Ejecutivo al 31 de diciembre de 2013, se incluye la cuenta 2115010075 “Cuenta Control Saldo en Dólares”, cuyo saldo era de ₡7.550.121.882. Al respecto, se encontró que existe una diferencia de ₡1.204.738.645, entre el saldo de la citada cuenta y el monto de ₡8.754.860.528,29 consignado en el Sistema de Control Contable de Fondos (SCCF) de la Tesorería Nacional, que constituye el registro auxiliar de dicha cuenta. En relación con la diferencia establecida, manifestó la Contabilidad Nacional, que debido a que son cuentas de control propias de la Tesorería Nacional, no cuentan con las herramientas para justificar y explicar las causas de la citada diferencia”¹⁰².

Por lo anterior, es evidente que no existe en la práctica un reglamento claro sobre lo que debe manejarse en cuentas transitorias y la conciliación debida por tales cuentas así como la responsabilidad por asegurar que en la Caja única no se incluyen valores que no corresponden a la naturaleza de dicha cuenta o que deben ajustarse por completo al cierre de cada año.

27.3 Cuentas de anticipos

Se reconoce como buena práctica que la conciliación de las cuentas de anticipos se lleve a cabo por lo menos mensualmente, dentro del mes posterior al fin del período. Todas las cuentas de anticipos se deben compensar de manera oportuna.

En Costa Rica no es una práctica hacer anticipos a proveedores y contratistas del Estado. Al cierre de 2013 como anticipos básicamente se incluyeron Cajas chicas que comprenden 18 fondos fijos subdivididos a su vez en cajas auxiliares. Estos fondos, que a dicha fecha ascienden a ₡ 120,300,000, son autorizados por la TN con objeto de realizar gastos menores para atender oportunamente situaciones imprevisibles y adquirir bienes y servicios de carácter indispensable y urgente.

Las cajas chicas operan por medio del sistema de fondo fijo para lo cual las entidades pueden abrir cuentas bancarias bajo su total responsabilidad. El encargado del fondo realiza las conciliaciones bancarias 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.

¹⁰¹ Informe con Dictamen de la CGR por el año económico 2013, Sección 4.19, páginas 13 y 14.

¹⁰² Informe con dictamen de la CGR por el año económico 2014.

El saldo contable de las cuentas de caja chica en SIGAF está conformado por los valores máximos autorizados (siendo estos montos fijos los saldos que se traspasan de un año a otro). 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.

Igualmente dentro de las Cuentas por Cobrar a corto plazo, se incluyen al cierre de 2013, saldos de ₡3,421,028,475, correspondientes a valores pagados en exceso de lo debido a funcionarios de varios ministerios en el año 2013, por diversos motivos. Estas cuentas se convierten en anticipos que deben ser legalizados por los beneficiarios cuya percepción se prevé para un tiempo máximo de doce meses de realizada la transacción.

Por lo anterior, es evidente que no se dispone de reglamentación clara sobre la prevención y corrección de sumas que se entregan de más a los empleados y que por esta razón estas sumas presentan incertidumbre en los cierres anuales.

27.4 Procedimientos para asegurar la integridad de los datos financieros

Las mejores prácticas requieren que el acceso a los registros y la introducción de cambios en ellos estén restringidos y reportados, y se genere un historial de verificación de cambios. Debe existir un órgano, una unidad o un equipo operativo a cargo de verificar la integridad de los datos financieros.

Sobre la integridad de los datos financieros se puede afirmar que el SIGAF, en el cual se conserva la base de datos de la información financiera, está regulado por mecanismos que previenen accesos no autorizados y mantienen la integridad de dichos datos y se puede obtener evidencia de cambios.

Con relación a la supervisión de los datos desde el mismo Órgano Rector o desde cada Unidad de Contabilidad, para preservar la calidad de la información, merece tener en cuenta lo que la CGR expresa en su dictamen sobre los estados financieros al 31 de diciembre de 2013 (no está disponible 2014) como base para abstenerse de opinar sobre los estados financieros:

“El Subsistema de Contabilidad Pública opera mediante una centralización normativa de la Dirección Nacional de Contabilidad, y una desconcentración operativa en las diferentes entidades gestoras o de registro primario de Gobierno. En este contexto la información financiera del Poder Ejecutivo se origina por transacciones que se generan en todos los ministerios, por lo que las debilidades existentes en cada uno de ellos en cuanto a las transacciones que realizan y su registro contable, impactan en la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros del Poder Ejecutivo, emitidos por la Contabilidad Nacional. En la auditoría realizada se determinaron situaciones y debilidades que tienen su origen en las operaciones

que realizan: la Contabilidad Nacional en el ejercicio de sus funciones como unidad contable del Poder Ejecutivo; o directamente por las entidades gestoras, razón por la cual, la Contraloría General está informando de dichas situaciones a la Contabilidad Nacional y a tales entidades gestoras, con el propósito de que realicen las acciones correspondientes para corregirlas¹⁰³.

Por lo mencionado en el párrafo anterior, es incierta la efectividad de los mecanismos de supervisión en línea del tipo o calidad de información que se ingresa al sistema y que se refiere a los aspectos patrimoniales de la contabilidad y a los flujos de efectivo que provienen de la ejecución presupuestal tramitada en la Caja única (ver lo comentado en las tres dimensiones anteriores).

Indicador	Global (M2)	Comentarios Generales
ID-27 Integridad de los datos financieros	D+	Las integridad de los datos financieros presentan incertidumbre sobre su calidad, lo cual es objetado en forma reiterada por la CGR.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
27.1 Conciliación de cuentas bancarias.	B	Las cuentas bancarias donde se administra la Caja Única se llevan a cabo mensualmente dentro de un periodo menor a cuatro semanas después de cada cierre mensual al cual se refiere.
27.2 Cuentas de orden.	D	No se cumplen requisitos para una calificación C o superior.
27.3 Cuentas de anticipos.	D	No se cumplen requisitos para una calificación C o superior.
27.4 Procedimientos para asegurar la integridad de los datos financieros.	C	El acceso a los registros y la introducción de cambios en ellos están restringidos y reportado.

ID-28 Informes presupuestarios durante el ejercicio en curso

¹⁰³ Informe con dictamen de la CGR por el año económico 2013, sección 6.2 página 20.

Los informes presupuestarios del año en curso deben ser consistentes con la cobertura y las clasificaciones presupuestales para permitir el seguimiento del resultado presupuestario y, en caso de ser necesario, tomar a tiempo medidas correctivas. En función de lo anterior este indicador evalúa la integridad, precisión y puntualidad de la información sobre la ejecución presupuestaria.

Para esta evaluación se tomó como período crítico, el último año fiscal finalizado al momento de la evaluación, 2014.

28.1 Cobertura y comparabilidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso

En esta dimensión se evalúa la medida en la que la información presentada en los informes de ejecución del ejercicio en curso es fácilmente comparable con el presupuesto original en función a su cobertura, base contable y presentación.

En el portal del Ministerio de hacienda (MH) se incluyen cuadros comparativos de la ejecución presupuestal para cada mes, con una funcionalidad del SIGAF, pero no es un informe comprensivo o analítico de la evolución del presupuesto. Estos cuadros comparan los montos aprobados, solicitado, el comprometido, el devengado y el pagado, el disponible y el porcentaje de ejecución.

Semestral y anualmente la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN) presenta un informe de evaluación, cuya finalidad es demostrar los resultados de la gestión institucional, es decir, si hubo cumplimiento de los objetivos y metas a las que se comprometieron las entidades en lo programado con los dineros públicos y si beneficiaron a los habitantes. En estos informes se muestran todas las entidades del Gobierno Central presupuestario y se analizan los diferentes componentes de gasto así como el avance o logro de metas.

A nivel general el informe compara el presupuesto autorizado (que incluye las modificaciones sin mostrarlas por separado) con el ejecutado para los dos últimos años (2013 y 2014). Este informe no analiza los conceptos-tiempo del gasto que se comparan en los listados mensuales. Igualmente no se incluye un desglose en el cual se pueda apreciar los gastos efectuados de transferencias a unidades desconcentradas del Gobierno Central.

28.2 Oportunidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso

En esta dimensión se evalúa si los informes de ejecución presupuestaria se presentan puntualmente y si estos se encuentran acompañados por un análisis y comentarios sobre los resultados de la ejecución.

Aparte de la información mensual resumida, la cual no constituye un informe con análisis y comentarios sobre la ejecución del presupuesto, se produce un informe semestral en octubre de cada año, es decir más de 8 semanas después de la fecha de corte 30 de junio. Por su parte, el informe anual se presenta en un plazo que vence el 01 de marzo de cada año siguiente a la fecha de corte del año fiscal (31 de diciembre). Esto significa un máximo de 8 semanas después del cierre.

28.3 Exactitud de los informes presupuestarios del ejercicio en curso

En esta dimensión se evalúa la precisión y fidelidad de la información presentada en los informes presupuestarios, así como si estos incluyen información sobre los gastos para las etapas de compromiso, devengado y pagado.

La CGR ha observado la ejecución presupuestal por inconsistencias en la aplicación del concepto devengado y pagado, por estas inconsistencias, entre otras, la CGR se abstuvo de opinar sobre la liquidación de egresos del presupuesto 2014 presentada por el Ministro de Hacienda, pues en ella se registra un gasto «devengado» total por la suma de 6,480,615 millones de Colones, mientras que el gasto «pagado» asciende a 6,296,680 millones de Colones, de lo que resulta, de acuerdo con esta liquidación, que el gasto pagado es menor en 183,935 millones de Colones que el gasto devengado.

La CGR indica que¹⁰⁴:

“Este fenómeno, de que el «Pagado» fuera menor que el «Devengado», en dichas sub-partidas resulta inusual, conforme a la naturaleza del gasto correspondiente que se registra en las mismas y al comportamiento observado en ellas en años anteriores. El Ente Contralor llama la atención del Ministro de Hacienda sobre este particular, por cuanto el fenómeno comentado revela la existencia de riesgos importantes en el funcionamiento del sistema utilizado para el registro de las operaciones propias de la ejecución del presupuesto de la República, los cuales pueden materializarse, como ha ocurrido en el presente caso, en la generación de informes distorsionados de ejecución o de liquidación del presupuesto, afectando con ello los propósitos informativos, de control y toma de decisiones a que tales informes están orientados”.

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-28 Informes presupuestarios del ejercicio en curso	D+	Existen inconsistencias que afectan la calidad de los informes, los cuales no se emiten mensualmente.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje

¹⁰⁴ Memorial Anual de la CGR, 2014, páginas 59 y 60.

28.1 Cobertura y comparabilidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso.	C	La cobertura y la clasificación de la información permiten la comparación directa con el presupuesto original aprobado, para los principales rubros de la clasificación administrativa, pero no se incluye un desglose en el cual se pueda apreciar los gastos efectuados por transferencias a desconcentrados del Gobierno Central.
28.2 Oportunidad de los informes presupuestarios del ejercicio en curso.	D	No se cumplen los requisitos para una calificación “C” o superior. Los informes son semestrales y anuales, y se producen mínimo 8 semanas después del cierre al cual se refieren.
28.3 Exactitud de los informes presupuestarios del ejercicio en curso.	D	La CGR al 31.12.14 tiene objeciones a la información sobre la ejecución presupuestal, por las cuales se abstiene de opinar. Esto implica incertidumbre sobre los valores de devengado y pagado que forman parte de estos informes y sobre la utilidad de tales datos para el análisis de la ejecución presupuestaria.

ID-29 Informes financieros anuales

Este indicador establece la medida en que los informes financieros anuales son completos, puntuales y coherentes con los principios y las normas de contabilidad generalmente aceptados. Estas cuestiones son fundamentales para la rendición de cuentas y la transparencia en el sistema de gestión de las finanzas públicas.

Para esta evaluación se tomaron como períodos críticos en la dimensión 29.1, el último año fiscal finalizado, 2014, para la dimensión 29.2, el último informe financiero anual presentado para auditoría, 2014, y para la dimensión 29.3, los informes financieros de los últimos tres años fiscales: 2012, 2013 y 2014.

29.1 Integridad de los informes financieros anuales

Las mejores prácticas internacionales requieren que los informes financieros sobre el Gobierno Central se preparen anualmente, sean comparables con el presupuesto original

aprobado y contengan información completa sobre los ingresos, los gastos, los activos físicos y financieros, los pasivos, las garantías y las obligaciones a largo plazo, además de estar respaldados por un estado de flujo de fondos conciliado.

La Contabilidad Nacional (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.

El Ministerio de Hacienda en su calidad de órgano rector del Sistema de Administración Financiera de la República, es el responsable mediante la Contabilidad Nacional (CN) de la preparación y presentación de anual de la liquidación de la ejecución del presupuesto y los estados financieros del Poder Ejecutivo de acuerdo con la constitución y las disposiciones legales y normativas aplicables.

Esta legislación exige al Ministerio de Hacienda la preparación de los estados financieros mencionados con apego a la normativa reglamentaria y técnica contable vigente. Dicha reglamentación está contenida en la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos¹⁰⁵ y su reglamento, la Ley General de Control Interno, las Nomas de Control Interno del Sector Público, los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense, las circulares, directrices y demás normativa técnica y jurídica aplicable emitida por la Contabilidad Nacional.

Según el dictamen incluido en la Memoria Anual de la CGR 2014¹⁰⁶, la Contraloría General no avala (opinión adversa) la liquidación de ingresos y gastos del Presupuesto de la República para el ejercicio económico 2014, por el impacto que tiene sobre la pertinencia y calidad de la información contenida en dicha liquidación, entre otros, la incertidumbre en la integridad de los registros sobre: faltante por contabilizar de 24,028 millones de Colones correspondiente al impuesto a la producción interna de combustible, incorrecciones en los saldos de las partidas de Ingresos Tributarios y no Tributarios (3,129 millones de Colones), sobrevaluación en el rubro de Ingresos Corrientes por 1,922 millones de Colones, registros duplicados por 1,275 millones de Colones, contabilizaciones erróneas de recaudaciones por el monto de 10,714 millones de Colones. Adicionalmente tanto en los ingresos como egresos se reportan debilidades importantes del control interno contable.

Con respecto a los Estados Financieros al cierre de 2013¹⁰⁷ en el dictamen correspondiente

¹⁰⁵ Arts. 93, 95 y 96, Ley 8131 de la Administración Financiera de la república y Presupuestos Públicos.

¹⁰⁶ Memoria Anual de la CGR 2014, páginas 55 a 75.

¹⁰⁷ Al momento de la evaluación no está disponible el dictamen sobre los Estados Financieros al el cierre de 2014.

la CGR se abstuvo de opinar por la importancia de asuntos detallados en el informe, sobre omisiones, inconsistencias y sobre o subestimaciones de saldos sobre cuentas en el Activo y el Pasivo con efectos importantes en los resultados y cambios patrimoniales, sobre los que no le fue posible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para fundamentar una opinión de auditoría. El texto de su abstención explica que:

“En los dictámenes correspondiente a los estados financieros del Poder Ejecutivo de los años 2011 y 2012, se señaló que una de las debilidades identificada y reconocida por la Contabilidad Nacional (CN), es la no aplicación del método del devengo o acumulación, y que la CN desconocía cuáles eran en detalle los activos, pasivos, ingresos y gastos que no fueron reconocidos, presentados y revelados, en dichos estados financieros. Al respecto se encontró que esta situación prevaleció en el periodo 2013”¹⁰⁸.

Por las razones anteriores, se puede afirmar que existe incertidumbre sobre la integridad de la información financiera anual presentada, en este caso del año 2014.

29.2 Presentación de los informes para auditoría externa

En el marco de las mejores prácticas, los informes financieros sobre el Gobierno Central presupuestario deben presentarse para auditoría externa dentro de los tres meses posteriores al cierre del ejercicio al cual se refieren.

De acuerdo con la Constitución¹⁰⁹ y la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, el Poder Ejecutivo envía a la Contraloría General de la República 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 correspondiente¹¹⁰.

Por otra parte, según la misma ley, la Contabilidad Nacional presenta al Ministro de Hacienda, a más tardar el último día de febrero de cada año¹¹¹, los siguientes informes, referidos al 31 de diciembre del año anterior:

- a) La liquidación de la ejecución del presupuesto.
- b) El estado de la deuda pública.
- c) Los estados financieros de la Administración Central y consolidados del sector público.

¹⁰⁸ Dictamen de los Estados Financieros del Poder Ejecutivo al 31 de diciembre de 2013 y por el periodo de un año terminado en esa fecha informe No. . DFOE-SAF-IF-12-2014 (Pág. 2).

¹⁰⁹ Art. 181 de la Constitución Política de Costa Rica, establece que el Poder Ejecutivo debe enviar a la CGR la liquidación del presupuesto ordinario y de los extraordinarios que se hubieran acordado, a más tardar el primero de marzo siguiente al vencimiento del año correspondiente.

¹¹⁰ Art. 96, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos.

¹¹¹ Art. 96, ídem.

d) El análisis de la gestión financiera consolidada del sector público.

La liquidación de ingresos y egresos del Presupuesto de la República fue remitida por el Ministerio de Hacienda a la Contraloría General de la República (CGR), mediante el oficio DM-0381-2015 de 27 de febrero de 2015. Los Estados Financieros fueron remitidos antes del 01 de marzo de 2015, es decir, dentro de los tres meses posteriores al cierre del ejercicio fiscal.

29.3 Normas contables

Las mejores prácticas requieren que las normas de contabilidad aplicadas a todos los informes financieros sean coherentes con las normas internacionales y que las variaciones entre ambas se divulguen y se proporcione una explicación en caso de existir diferencias. Así mismo, que las normas que se utilizan para preparar los informes financieros anuales deben describirse en las notas incluidas en los mismos informes.

Los Estados Financieros se preparan según las disposiciones legales, reglamentarias y normas técnicas emitidas por la CN, las cuales incluyen los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense¹¹². Como parte del apoyo normativo se utilizan las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público Costarricense (NICSP), las cuales tendrán vigencia completa a partir el 1 de enero del 2016¹¹³.

En el marco de dicho proceso, la Contabilidad Nacional ha previsto acciones para que el registro de la información financiera se efectúe bajo el criterio del devengo. Sin embargo, según lo expuesto en los informes de la CGR y reseñados en la dimensión 29.1 anterior, aún persisten serias deficiencias en relación con la identificación, reconocimiento, valuación y presentación de determinadas operaciones en la contabilidad bajo ese método de registro.

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-29 Informes financieros anuales	D+	Existen inconsistencias en los activos y pasivos que generan incertidumbre sobre la integridad de los informes financieros anuales, los cuales son resultado de una contabilidad en proceso de ajuste a las NICSP.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje

¹¹² Decreto ejecutivo No.34460-H, del 29 de abril del 2008.

¹¹³ Decreto Ejecutivo 36961-H del 3 de febrero del 2013.

29.1 Integridad de los informes financieros anuales.	D	No se cumplen los requisitos para una calificación “C” o superior. Según la opinión adversa de la CGR en la cual no avala la liquidación de ingresos y gastos del Presupuesto de la República y se abstiene de opinar sobre los Estados Financieros en 2013.
29.2 Presentación de los informes para auditoría externa.	A	Los informes financieros sobre el presupuesto del Gobierno Central se presentan para auditoría externa dentro de los tres meses de finalizado el ejercicio.
29.3 Normas contables.	C	Está en proceso el ajuste a las NICSP. Las normas de contabilidad que se aplican están basadas en el marco jurídico del país, pero existen objeciones materiales de la CGR que implican debilidades en la aplicación de las NICSP o equivalentes nacionales, como para abstenerse de opinar.

3.7 Escrutinio y Auditoría Externos

A continuación se presentan los resultados para la evaluación de los indicadores ID-30 e ID-31, que en su conjunto valoran la aplicación de mecanismos de escrutinio y rendición de cuentas de las finanzas públicas.

ID-30 Auditoría externa

Este indicador examina las características de la auditoría externa. Para la evaluación se tomaron como períodos críticos en las dimensiones 30.1, 30.2 y 30.3, los últimos tres años fiscales finalizados: 2012, 2013 y 2014, y para la dimensión 30.4, el momento de la evaluación, octubre 2015.

30.1 Cobertura y normas de auditoría externa

De acuerdo con las mejores prácticas internacionales, durante los últimos tres ejercicios fiscales finalizados, los informes financieros - incluidos los ingresos, gastos, activos y pasivos - de todas las entidades del Gobierno Central (más del 90% del presupuesto) deben

haber sido auditados utilizando las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) o estándares nacionales de auditoría consistentes, y las conclusiones de la auditoría externa deben destacar los hallazgos materiales y riesgos sistémicos y de control.

La cobertura de la fiscalización integral de la CGR en función del valor del presupuesto auditado anualmente se muestra en el cuadro siguiente:

Cuadro 3.17
Cobertura de las acciones de fiscalización
(Millones de Colones)

Año	Egresos Ejecutados (sin consolidar)	Fondos fiscalizados	Participación %
2012	16,158,878	13,621,994	84.3
2013	17,523,681	14,497,544	82.7
2014	18,666,014	17,272,513	92.5
Promedio de los tres años			86.5

Fuente: Preparación propia basada en datos del Sistema de Información de Planes y Presupuestos (SIPP) de la CGR y Sistema Integrado de Gestión para la Administración Financiera (SIGAF) del Ministerio de Hacienda.

Adicionalmente a los dictámenes de liquidación del Presupuesto de la República mencionados anteriormente, de acuerdo con el artículo 52 de la Ley de la Administración Financiera y Presupuesto Públicos, los estados financieros del Poder Ejecutivo se presentan a la CGR, el 1 de marzo de cada año, y son dictaminados en ese mismo período.

La CGR cuenta con Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (NGASP)¹¹⁴. La aplicación de estas normas es generalizada a todas las auditorías practicadas por la CGR, lo que fue verificado por la evaluación del desempeño según el informe MMD EFS emitido en 2015¹¹⁵. La normativa brinda todas las herramientas necesarias (instructivos, formularios, modelos, etc.), para asegurar un grado de estandarización y calidad a lo largo de todo el proceso de auditoría y productos de auditoría con evidencia suficiente para sustentar las conclusiones y recomendaciones brindadas al auditado.

30.2 Presentación de los informes de auditoría al Poder Legislativo

Las mejores prácticas requieren que para los últimos tres ejercicios fiscales finalizados se hayan presentado informes de auditoría al Poder Legislativo dentro de los tres meses

¹¹⁴ Resolución R-DC-64-2014 del 1 enero de 2015.

¹¹⁵ Marco de Medición del Desempeño de la Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS), metodología diseñada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

siguientes a la recepción de los informes financieros por parte de la oficina responsable de la auditoría externa.

Existen dos informes financieros principales para los cuales la CGR acompaña un dictamen anual. La liquidación de ingresos y egresos del Presupuesto de la República, el cual forma parte de la Memoria Anual de la CGR, y los Estados Financieros del Poder Ejecutivo, correspondientes al 31 de diciembre de cada año fiscal. Sobre el primero, la CGR tiene obligación explícita en la Ley para enviarlo con su dictamen a la AL y sobre el segundo, aunque no existe requerimiento en el marco legal de remitirlo con su dictamen a la AL, se envía, pero la AL no se pronuncia sobre este último.

De acuerdo con la Constitución Política¹¹⁶ y la Ley 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos¹¹⁷, el Poder Ejecutivo envía a la CGR la liquidación del presupuesto ordinario y de los extraordinarios que se hubieran acordado, a más tardar el 1 de marzo siguiente al vencimiento del año correspondiente. A su vez, la CGR remite dicha liquidación a la Asamblea Legislativa junto con su dictamen, a más tardar el 1 de mayo siguiente. Dicho dictamen se incluye en la Memoria Anual de la Contraloría. Los últimos tres años los dictámenes sobre la liquidación del Presupuesto de la República han sido entregados de conformidad con el plazo legal establecido¹¹⁸.

Cuadro 3.18
Informes Financieros Auditados
Dictamen sobre Liquidación del Presupuesto

Año	Recepción Informe para auditoría por la CGR	Envío al Poder Legislativo ¹¹⁹	Meses transcurridos
2012	01.03.2013	30.04.2013	2
2013	01.03.2014	30.04.2014	2
2014	01.03.2015	30.04.2015	2

Fuente: Cartas de remisión de Informes a la Asamblea Legislativa

En el caso del informe con el dictamen sobre los Estados Financieros patrimoniales consolidados del sector público, no existe un plazo específico en el marco legal y reglamentario. Los informes con dictamen sobre dichos estados auditados se emitieron y enviaron al MH y a la AL para los años 2012 y 2013, diez meses después del cierre del periodo al cual se refieren. El dictamen sobre los Estados Financieros correspondientes al año 2014, a la fecha de la evaluación PEFA, no había sido enviado al MH.

¹¹⁶ Art. 181, Constitución Política de Costa Rica.

¹¹⁷ Art. 52, Ley 8131 de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

¹¹⁸ Ver los dictámenes en el siguiente enlace:

<https://sites.google.com/a/cgr.go.cr/cgr/documentos/publicaciones-cgr/memoria-anual>

¹¹⁹ Este Informe con dictamen sobre la liquidación presupuestal se envía dentro de la Memoria Anual de la CGR que no incluye los Estados Financieros consolidados.

Cuadro 3.19
Informes Financieros Auditados
Recepción y Remisión de Dictamen

Año	Recepción por la CGR	Envío al MH	Meses transcurridos
2012	01.03.2013	20.12.2013	10
2013	01.03.2014	19.12.2014	10
2014	01.03.2015	na ¹²⁰	na

Fuente: Cartas de recepción de Informes por la CGR y el MH

30.3 Seguimiento a las recomendaciones de la auditoría externa

Se reconoce como buena práctica la existencia de evidencia clara sobre el seguimiento eficaz y oportuno del Poder Ejecutivo o las mismas entidades auditadas a las recomendaciones de la auditoría externa, durante los tres últimos años fiscales finalizados.

La actividad de seguimiento es ejecutada por una unidad especializada creada desde el año 2006 y denominada “Área de Seguimiento de Disposiciones”, la cual tiene como propósito dar seguimiento a las disposiciones y recomendaciones que se emitan en los informes o documentos respectivos de las demás Áreas de Fiscalización Superior. Su principal objetivo es asegurar la oportunidad y la efectividad en el cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa¹²¹.

El seguimiento sobre el cumplimiento de disposiciones realizado por CGR inicia dentro de los quince días hábiles siguientes a la recepción, por parte de la administración correspondiente de los productos de fiscalización con disposiciones. En 2014, según la memoria anual¹²², se realizó el seguimiento sobre un total 472 disposiciones emitidas en ese año y sobre 1.017 emitidas en períodos anteriores que se encontraban en proceso al inicio del período 2014, para un total acumulado de 1.489 disposiciones conformantes de un circulante para ese período en esta materia. Al término del año, de esas 1.489, un total de 574 se encontraban en plazo de cumplimiento por parte de la administración. Las disposiciones restantes (925) se dieron por atendidas por la Administración activa durante el 2014, para un porcentaje de cumplimiento de 64,1%.

El plazo promedio del cumplimiento de disposiciones emitidas por la CGR es de 3 años. En ese contexto, durante 2014, se realizó seguimiento a un total acumulado de 6.841 disposiciones, de las cuales el 92.1% de ellas se dieron por finalizadas de manera acumulada

¹²⁰ A la fecha de evaluación PEFA no se había enviado al MH el dictamen sobre los Estados Financieros del año fiscal terminado en 31.12.14.

¹²¹ Resolución R-SC-03-2006 del 6 de julio de 2006.

¹²² Memoria Anual 2014 de la CGR, página 228.

(es decir, cumplidas ya en periodos anteriores e incluso en el 2014). Cabe aclarar que como parte de ese indicador están incluidas las disposiciones giradas al Ministerio de Hacienda para el periodo 2012-2014 de los informes financieros y presupuestarios del Poder Ejecutivo, el tiempo que actualmente toman la adopción de las recomendaciones de la CGR, indica una limitación sobre la oportunidad con la cual se logran los efectos de mejora en el control y gestión de la hacienda pública esperados de las disposiciones y en la calidad misma de esos efectos, pues en ese lapso pueden cambiar, significativamente, las condiciones bajo las cuales se espera que una disposición genere sus resultados.

30.4 Independencia de la Entidad Fiscalizadora Superior

Es una buena práctica que la Entidad de Fiscalización Superior (EFS) funcione con independencia del Poder Ejecutivo en lo que respecta a los procedimientos para designar o destituir a su máxima autoridad, la planificación de los procesos de auditoría, los mecanismos para publicar los informes y la aprobación y ejecución del presupuesto de la entidad. Esta independencia debe estar garantizada en el marco de la ley. La EFS debe tener acceso irrestricto y oportuno a los registros, documentos e información requeridos para el desarrollo de las auditorías externas.

El control externo de Costa Rica tiene origen constitucional¹²³, donde se define la naturaleza de la CGR como una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública con absoluta independencia y administración en el desempeño de sus labores. La Contraloría está a cargo de un Contralor y un Sub-Contralor. Ambos funcionarios son nombrados por la Asamblea Legislativa, dos años después de haberse iniciado el período presidencial, para un término de ocho años; pueden ser reelectos indefinidamente, y gozan de las inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Supremos Poderes. Tales funcionarios responden ante la Asamblea Legislativa por el cumplimiento de sus funciones y solamente pueden ser removidos por ella, mediante votación no menor de las dos terceras partes del total de sus miembros, si en el expediente creado al efecto se les comprobare ineptitud o proceder incorrectos.

En el ejercicio de sus potestades, la Contraloría General de la República goza de absoluta independencia funcional y administrativa, respecto de cualquier Poder, ente u Órgano Público. Sus decisiones solamente se encuentran sometidas a la Constitución Política, a tratados o convenios internacionales y a la ley¹²⁴. Tiene acceso sin restricciones a registros, documentos e información en general del Sector Público¹²⁵. La planificación de cada año es un ejercicio autónomo por parte de la CGR. Se promulga un Plan Estratégico Institucional

¹²³ Art. 183, Constitución Política de Costa Rica.

¹²⁴ Art. 2, Ley 7428 Orgánica de la Contraloría General de la República.

¹²⁵ Art. 13, ídem. Con las salvedades de orden constitucional y legal para cumplir con sus cometidos, la Contraloría General de la República tendrá acceso a cualquier fuente o sistema de información, registro, documento, instrumento, cuenta o declaración de los sujetos pasivos públicos.

y se formulan Planes Anuales Operativos en función de ello. La estrategia de divulgación de los informes es definida por la institución. Se elabora un comunicado de prensa y se cuelgan en la página web para consulta del público.

De acuerdo con las normas vigentes¹²⁶, la CGR envía su anteproyecto de presupuesto al MH, siendo una prerrogativa de dicho Ministerio inducir recortes al mismo. En 2013 y 2014 la propuesta de presupuesto de la CGR fue reducida en montos no materiales, pero en la propuesta presentada en 2015, para el ejercicio 2016 (cuyo presupuesto se encuentra actualmente en trámite de aprobación en la Asamblea Legislativa), el Ministerio de Hacienda solicitó a la Sra. Contralora una rebaja presupuestaria de aproximadamente 800 millones de colones, sin embargo, se estimó que una reducción mayor del presupuesto institucional afectaría la prestación del servicio, por lo que se rechazó. El monto incluido por el Ministerio de Hacienda fue el monto solicitado por la CGR en forma íntegra.

Las funciones de control previo (ex ante) y de control posterior de la CGR se detallan a continuación¹²⁷:

Cuadro 3.20
GGR, Funciones de Control Previo y Posterior

Control Ex Ante	Control Posterior
1. Visa o aprueba los gastos del sector público ya que el estado no reconoce obligación alguna si la misma no ha sido refrendada por la CGR ¹²⁸ .	2. Fiscaliza la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República,
3. Examina, aprueba o imprueba los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas, y fiscalizar su ejecución y liquidación	4. Envía anualmente a la Asamblea Legislativa, 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.
5. Examina, glosa y fenece las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos.	

¹²⁶ Todo el proceso de formulación y aprobación del presupuesto se encuentra normado mediante la Constitución Política (Artículos 176 al 182) y la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Ley N° 8131 (artículos 33 al 57 principalmente) y los lineamientos técnico metodológicos emitidos anualmente por el Ministerio de Hacienda.

¹²⁷ Artículo 183 de la Constitución Política de Costa Rica

¹²⁸ Artículo 184 de la Constitución Política de Costa Rica

Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-30 Auditoría externa	D+	El control externo gubernamental es maduro y adecuado a las mejores prácticas, únicamente la asimilación por parte del Poder Ejecutivo y el tiempo de envío de los dictámenes sobre los Estados Financieros no están ajustados a las mejores prácticas.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
30.1 Cobertura y normas de auditoría externa.	B	Para los ejercicios económicos 2012, 2013 y 2014, se han auditado los informes financieros de la mayor parte de los gastos e ingresos totales de las entidades del Gobierno Central, según normas nacionales de auditoría coherentes con las ISSAI, y en las conclusiones de auditoría se han destacado los problemas importantes y los riesgos sistémicos o de control.
30.2 Presentación de los informes de auditoría al Poder Legislativo.	D	Para los ejercicios económicos 2012, 2013 y 2014 se presentaron los informes de auditoría sobre la liquidación presupuestal y los Estados Financieros consolidados a la AL o a aquellos encargados de la dirección, dentro de los diez meses de la recepción de los informes financieros por la CGR.
30.3 Seguimiento a las recomendaciones de la auditoría externa.	C	Para los ejercicios económicos, 2012, 2013 y 2014, el Poder Ejecutivo provee de una respuesta, pero el promedio de adopción de las recomendaciones de la CGR es de tres años, lo cual revela lentitud en la respuestas. Existen aspectos recurrentes sin superar, relacionados con las objeciones de la CGR en los dictámenes sobre los informes financieros.
30.4 Independencia de la Entidad Fiscalizadora Superior.	D	La CGR conserva funciones de control previo vinculante, como la aprobación de parte de los presupuestos del Sector Público y el visado o aprobación de parte de la contratación pública, lo cual, le resta independencia para ejercer el control posterior de operaciones que previamente estuvieron bajo su aprobación. El MH puede hacer recortes a la propuesta del presupuesto que presenta la CGR.

ID-31 Escrutinio legislativo de los informes de auditoría

Este indicador se centra en el escrutinio legislativo de los informes financieros auditados del Gobierno Central, incluidas las unidades institucionales, en la medida en que: a) por ley deban presentar informes de auditoría al Poder Legislativo, o b) la unidad matriz o superior deba contestar preguntas y tomar medidas en su nombre.

Para la evaluación se tomaron como períodos críticos en todas las dimensiones los últimos tres años fiscales finalizados: 2012, 2013, y 2014.

31.1 Oportunidad del escrutinio de los informes de auditoría

Es una buena práctica que el Poder Legislativo termine el examen de los informes de auditoría sobre los informes financieros anuales dentro de los tres meses siguientes a su recibo.

No existe un plazo legal para el examen de los informes de auditoría por parte del Poder Legislativo, pero el reglamento de la Asamblea Legislativa (AL) incluye lineamientos que permiten normalmente pronunciarse, 6 meses después de recibir el dictamen sobre la liquidación de ingresos y egresos del Presupuesto de la República¹²⁹.

En la práctica el proceso de revisión toma menos de seis meses después de haber recibido el informe anual sobre Ingresos y egresos previstos en la Constitución. La revisión del informe les toma 12 semanas¹³⁰.

Cuadro 3.21
Fechas de Revisión, 2012-2014

Año	Fecha de entrega por la CGR	Fecha pronunciamiento oficial pleno AL	Tiempo transcurrido (semanas)
2012	30.04.13	29.07.13	12
2013	30.04.14	24.07.14	12

¹²⁹ Art 194 del Reglamento de la AL, aprobado el 09.03.94 y actualizado el 01.01.15 se refiere al trámite del Informe sobre la liquidación de ingresos y gastos.

¹³⁰ Por resolución de la Presidencia de la Asamblea Legislativa, en la sesión del Plenario número 21, del 1º de junio del 2006, se establece que en el caso de prórrogas solicitadas por la Comisión Permanente Especial de Control de Ingreso y Gasto Público, esa prórroga puede ser otorgada directamente por la Presidencia. Las decisiones sobre los Informes de la CGR han sido considerados en los últimos tres años, de tal forma que el período de revisión se extiende por 12 semanas, es decir hasta el último día de Julio del año siguiente al año al cual se refiere la liquidación, desde la fecha que la CGR envió los informes a la AL.

2014	30.04.15	30.07.15	12
------	----------	----------	----

Fuente: Preparación propia basado en actas de la AL y remisiones de la CGR

Por otra parte, la Contraloría General de la República (CGR) envía a la AL un informe con el dictamen sobre los Estados Financieros consolidados al cierre de cada año fiscal, pero sobre tal informe la AL no se pronuncia.

31.2 Audiencias acerca de las conclusiones de las auditorías

De conformidad con las mejores prácticas, periódicamente se deben llevar a cabo audiencias para la revisión exhaustiva de los principales hallazgos de los informes de auditoría con los funcionarios responsables de todas las entidades auditadas que han merecido un dictamen adverso o con reservas de los auditores o en cuyo respecto los auditores se han abstenido de opinar.

Generalmente mediante una Comisión de revisión denominada Comisión especial para el control de ingresos y el gasto públicos, se estudia el informe anual sobre Ingresos y egresos previsto en la Constitución y la Contralora sustenta el informe ante la Comisión o el Pleno de la AL y se hacen audiencias con los Ministros de Hacienda y Planificación. Finalmente se somete a votación la aprobación de la liquidación de presupuesto de cada año en el plenario de la AL. No se dispone de evidencia con respecto a que se hagan audiencias sobre otros informes de la CGR como por ejemplo sobre el dictamen de los Estados Financieros.

31.3 Recomendaciones del Poder Legislativo sobre la auditoría

Es reconocido como una buena práctica, que el Poder Legislativo formule recomendaciones sobre las medidas que debe aplicar el Poder Ejecutivo y realice seguimiento sistemático de su aplicación.

La Ley no prevé acciones diferentes al control político de la AL, quien en su decisión formal de aprobar o no la Liquidación de Ingresos y Egresos incluye recomendaciones al Poder Ejecutivo. Sin embargo, tales recomendaciones no han sido efectivas, pues según el dictamen de la AL en el cual no aprueba la liquidación de la liquidación del presupuesto 2013 y 2014, las recomendaciones no han sido acatadas por el Poder Ejecutivo. Esta conclusión de la AL por la evidencia obtenida, no es un trabajo basado en un seguimiento que implique la discusión con el Ejecutivo sobre causas y razones para no resolver los asuntos reportados por la CGR.

31.4 Transparencia del escrutinio legislativo de los informes de auditoría

Las mejores prácticas requieren que todas las audiencias se realicen en público, salvo en circunstancias estrictamente limitadas, como las deliberaciones relacionadas con la seguridad nacional o cuestiones confidenciales similares. Los informes del comité responsable se deben debatir ante el pleno del Poder Legislativo y publicar en el sitio web oficial o por cualquier otro medio de fácil acceso para el público.

El examen del informe de la CGR está reglamentado por la AL y delegado en materia técnica en la Comisión de Ingresos y Gastos de la AL¹³¹. Las audiencias que se realizan son públicas, se dejan constando en actas y pueden ser consultadas en el portal de la AL.

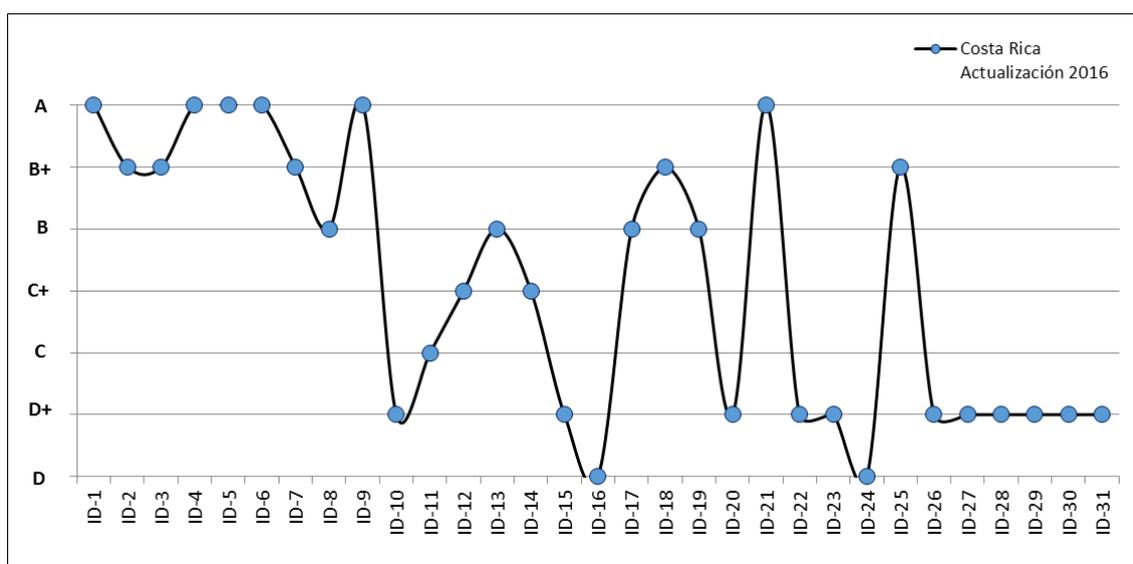
Indicador	Global (M1)	Comentarios Generales
ID-31 Escrutinio legislativo de los informes de auditoría	D+	La AL se pronuncia parcialmente sobre los Informes financieros que le presenta la CGR y las audiencias para explicación de los asuntos reportados no son frecuentes ni es efectiva la asimilación de sus recomendaciones al Poder ejecutivo.
Dimensiones	Calificación	Explicación del Puntaje
31.1 Oportunidad del escrutinio de los informes de auditoría	D	La AL únicamente examina y se pronuncia públicamente sobre la Liquidación anual de ingresos y egresos del Presupuesto de la República, dentro de los tres meses de haberlos recibido, pero no se pronuncia públicamente sobre el Informe de la CGR sobre los Estados Financieros consolidados del Sector Público o sobre otros informes de auditoría.
31.2 Audiencias acerca de las conclusiones de las auditorías	C	Ocasionalmente se llevan a cabo audiencias en profundidad acerca de las principales conclusiones del informe sobre la liquidación anual de ingresos y egresos del Presupuesto de la República. Dichas audiencias comprenden principalmente a funcionarios del MH y Planificación.
31.3 Recomendaciones del Poder Legislativo sobre la auditoría	C	Se hacen recomendaciones por parte de la AL con base en su revisión del informe sobre la Liquidación anual de ingresos y egresos del Presupuesto de la República, pero no hay un control de efectividad.

¹³¹ Artículo 89 del reglamento de la AL.

31.4 Transparencia del escrutinio legislativo de los informes de auditoría	A	Las audiencias sobre la Liquidación anual de ingresos y egresos del Presupuesto de la República, son públicas y las actas de tales audiencias están en el portal de la AL.

4 Análisis de los Sistemas GFP

Los resultados de la actualización del PEFA Costa Rica 2015 a la metodología 2016, con sus calificaciones agrupadas en los 31 indicadores, se presentan de forma gráfica en el cuadro siguiente:



En términos generales, el sistema de gestión de las finanzas públicas está razonablemente alineado con las buenas prácticas internacionales. Un recuento rápido de los puntajes alcanzados en la evaluación PEFA Costa Rica 2015 muestra que 15/31 indicadores (48.4%) tienen calificaciones entre A y B, aspecto que respalda la conclusión. Sin embargo, existe un importante número de indicadores - 16/31 (51.6%) - con calificaciones entre C+ y D, situación que sugiere la existencia de debilidades importantes dentro del sistema. Es más, la concentración de indicadores con puntaje D+ en los pilares de: i) contabilidad y presentación de informes (ID-27 a ID-29) y ii) escrutinio y auditoría internos (ID-30 a ID-31) muestra que estas debilidades son sistémicas, por lo menos en estos dos casos particulares.

Los pilares mejor calificados son: i) la confiabilidad del presupuesto (ID-1 a ID-3) y ii) la transparencia de las finanzas públicas (ID-4 a ID-9). La credibilidad del presupuesto es una fortaleza del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica. El presupuesto anual de ingresos y gastos que aprueba la Asamblea Legislativa para los Poderes y sus instituciones se respeta en su fase de ejecución, tanto a nivel global, como desagregado por categorías administrativa, sectorial y económica. La universalidad y transparencia del presupuesto también se presenta como un aspecto positivo, premisa que es importante si se

considera que el presupuesto aprobado por la Asamblea Legislativa representa tan sólo el 27.3% del gasto público total. El resto del presupuesto del Gobierno Central, órganos desconcentrados e instituciones descentralizadas, representa el 11.0% del gasto público total, pero por norma estos presupuestos son aprobados directamente por la Contraloría General de la República.

Los tres pilares restantes sobre: i) gestión de los activos y pasivos (ID-10 a ID-13), ii) estrategia fiscal y presupuesto basados en políticas (ID-14 a ID-18) y iii) previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria (ID-19 a ID-26) muestran resultados mixtos. El pilar de gestión de activos y pasivos públicos muestra una práctica conforme a la buenas prácticas internacionales para la gestión de los pasivos (deuda), pero débil con relación a la gestión de los activos (financieros y no financieros). Por su parte, el pilar sobre la estrategia fiscal y presupuesto basado en políticas exhibe importantes fortalezas en el proceso de programación, formulación y aprobación del presupuesto, pero tiene limitaciones importantes en la definición de una estrategia fiscal creíble y la presupuestación de mediano plazo.

Finalmente, el pilar sobre la previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria muestra los mayores contrastes. Por un lado, tiene en la gestión de los ingresos tributarios, el tesoro y el sistema de control interno ejemplos de buenas práctica internacionales, pero, por el otro, la gestión de la nómina y de las compras y contrataciones estatales están todavía muy lejos de estas buenas prácticas.

4.1 Evaluación Integral de los Indicadores de Desempeño

A continuación se presenta el análisis de los resultados de la evaluación PEFA Costa Rica 2015, tomando como base los siete pilares en los que se organizan los indicadores del marco de referencia para la medición del desempeño de la gestión de las finanzas públicas. Se prestará especial atención a la identificación de las principales fortalezas y debilidades que afectan el logro de los resultados fiscales y presupuestarios esperados.

Confiabilidad del Presupuesto (ID-1 a ID-3)

La credibilidad del presupuesto es una fortaleza del sistema de gestión de la finanzas públicas en Costa Rica. El presupuesto anual de gastos que aprueba la Asamblea Legislativa para los Poderes y sus instituciones se respeta en su fase de ejecución, tanto a nivel global, como desagregado por categorías administrativa, sectorial y económica. En ninguno de los años del periodo de análisis (2012-2014), las desviaciones entre el presupuesto aprobado y el presupuesto ejecutado sobrepasan los límites establecidos por la buena práctica internacional.

Las modificaciones presupuestarias que puede introducir el Poder Ejecutivo en el curso del ejercicio están claramente definidas, limitadas y se respetan estrictamente, quedando la mayoría de las enmiendas al presupuesto sujetas a autorización legislativa. En todo caso, los presupuestos extraordinarios presentados a la Asamblea Legislativa en los últimos tres años tampoco han afectado significativamente los agregados inicialmente sancionados. Asimismo, es destacable que no se utilizan las partidas de contingencia para afectar las prioridades de gasto sectorial establecidas.

Los ingresos se proyectan de forma adecuada y, en consecuencia, tampoco sufren desviaciones importantes durante la fase de ejecución. En ninguno de los años, entre el 2012 y el 2014, se experimentan variaciones sustantivas. Los arreglos institucionales establecidos para preparar las previsiones anuales de ingresos, que incluyen una certificación por parte de la Contraloría General de la República antes de la presentación del presupuesto a la Asamblea Legislativa, están sustentados legalmente y funcionan en la práctica.

Los presupuestos de los órganos desconcentrados e instituciones descentralizadas no empresariales, que no se presentan a aprobación de la Asamblea Legislativa y son aprobados por la Contraloría General de la República, no se han considerado para efectos de esta evaluación de la credibilidad del presupuesto, pero una revisión rápida de los mismos tampoco muestra la existencia de grandes diferencias entre los presupuestos aprobados y los presupuesto ejecutados.

Transparencia de las Finanzas Públicas (ID-4 a ID-9)

El sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica tiene un desempeño adecuado de acuerdo a las buenas prácticas internacionales de transparencia de las finanzas públicas. Esta conclusión es importante, sobre todo si se considera que sólo el 27.3% del gasto total del sector público costarricense en 2014 (los Poderes y sus instituciones) fue aprobado por la Asamblea Legislativa.

El resto de las instituciones del Gobierno Central, órganos desconcentrados e instituciones descentralizadas no empresariales, representan 4.7% y 6.3% del gasto público total - respectivamente - pero son efectivamente extrapresupuestarias, puesto que gestionan presupuestos que no están aprobados por el legislativo. Sin embargo, estos presupuestos son aprobados por la Contraloría General de la República y se reportan formalmente en todos los informes fiscales relevantes (*ex ante* y *ex post*). No hay otras operaciones extrapresupuestarias que sean significativas.

La clasificación presupuestaria muestra también conformidad con los estándares internacionales. El presupuesto se formula y ejecuta por programas a nivel de todas las instituciones del sector público, pero adicionalmente se utilizan los clasificadores

administrativos, económicos y funcionales (a nivel sub-funcional) para presentar y reportar sus resultados. Los clasificadores presupuestarios están integrados con el catálogo de cuentas, pero quedan todavía importantes definiciones y niveles de desagregación que homogenizar y armonizar. La clasificación institucional vigente presenta también problemas para la consolidación expedita de las estadísticas fiscales.

La información que el Poder Ejecutivo envía, a través del Ministerio de Hacienda, a la Asamblea Legislativa para apoyar el proceso de escrutinio del proyecto de presupuesto es suficiente con relación a las buenas prácticas internacionales, lo mismo que la información fiscal clave que se pone a disposición del público. Esta información, que incluye la publicación de un resumen del proyecto del presupuesto, se entrega con oportunidad y a través de medios electrónicos adecuados de acceso público.

Los Gobiernos Municipales en Costa Rica representan el 2.4% del gasto público total y las transferencias que reciben del Gobierno Central, que financian gran parte de este gasto, se realizan a partir de reglas claras de asignación horizontal. Asimismo, los Gobiernos Municipales reciben información sobre estas transferencias con anticipación razonable para ajustar sus presupuestos y enviar los mismos a aprobación de la Contraloría General de la República, como lo requiere la normativa vigente.

Finalmente, el presupuesto de las instituciones del Gobierno Central se formula y ejecuta por programas, que durante el periodo de análisis incorpora información de desempeño orientada a resultados. Estos resultados se reflejan en metas e indicadores, que en general se encuentran vinculados al Plan Nacional de Desarrollo (2015-2018), y sobre los cuales se realiza un seguimiento regular y sistemático. Las evaluaciones de estos programas y los resultados del Plan Nacional de Desarrollo se encuentran en la actualidad en estado incipiente.

Gestión de los Activos y Pasivos (ID-10 a ID-13)

La gestión de los activos en Costa Rica muestra importantes debilidades. La ausencia de un inventario actualizado de los bienes del Estado, sumado a la carencia de una valoración conforme a lo previsto en la Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), así como inconsistencias materiales entre los valores registrados por la contabilidad sobre tales activos y los datos registrados en el SIBINET, han ocasionado reiteradas objeciones por parte de la Contraloría General de la República, entidad que el año económico 2013 se abstuvo de opinar sobre los estados financieros patrimoniales, entre otros por baja confiabilidad de los activos no financieros.

También se destaca el hecho de que a la fecha de la evaluación no se dispone de un análisis actualizado de riesgo fiscal que permita analizar de qué forma las operaciones de las instituciones públicas autónomas, las empresas públicas y los gobiernos sub-nacionales, así como las contingencias explícitas pueden afectar la estabilidad fiscal del Gobierno Central y

por consiguiente los activos públicos. De hecho, a mediados de 2014 una misión del FMI apoyó la preparación de un informe comprensivo de riesgo fiscal en Costa Rica y sugirió una metodología para medir los riesgos en forma continua y emitir informes al menos anuales sobre tales riesgos que pueden afectar los activos públicos. Sin embargo, a la fecha de la evaluación (octubre de 2015) no se ha actualizado dicho informe.

La gestión de los pasivos públicos, especialmente el registro, monitoreo y reporte de la deuda interna y externa, está adecuada a las buenas prácticas internacionales. Los sistemas para la emisión y contratación de deuda responden a metas definidas y criterios transparentes, incluida la aprobación de todos los contratos por parte de la Asamblea Legislativa. La principal debilidad de la gestión de los pasivos públicos es la ausencia de una estrategia de gestión de la deuda de mediano plazo que sea de carácter público, es decir que los análisis y previsiones realizados para orientar la toma de decisiones al interior del Ministerio de Hacienda puedan ser compartidos con los actores relevantes e interesados en el mercado a objeto de brindar seguridad sobre las acciones futuras del Gobierno Central.

Finalmente, el sistema nacional de inversión pública en Costa Rica es un sistema en construcción. Si bien la normativa existente obliga a las instituciones formuladoras a preparar proyectos de inversión que cuenten con un análisis económico de viabilidad, mismos que son validados por las autoridades sectoriales y, a su vez, aprobados por la unidad responsable de la Inversión Pública a nivel del Gobierno Central para su incorporación al Banco de Proyectos de Inversión Pública, quedan todavía importantes componentes del sistema que se necesitan desarrollar para alcanzar las buenas prácticas internacionales. Entre los más importantes están: i) la publicación de los informes de análisis económico, ii) la preparación de criterios de aplicación uniforme para la priorización de proyectos, y iii) la incorporación de los costos recurrentes futuros del proyecto en las previsiones del presupuesto institucional o sectorial de funcionamiento.

Estrategia Fiscal y Presupuesto basado en Políticas (ID-14 a ID-18)

Para la elaboración de los presupuestos anuales y las estimaciones de los ingresos y gastos de los siguientes cinco años, el Gobierno de Costa Rica elabora cada año, como parte del ejercicio de preparación del proyecto de presupuesto, Marcos Fiscales Presupuestarios de Mediano Plazo (MFPMP) que utilizan supuestos macroeconómicos suministrados por el Banco Central de Costa Rica. Este instrumento señala estrategias fiscales para el mediano plazo, pero su credibilidad se ve afectada al no incluirse una cuantificación de las metas fiscales esperadas para el periodo, ni una estimación en el mediano plazo de los ingresos y gastos de acuerdo con los cambios en las políticas. La estrategia fiscal es débil.

La proyección de ingresos anuales se basa en un modelo que está bien fundamentado y documentado cumpliendo así con las buenas prácticas internacionales. La estimación de los ingresos incluye supuestos macroeconómicos, variables específicas por tributo y diferentes

técnicas econométricas y de análisis. Como hecho especial, las proyecciones de ingresos en Costa Rica surten un proceso de aprobación por parte de la Contraloría General de la República, entidad que emite una certificación de efectividad fiscal de los ingresos corrientes del Gobierno Central, que luego es requerida para el trámite del proyecto de Ley de Presupuesto.

Para la programación del presupuesto se dispone de un calendario claro que se cumple con ciertos retrasos de menor importancia, y también de una circular presupuestaria, que no es exhaustiva, pues no incluye los recursos para financiar las demandas adicionales ni los recursos de destinación específica. Al ser incompleta la comunicación de los topes, las entidades no pueden presentar una programación que incluya las demandas adicionales en el anteproyecto de presupuesto, quedando estas sujetas a una discusión posterior para su probable inclusión en el proyecto de presupuesto.

Con relación a las estimaciones de gasto de mediano plazo, se destaca una importante debilidad en Costa Rica, pues no se prepara un Marco de Gasto de Mediano Plazo ni las entidades realizan una estimación del costo multianual. En razón a esta circunstancia los análisis respecto a la negociación o conciliación descendentes y ascendente no se presenta en la práctica. Tampoco existen planes sectoriales costeados que sigan una metodología homogénea para su formulación.

Finalmente, el examen que realiza la Asamblea Legislativa acerca del proyecto de presupuesto, comprende un análisis detallado de los ingresos y gastos, las estrategias sectoriales para el año del presupuesto, la deuda pública, el déficit fiscal y el MFPMP, pero no se realizan análisis sobre las prioridades a mediano plazo y el mismo documento de presupuesto no presenta información acerca de las metas y estrategias sectoriales para los siguientes años. Con respecto a las reglas de las modificaciones, estas son claras y respetadas por el Ministerio de Hacienda y por las instituciones, y además son objeto de revisión parte de la Contraloría General de la República.

Previsibilidad y Control de la Ejecución Presupuestaria (ID-19 a ID-26)

Este es el pilar del marco de referencia para la medición del desempeño que agrupa una mayor cantidad de indicadores y pretende valorar todos los componentes que dan forma a la fase de ejecución del ciclo presupuestario en Costa Rica. En general, la evaluación de estos indicadores desnuda importantes debilidades en el sistema de gestión de finanzas públicas costarricense, la mayoría vinculadas a la fragmentación institucional que existe al interior del Gobierno Central y que impide, legalmente y en la práctica, una cobertura más amplia de los sistemas administrativos existentes.

La gestión de los ingresos se encuentra razonablemente acomodada a las buenas prácticas internacionales. Los contribuyentes cuentan con información suficientemente actualizada y oportuna, así como mecanismos de soporte técnico y facilitación institucional, para cumplir

con sus obligaciones impositivas. Por su parte, las entidades de la administración tributaria, tanto la Dirección General de Tributación (DGT), como la Dirección General de Aduanas (DGA), gestionan adecuadamente los riesgos inherentes al negocio, la recaudación de impuestos, la deuda tributaria y la transferencia de recursos a las cuentas del Tesoro Nacional. Las debilidades están asociadas primordialmente con las prácticas de auditoría y fiscalización, que no cumplen con sus metas previstas en cobertura e ingresos, además de la ausencia completa de conciliación regular y sistemática de datos sobre la recaudación con el Tesoro.

La gestión de la tesorería es una fortaleza importante del sistema de la gestión de las finanzas públicas de Costa Rica y, sin duda, aporta significativamente a los resultados sobre la credibilidad del presupuesto. La Caja Única del Tesoro, con sus cuentas y sub-cuentas institucionales, se consolidan de forma diaria y las previsiones de los flujos de caja se ajustan también de forma regular en función de los ingresos y salida de efectivo, aspecto que posibilita que las entidades públicas del Gobierno Central puedan planificar y comprometer gastos con garantías de cumplimiento de pago en plazos adecuados. Los ajustes presupuestarios en el curso del ejercicio, que en general no afectan sustantivamente el presupuesto inicial, no tienen efecto sobre la disponibilidad de recursos para comprometer gasto. Los atrasos de pago tampoco son significativos y no constituyen un problema general, por lo que no hay un seguimiento sistémico y sistemático a los mismos.

La gestión de la nómina, por un lado, y de las compras y contrataciones estatales, por el otro, están identificadas como debilidades importantes en la evaluación de la gestión financiera pública en Costa Rica. En ambos casos, estas debilidades están asociadas a temas de cobertura institucional de los sistemas principales y, por ende, en la obligatoria coexistencia de los mismos con varias otras herramientas institucionales que no aseguran una gestión armonizada y segura a nivel del Gobierno Central, entendido como lo requiere la metodología en: i) los Poderes y sus instituciones, ii) los órganos desconcentrados y iii) las instituciones descentralizadas no empresariales.

El sistema de nóminas que funciona para las instituciones del Poder Ejecutivo, sin incluir al Ministerio de Educación Pública (MEP) y la nómina de maestros, parece tener un desempeño razonable en comparación con las buenas prácticas internacionales. Sin embargo, el sistema que controla la nómina de maestros - la más significativa del sector público - muestra señales de debilidad en la conciliación de la planilla con los otros instrumentos de gestión del personal, la introducción de novedades (altas y bajas del registro) y los controles internos existentes. Las auditorías parciales realizadas por la Contraloría General de la República así lo demuestran.

El sistema de contratación y compras estatales abarca solo a las instituciones del Poder Ejecutivo, por lo que también co-existe con varios otros sistemas que gestionan

adquisiciones públicas a nivel de las instituciones del Gobierno Central. Además de esta limitación, el sistema de seguimiento que tiene esta herramienta no permite generar reportes y analizar el desempeño del sistema de forma agregada o por sectores, por lo que tampoco se puede garantizar que las compras privilegien en la práctica los métodos competitivos de compras públicas. Finalmente, la normativa específica tampoco provee un marco institucional independiente para las reclamaciones en materia de adquisiciones, tarea que recae sobre la Contraloría General de la República.

La gestión de los sistemas de control muestra, en general, una práctica relativamente mejor vinculada a las buenas prácticas internacionales, aunque evidencia oportunidades claras de mejora. Los controles internos están adecuadamente institucionalizados y los sistemas informáticos proveen suficiente protección para evitar un uso arbitrario de los compromisos de gasto, no así para los pagos, donde existen deficiencias. La auditoría interna tiene también una cobertura adecuada, se realiza tomando como base las buenas prácticas internacionales y se ejecutan en función de las actividades planificadas. Las respuestas de las instituciones a las recomendaciones de la auditoría interna se encuentran todavía, sin embargo, en un nivel deficiente.

Contabilidad y preparación de Informes (ID-27 a ID-29)

La oportunidad en la presentación de informes financieros para los diferentes usuarios, incluida su publicación y facilidad de consulta a los ciudadanos se cumple parcialmente en Costa Rica en comparación con las buenas prácticas internacionales. Aunque el informe anual sobre liquidación del Presupuesto de la República se emite oportunamente según los plazos establecidos en su marco legal, informes comprensivos sobre ejecución presupuestaria apenas se emiten con frecuencia semestral y anual y no incluyen una comparación detallada de los diferentes componentes del proceso de ejecución presupuestal (presupuesto inicial, presupuesto ajustado, comprometido, devengado y pagado).

Por otra parte, la confiabilidad de tales informaciones está seriamente objetada por la Contraloría General de la República, entidad que no avaló (opinión adversa) la liquidación de ingresos y gastos del Presupuesto de la República para el ejercicio económico 2014, por el impacto que diversas inconsistencias reportadas en su dictamen tienen sobre la pertinencia y calidad de la información contenida en esta liquidación. En el mismo contexto, se reportan diferencias entre los saldos de la contabilidad que son preparados por las entidades en el SIGAF y los consolidados por la Contabilidad Nacional, al compararse con los registros auxiliares que se manejan a nivel operativo en cada entidad o dependencias del Ministerio de Hacienda, como la Tesorería Nacional. Según los casos reportados por la Contraloría General de la República, las diferencias y otras inconsistencias constituyen valores materiales que han originado que se abstenga de opinar

sobre los Estados Financieros del ejercicio económico 2013. (el dictamen sobre 2014 no está disponible a la fecha de la evaluación).

Escrutinio y auditoria externos (ID-30 a ID-31)

El control externo gubernamental está parcialmente ajustado a las buenas prácticas internacionales, debido principalmente a que la asimilación de sus recomendaciones por parte del Poder Ejecutivo es lenta y subsisten aspectos recurrentes en los dictámenes de la Contraloría General de la República (CGR) sin superar. Igualmente, la CGR, entidad que está considerada como una institución madura desde su marco legal y técnico, con reconocimiento internacional sobre la calidad de sus trabajos, conserva actividades de control previo (*ex ante*) vinculante (forma de co-administración) que generan incertidumbre sobre su independencia para ejercer control posterior de tales operaciones.

Por su parte, la Asamblea Legislativa, mediante la Comisión Especial para el control de ingresos y el gasto públicos, examina con puntualidad el dictamen de la Contraloría General de la República sobre el informe de la liquidación del Presupuesto de la República (no así el dictamen sobre los Estados Financieros) y sus audiencias sobre tal informe, aunque son ocasionales, se hacen públicas. También sus informes y actas sobre el escrutinio de los informes de la CGR se pueden consultar en el portal público de la Asamblea Legislativa. Sin embargo, todavía no se registra una asimilación de sus recomendaciones por parte del Poder Ejecutivo. En este sentido, el ciclo del desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas no tiene un cierre que realmente todo el proceso y favorezca el mejoramiento continuo de tales sistemas.

4.2 Eficacia del Marco de Control Interno

En general, todavía no es una práctica en Costa Rica que: i) los auditores internos, ii) las máximas autoridades ejecutivas de las instituciones públicas, o iii) la Contraloría General de la República (CGR) emitan periódicamente informes comprensivos sobre cuán adecuado y efectivo es el sistema de control interno a nivel del Gobierno Central, y - en su caso - a nivel institucional (ver Anexo 4).

La CGR ha diseñado un Índice de Gestión Institucional (IGI), basado en encuestas que la institución obtiene de las entidades que se encuentran en su ámbito y bajo su supervisión y control. Como parte de este indicador - que está dirigido primordialmente a medir los aspectos de: eficiencia, transparencia, ética y prevención de la corrupción en el sector público costarricense - se incluye un índice del grado de madurez del sistema de control interno. Para el año 2014, el componente de control interno del IGI había sido calificado con un 66.9/100, es decir con un nivel de desarrollo medio. La CGR al considerar este factor en su Memoria Anual de 2014, concluye:

“El análisis de las respuestas brindadas por las instituciones a las preguntas relacionadas con este factor, señala la permanencia de las situaciones detectadas por el IGI en 2013. En efecto, se identifica la necesidad de que un mayor número de entidades se someta a auditorías de la ética y establezca regulaciones para promover la ética, prevenir el fraude y asegurar la oportuna rendición de cauciones por los funcionarios. Asimismo, continúa la necesidad de que las valoraciones de riesgo conduzcan a un fortalecimiento de las actividades de control, de que las evaluaciones del sistema de control interno redunden en la definición y ejecución de planes de mejora, y de potenciar la transparencia con base en la publicación de los informes de la auditoría interna y las actas o acuerdos de la autoridad superior”.

La CGR suministró a las instituciones con una herramienta denominada “modelo de madurez del sistema de control interno”, que no tiene carácter vinculante, pero que les permite determinar su grado de avance en el perfeccionamiento de sus sistemas de control interno. Una parte importante de las instituciones han utilizado ese modelo como una de las herramientas aplicables en su auto-evaluación anual del sistema de control interno y la CGR ha advertido que debe complementarse con otros instrumentos y ha aconsejado su uso cada dos años, considerando que ese es el lapso mínimo para observar cambios que puedan hacer a una institución avanzar de una etapa de madurez a la siguiente. Como antes se indicó, no se dispone de un informe que integre las auto-evaluaciones o mediciones de madurez el cual permita conocer el estado del sistema de control interno y el grado de seguridad que proporciona a los demás sistemas de gestión financiera pública.

La CGR realiza esfuerzos permanentes para contribuir al fortalecimiento del control interno en las instituciones. Ejemplos de tales esfuerzos son los siguientes:

- a) Se cuenta con un curso de control interno virtual y asincrónico de manera permanente en la página de Internet de la CGR, disponible para los funcionarios de las instituciones y la ciudadanía en general.
- b) Las áreas de fiscalización brindan asesoría (atención de consultas) cuando le es solicitada por las instituciones.
- c) Como parte de las fiscalizaciones, se evalúan asuntos específicos en materia de control interno. Asimismo, todos los años cada área de fiscalización de la CGR debe efectuar un estudio sobre la auditoría interna de al menos una de las instituciones que supervisa.
- d) Las regulaciones sobre control interno emitidas por la CGR se revisan periódicamente para asegurar su actualización y ajuste con base en la dinámica de las instituciones, en procura de un fortalecimiento constante del control interno.

A nivel de la supervisión general del control interno para los informes presupuestales, la CGR indica en su Memoria Anual que existen inconsistencias tanto en el control interno de ingresos como de egresos del gasto público. Lo anterior, sumado a otras inconsistencias en los informes de ingresos y egresos presupuestales, los cuales implican debilidades en controles internos del proceso de ejecución presupuestal, dieron lugar para que la CGR no avalara la liquidación de ingresos y gastos del Presupuesto de la República para el ejercicio económico de 2014.

Igualmente, en su dictamen sobre los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2013 revela importantes inconsistencias en la aplicación de controles internos contables, que ha generado incertidumbre sobre la composición y valuación de algunas cuentas importantes tanto en activos como en pasivos y contingencias, lo cual implicó que la CGR se abstuviera de opinar por limitaciones en su alcance, debido a debilidades materiales en las cuentas, las cuales implican incumplimiento de controles internos contables, entre otros.

En conclusión el grado de eficacia de los controles internos en el sector público de Costa Rica muestra un avance relativo con tareas pendientes tanto en rendición de cuentas por el control interno, como por la implantación y seguimiento efectivo de parte de las autoridades de cada entidad y sus auditores internos en calidad de aseguradores de lo adecuado y efectivo del sistema. A nivel de controles internos contables, está pendiente que se tomen las medidas tanto en las instituciones como en la CN, a fin de evitar las inconsistencias en la aplicación de normas de contabilidad tanto en la determinación de los saldos de las cuentas como en las revelaciones sobre las mismas.

4.3 Evaluación del Impacto de las Fortalezas y Debilidades en el Sistema de Gestión de las Finanzas Públicas

El buen desempeño del sistema de gestión de las finanzas públicas es una condición necesaria para alcanzar los tres objetivos que éste persigue: i) la disciplina fiscal agregada, ii) la asignación estratégica de recursos, y iii) la provisión eficiente de servicios públicos a la población. En este acápite se hace un recuento de las fortalezas y debilidades del sistema de gestión de las finanzas públicas (GFP) en Costa Rica y su impacto sobre el logro de estos objetivos.

Disciplina Fiscal Agregada

Los componentes del sistema que contribuyen positivamente y de forma global al logro de la disciplina fiscal agregada son: i) la credibilidad de presupuesto, particularmente la poca variación que refleja el gasto ejecutado, a nivel global y desagregado por categorías administrativa, funcional y económica; ii) la buena proyección de los ingresos anuales aprobados, que tampoco sufre desviaciones significativas durante la fase de ejecución del

presupuesto; iii) la correcta utilización de la partida de contingencias y los bajos niveles de atrasos de pagos; iv) el adecuado registro y reporte de los gastos extra-presupuestarios; v) las reglas claras de gestión de la deuda pública y otorgamiento de garantías soberanas; y vi) la operación del Tesoro Nacional, el sistema tributario y de los controles internos.

Estos elementos positivos se ven fuertemente contrarrestados por las debilidades identificadas en el sistema, especialmente: i) la ausencia de una estrategia fiscal creíble que defina la senda de sostenibilidad en el mediano plazo; ii) las dificultades que existen para asignar límites efectivos de gasto a nivel institucional; iii) la reducida supervisión del riesgo fiscal de las entidades del conjunto del sector público; iv) la disminuida gestión de los activos, tanto financieros, como no financieros; v) la ausencia de una estrategia pública de gestión de los pasivos; vi) la pobre vinculación entre los gastos de inversión y los gastos recurrentes futuros que ésta genera; vii) la identificación de los pasivos contingentes; viii) la falta de una programación presupuestaria de ingresos y gastos en el mediano plazo; y ix) la poca confiabilidad de los registros contables para informar la toma de decisiones.

Asignación Estratégica de Recursos

Las fortalezas del sistema de gestión de las finanzas públicas en Costa Rica con relación a la asignación estratégica de recursos son: i) la existencia de un calendario presupuestario que, en general, se respeta y que propone plazos adecuados para la preparación de los presupuestos institucionales; ii) la utilización de una estructura presupuestaria por programas, que permite la definición de metas e indicadores de productos y resultados, los mismos que se reportan y sobre los que se hace seguimiento; iii) la provisión de información completa y pertinente a la Asamblea Legislativa para el análisis del proyecto de presupuesto; iv) la aprobación regular y oportuna de la Ley del Presupuesto de la República antes de la vigencia del año fiscal correspondiente; y v) la preparación y aprobación de un Plan Nacional de Desarrollo cada cuatro años (el vigente es 2015-2018) que orienta sobre las prioridades en la asignación de fondos públicos entre las instituciones.

Estas fortalezas se opacan en gran medida si se toman en cuenta las siguientes debilidades: i) la ausencia de un marco de gastos de mediano plazo, que permita una asignación de recursos a las prioridades de política definidas sobre un horizonte varios años; ii) la falta de una planificación sectorial única, armonizada y con determinación de los costos; iii) las dificultades existentes para la priorización y el seguimiento de los proyectos de inversión; iv) los incipientes sistemas de evaluación de políticas y programas presupuestarios; v) el débil reportaje de la ejecución presupuestaria; vi) la preparación de los estados financieros y presupuestarios; vii) el disminuido seguimiento que se hacen de las recomendaciones de control externo; y viii) la exigua evaluación global de los resultados de la gestión fiscal por parte de la Asamblea Legislativa.

Provisión Eficiente de Servicios Públicos

La prestación eficiente (y eficaz) de servicios públicos a la población es el objetivo más importante de la GFP. Los componentes del sistema en Costa Rica que favorecen este objetivo de forma satisfactoria son: i) la presupuestación adecuada de los ingresos y el análisis del impacto fiscal de las políticas económicas y sociales; ii) la disponibilidad de fondos para comprometer gastos, facilitado por la utilización del sistema de Caja Única del Tesoro; iii) la transferencia de la recaudación tributaria a la Caja Única sin retrasos; iv) el seguimiento que se realiza a los reportes presupuestarios sobre los gastos efectuados por las unidades de prestación de servicios de primera línea en el sector de educación; y v) la transparencia de la información presupuestaria y fiscal clave.

En 2015, sin embargo, existen serias debilidades que disminuyen la capacidad del sistema para proveer servicios públicos de forma eficiente, siendo la más prominentes las dificultades existentes para la gestión integrada, por un lado, de la nómina de personal y, por el otro, del sistema de compras y contrataciones públicas.

-- o --

Anexo 3a

Datos utilizados para ID-2(i) e ID-2(iii)

Data for year =	2012	Currency=	Millones de Colones			
<i>administrative or functional head</i>	budget	actual	adjusted budget	deviation	absolute deviation	percent
Ministerio de Educación Pública (MEP)	1,584,779	1,563,507	1,527,492.1	36,015.4	36,015.4	2.4%
Regímenes de Pensiones con Cargo al Presupuesto de la República	625,038	594,130	602,444.0	-8,313.8	8,313.8	1.4%
Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT)	273,203	235,334	263,327.6	-27,993.9	27,993.9	10.6%
Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS)	283,433	282,160	273,187.9	8,972.3	8,972.3	3.3%
Poder Judicial	291,376	272,600	280,843.7	-8,243.5	8,243.5	2.9%
Ministerio de Salud	221,909	236,714	213,887.4	22,826.5	22,826.5	10.7%
Ministerio de Seguridad Pública (MSP)	175,221	157,191	168,887.1	-11,696.3	11,696.3	6.9%
Ministerio de Justicia y Paz	87,263	78,266	84,108.6	-5,842.2	5,842.2	6.9%
Ministerio de Hacienda (MHD)	84,921	74,763	81,851.1	-7,088.3	7,088.3	8.7%
Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)	34,986	40,930	33,721.6	7,208.0	7,208.0	21.4%
Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE)	39,838	42,821	38,397.7	4,423.3	4,423.3	11.5%
Ministerio de Cultura y Juventud (MCJ)	33,483	31,459	32,272.6	-813.4	813.4	2.5%
Ministerio de Gobernación y Policía	31,261	32,573	30,131.1	2,441.8	2,441.8	8.1%
Tribunal Supremo de Elecciones (TSE)	28,881	21,810	27,837.3	-6,026.9	6,026.9	21.7%
Asamblea Legislativa	28,446	25,950	27,417.7	-1,467.8	1,467.8	5.4%
Presidencia de la República	14,233	15,728	13,718.8	2,009.4	2,009.4	14.6%
Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto (RE)	24,087	21,026	23,216.0	-2,190.3	2,190.3	9.4%
Contraloría General de la República (CGR)	17,991	16,660	17,340.4	-680.0	680.0	3.9%
Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN)	8,928	9,078	8,605.5	472.6	472.6	5.5%
Ministerio de la Vivienda y Asentamientos Humanos (MIVAH)	15,119	15,579	14,572.0	1,007.4	1,007.4	6.9%
Otros	41,979	35,441	40,461.6	-5,020.1	5,020.1	12.4%
allocated expenditure	3,946,376	3,803,722	3,803,721.6	0.0	170,753.3	
contingency	2,181	-				
total expenditure	3,948,557	3,803,722				
overall (PI-1) variance						3.7%
composition (PI-2) variance						4.5%
contingency share of budget						0.0%

Data for year =	2013	Currency=	Millones de Colones			
<i>administrative or functional head</i>	budget	actual	adjusted budget	deviation	absolute deviation	percent
Ministerio de Educación Pública (MEP)	1,739,517	1,702,818	1,706,140.3	-3,322.7	3,322.7	0.19%
Regímenes de Pensiones con Cargo al Presupuesto de la República	687,900	655,293	674,701.0	-19,408.1	19,408.1	2.88%
Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT)	268,220	314,155	263,073.2	51,082.2	51,082.2	19.42%
Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS)	317,931	315,996	311,830.8	4,165.3	4,165.3	1.34%
Poder Judicial	314,425	309,533	308,392.0	1,141.0	1,141.0	0.37%
Ministerio de Salud	226,076	219,770	221,738.2	-1,968.4	1,968.4	0.89%
Ministerio de Seguridad Pública (MSP)	200,660	177,180	196,809.9	-19,629.9	19,629.9	9.97%
Ministerio de Justicia y Paz	98,693	90,417	96,799.3	-6,382.1	6,382.1	6.59%
Ministerio de Hacienda (MHD)	98,435	81,338	96,546.3	-15,208.0	15,208.0	15.75%
Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)	38,864	66,754	38,118.8	28,635.6	28,635.6	75.12%
Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE)	38,693	41,582	37,950.6	3,630.9	3,630.9	9.57%
Ministerio de Cultura y Juventud (MCJ)	37,273	35,305	36,557.8	-1,253.2	1,253.2	3.43%
Ministerio de Gobernación y Policía	39,334	39,239	38,579.3	659.6	659.6	1.71%
Tribunal Supremo de Elecciones (TSE)	57,995	43,904	56,882.7	-12,978.5	12,978.5	22.82%
Asamblea Legislativa	30,825	28,677	30,233.6	-1,556.1	1,556.1	5.15%
Presidencia de la República	15,527	14,083	15,229.1	-1,145.6	1,145.6	7.52%
Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto (RE)	25,138	20,833	24,655.7	-3,822.8	3,822.8	15.50%
Contraloría General de la República (CGR)	19,036	17,975	18,670.7	-696.1	696.1	3.73%
Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN)	9,100	8,415	8,925.4	-510.9	510.9	5.72%
Ministerio de la Vivienda y Asentamientos Humanos (MIVAH)	11,264	14,151	11,047.9	3,102.7	3,102.7	28.08%
Otros	48,988	43,514	48,048.4	-4,534.7	4,534.7	9.44%
allocated expenditure	4,323,895	4,240,931	4,240,930.9	0.0	184,834.6	
contingency	2,181	-				
total expenditure	4,326,076	4,240,931				
overall (PI-1) variance						2.0%
composition (PI-2) variance						4.4%
contingency share of budget						0.0%

Data for year =	2014	Currency=	Millones de Colones			
administrative or functional head	budget	actual	adjusted budget	deviation	absolute deviation	percent
Ministerio de Educación Pública (MEP)	1,937,628	1,870,359	1,902,548.6	-32,189.7	32,189.7	1.7%
Regímenes de Pensiones con Cargo al Presupuesto de la República	707,892	705,363	695,076.1	10,287.3	10,287.3	1.5%
Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT)	301,820	372,913	296,355.3	76,558.2	76,558.2	25.8%
Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS)	343,989	338,378	337,761.3	616.8	616.8	0.2%
Poder Judicial	352,236	338,338	345,859.0	-7,521.3	7,521.3	2.2%
Ministerio de Salud	246,301	245,412	241,841.9	3,570.6	3,570.6	1.5%
Ministerio de Seguridad Pública (MSP)	226,718	188,206	222,613.4	-34,407.0	34,407.0	15.5%
Ministerio de Justicia y Paz	107,343	105,829	105,399.6	429.5	429.5	0.4%
Ministerio de Hacienda (MHD)	111,930	91,118	109,903.5	-18,785.6	18,785.6	17.1%
Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)	40,494	54,782	39,761.1	15,021.3	15,021.3	37.8%
Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE)	42,899	43,852	42,122.3	1,729.6	1,729.6	4.1%
Ministerio de Cultura y Juventud (MCJ)	45,321	40,300	44,500.0	-4,200.1	4,200.1	9.4%
Ministerio de Gobernación y Policía	41,343	38,912	40,594.5	-1,682.9	1,682.9	4.1%
Tribunal Supremo de Elecciones (TSE)	38,529	31,010	37,831.3	-6,821.8	6,821.8	18.0%
Asamblea Legislativa	33,455	29,714	32,849.3	-3,135.3	3,135.3	9.5%
Presidencia de la República	16,479	25,899	16,180.7	9,718.2	9,718.2	60.1%
Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto (RE)	26,896	22,953	26,409.1	-3,456.2	3,456.2	13.1%
Contraloría General de la República (CGR)	20,438	18,666	20,068.0	-1,401.9	1,401.9	7.0%
Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN)	14,112	13,584	13,856.1	-272.1	272.1	2.0%
Ministerio de la Vivienda y Asentamientos Humanos (MIVAH)	9,164	10,099	8,998.1	1,101.3	1,101.3	12.2%
Otros	51,297	45,210	50,368.7	-5,158.9	5,158.9	10.2%
allocated expenditure	4,716,283	4,630,898	4,630,898.0	0.0	238,065.6	
contingency	2,339	-				
total expenditure	4,718,622	4,630,898				
overall (Pl-1) variance						1.9%
composition (Pl-2) variance						5.1%
contingency share of budget						0.0%

Anexo 3b

Datos utilizados para ID-2(ii)

Data for year =	2012	Currency=	Millones de Colones			
<i>Economic head</i>	budget	actual	adjusted budget	deviation	absolute deviation	percent
Remuneraciones	1,729,178	1,645,194	1,649,157.8	-3,964.1	3,964.1	0.2%
Adquisición de bienes y servicios	196,053	142,380	186,980.0	-44,600.1	44,600.1	23.9%
Intereses	536,566	471,766	511,735.7	-39,969.9	39,969.9	7.8%
Transferencias corrientes	1,671,162	1,682,229	1,593,826.7	88,401.8	88,401.8	5.5%
Formación de capital	37,570	31,456	35,831.2	-4,375.3	4,375.3	12.2%
Adquisición de activos	40,034	22,292	38,181.7	-15,889.7	15,889.7	41.6%
Transferencias de capital	272,379	280,171	259,774.2	20,397.2	20,397.2	7.9%
Otros	-	-	0.0	0.0	0.0	
Total expenditure	4,482,942	4,275,487	4,275,487.4	0.0	217,598.1	
overall variance						95.4%
composition variance						5.1%

Data for year =	2013	Currency=	Millones de Colones			
<i>Economic head</i>	budget	actual	adjusted budget	deviation	absolute deviation	percent
Remuneraciones	1,894,701	1,815,468	1,861,322.3	-45,854.2	45,854.2	2.5%
Adquisición de bienes y servicios	225,423	156,858	221,451.8	-64,594.0	64,594.0	29.2%
Intereses	635,811	631,401	624,610.0	6,790.8	6,790.8	1.1%
Transferencias corrientes	1,867,762	1,864,868	1,834,858.2	30,009.9	30,009.9	1.6%
Formación de capital	52,120	44,976	51,201.5	-6,225.5	6,225.5	12.2%
Adquisición de activos	51,963	39,134	51,047.2	-11,913.2	11,913.2	23.3%
Transferencias de capital	231,926	319,627	227,840.6	91,786.1	91,786.1	40.3%
Otros	-	-	0.0	0.0	0.0	
Total expenditure	4,959,706	4,872,332	4,872,331.7	0.0	257,173.6	
overall variance						98.2%
composition variance						5.3%

Data for year =	2014	Currency=	Millones de Colones			
<i>Economic head</i>	budget	actual	adjusted budget	deviation	absolute deviation	percent
Remuneraciones	2,083,585	1,966,521	2,021,532.2	-55,011.5	55,011.5	2.7%
Adquisición de bienes y servicios	248,396	178,690	240,997.8	-62,307.4	62,307.4	25.9%
Intereses	774,212	696,080	751,154.6	-55,075.1	55,075.1	7.3%
Transferencias corrientes	2,020,001	2,016,919	1,959,841.9	57,076.9	57,076.9	2.9%
Formación de capital	67,203	55,130	65,201.2	-10,071.4	10,071.4	15.4%
Adquisición de activos	43,857	34,562	42,550.8	-7,989.1	7,989.1	18.8%
Transferencias de capital	253,241	377,877	245,699.0	132,178.0	132,178.0	53.8%
Otros	-	1,199	0.0	1,199.5	1,199.5	
Total expenditure	5,490,495	5,326,978	5,326,977.6	0.0	380,908.8	
overall variance						97.0%
composition variance						7.2%

Anexo 3c

Datos utilizados para ID-3(ii)

Data for year =	2012		presupuesto ajustado	Desviación	Desviación absoluta	Porcentaje
	Presupuesto	real				
Ingresos tributarios						
Ingresos y utilidades a personas físicas	260,000	307,489	259,919.3	47,569.2	47,569.2	18.3%
Ingresos y utilidades a personas jurídicas	495,000	461,223	494,846.5	-33,623.2	33,623.2	6.8%
Dividendos e intereses/Títulos valores	74,000	69,859	73,977.0	-4,117.6	4,117.6	5.6%
Remesas al exterior	50,600	52,840	50,584.3	2,255.7	2,255.7	4.5%
Bancos y entidades financieras no domiciliadas	400	257	399.9	-142.9	142.9	35.7%
Impuestos a la propiedad	132,564	161,286	132,522.9	28,763.1	28,763.1	21.7%
Impuesto a los bienes y servicios	1,775,020	1,752,613	1,774,469.4	-21,856.4	21,856.4	1.2%
Impuesto sobre el comercio exterior y transacciones internacio	212,750	197,594	212,684.0	-15,090.0	15,090.0	7.1%
Otros ingresos tributarios	5,353	4,761	5,351.3	-590.3	590.3	11.0%
Contribuciones sociales						
Contribuciones sociales	75,500	74,083	75,476.6	-1,393.1	1,393.1	1.8%
Donaciones						
Las donaciones de gobiernos extranjeros	0	89	0.0	89.0	89.0	-
Las donaciones de organismos internacionales	0	0	0.0	0.0	0.0	-
Las donaciones de otras unidades del gobierno	167,824	166,064	167,771.9	-1,707.9	1,707.9	1.0%
Otros ingresos						
Rentas de la propiedad	225	516	224.9	291.1	291.1	129.4%
Ventas de bienes y servicios	9,459	7,240	9,456.2	-2,216.2	2,216.2	23.4%
Multas, sanciones, remates y confiscaciones	9,088	7,908	9,085.2	-1,177.5	1,177.5	13.0%
Las transferencias no clasificados en otra parte	-	-	0.0	0.0	0.0	-
Las primas, comisiones, y las reclamaciones relacionadas con seguros no de vida y de garantías estandarizadas	-	-	0.0	0.0	0.0	-
Otros ingresos no tributarios	3,600	6,546	3,598.9	2,947.1	2,947.1	81.9%
Los ingresos totales	3,271,383	3,270,368	3,270,368.4	0.0	163,830.3	
varianza global						99.97%
composición varianza						5.01%

Data for year =	2013		presupuesto ajustado	Desviación	Desviación absoluta	Porcentaje
	Presupuest o	real				
Economic head						
Ingresos tributarios						
Ingresos y utilidades a personas físicas	295,000	316,894	285,126.3	31,767.4	31,767.4	11.1%
Ingresos y utilidades a personas jurídicas	570,500	545,056	551,405.3	-6,349.5	6,349.5	1.2%
Dividendos e intereses/Títulos valores	82,950	77,053	80,173.6	-3,120.7	3,120.7	3.9%
Remesas al exterior	50,000	75,310	48,326.5	26,983.7	26,983.7	55.8%
Bancos y entidades financieras no domiciliadas	260	127	251.3	-124.8	124.8	49.6%
Impuestos a la propiedad	171,474	199,405	165,734.7	33,670.3	33,670.3	20.3%
Impuesto a los bienes y servicios	1,988,095	1,867,290	1,921,553.1	-54,263.1	54,263.1	2.8%
Impuesto sobre el comercio exterior y transacciones internacio	223,889	205,537	216,395.4	-10,858.4	10,858.4	5.0%
Otros ingresos tributarios	5,107	5,637	4,936.1	700.9	700.9	14.2%
Contribuciones sociales						
Contribuciones sociales	77,500	56,272	74,906.1	-18,633.6	18,633.6	24.9%
Donaciones						
Las donaciones de gobiernos extranjeros	2,935	476	2,836.8	-2,360.8	2,360.8	83.2%
Las donaciones de organismos internacionales	-	-	0.0	0.0	0.0	-
Las donaciones de otras unidades del gobierno	171,529	166,360	165,787.9	572.1	572.1	0.3%
Otros ingresos						
Rentas de la propiedad	236	278	228.1	49.9	49.9	21.9%
Ventas de bienes y servicios	7,573	4,969	7,320.0	-2,351.0	2,351.0	32.1%
Multas, sanciones, remates y confiscaciones	8,255	8,490	7,978.7	511.5	511.5	6.4%
Las transferencias no clasificados en otra parte	-	-	0.0	0.0	0.0	-
con seguros no de vida y de garantías estandarizadas	-	-	0.0	0.0	0.0	-
Otros ingresos no tributarios	3,355	7,049	3,242.7	3,806.0	3,806.0	117.4%
Los ingresos totales	3,658,658	3,536,203	3,536,202.5	0.0	196,123.5	
varianza global						96.7%
composición varianza						5.55%

Economic head	2014		presupuesto ajustado	Desviación	Desviación absoluta	Porcentaje
	Presupuesto	real				
Ingresos tributarios						
Ingresos y utilidades a personas físicas	367,400	349,139	366,195.3	-17,056.6	17,056.6	4.7%
Ingresos y utilidades a personas jurídicas	557,070	573,757	555,243.4	18,513.6	18,513.6	3.3%
Dividendos e intereses/Títulos valores	79,000	83,879	78,741.0	5,138.2	5,138.2	6.5%
Remesas al exterior	81,000	84,315	80,734.4	3,580.7	3,580.7	4.4%
Bancos y entidades financieras no domiciliadas	130	380	129.6	250.6	250.6	193.4%
Impuestos a la propiedad	214,665	225,496	213,961.1	11,534.9	11,534.9	5.4%
Impuesto a los bienes y servicios	2,014,523	1,973,753	2,007,917.5	-34,164.5	34,164.5	1.7%
Impuesto sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	223,480	226,534	222,747.2	3,786.8	3,786.8	1.7%
Otros ingresos tributarios	5,535	5,190	5,516.9	-326.9	326.9	5.9%
Contribuciones sociales						
Contribuciones sociales	64,050	59,907	63,840.0	-3,933.2	3,933.2	6.2%
Donaciones						
Las donaciones de gobiernos extranjeros	2,842	3,031	2,832.7	198.3	198.3	7.0%
Las donaciones de organismos internacionales	0	0	0.0	0.0	0.0	-
Las donaciones de otras unidades del gobierno	183,489	184,988	182,887.4	2,100.6	2,100.6	1.1%
Otros ingresos						
Rentas de la propiedad	248	906	247.2	658.8	658.8	266.5%
Ventas de bienes y servicios	4,480	4,755	4,465.3	289.7	289.7	6.5%
Multas, sanciones, remates y confiscaciones	7,696	14,828	7,670.8	7,157.2	7,157.2	93.3%
Las transferencias no clasificados en otra parte	-	3	0.0	3.0	3.0	-
Las primas, comisiones, y las reclamaciones relacionadas con	0	0	0.0	0.0	0.0	-
Otros ingresos no tributarios	4,405	6,659	4,390.6	2,268.8	2,268.8	51.7%
Los ingresos totales	3,810,013	3,797,520	3,797,520.3	0.0	110,962.4	
varianza global						99.7%
composición varianza						2.92%

Anexo 4

Observaciones de Control Interno

Componentes y elementos del control interno	Resumen de observaciones
1. Ambiente de control	
1.1 La integridad personal y profesional y los valores éticos de la administración y su personal, incluyen una actitud constante de respaldo hacia el control interno a lo largo de la organización y la administración.	No hay información disponible proveniente de la evaluación PEFA (NID)
1.2. Compromiso por la competencia	NID
1.3. Tono de la alta gerencia (filosofía y estilo de operación)	NID
1.4. Estructura organizacional	NID
1.5. Políticas y prácticas de recursos humanos	NID
2. Evaluación de Riesgos	
2.1 Identificación de Riesgos	<p>No se dispone de información específica sobre el nivel de aplicación de las normas de control interno sobre identificación de riesgos. El único referente es el Índice de gestión institucional (IGI) el cual formula preguntas en una encuesta no verificada mediante auditoría, en la cual las entidades responden dos preguntas específicas sobre la evaluación de riesgos:</p> <p>¿La institución ejecutó, durante el año anterior o el actual, un ejercicio de valoración de los riesgos que concluyera con la documentación y comunicación de esos riesgos?</p> <p>¿Con base en la valoración de riesgos, la entidad analizó los controles en operación para eliminar los que han perdido vigencia e implantar los que sean necesarios frente a la dinámica institucional?</p> <p>El IGI sobre control interno que incluye respuestas a estas preguntas para 2015 en el gobierno central resultó en 80.3/100, es decir que muestra que el control interno, como lo reportan y entienden las entidades del Gobierno Central (datos sin auditar) el Control Interno y dentro del mismo la gestión de riesgos tiene un nivel satisfactorio.</p> <p>Estas conclusiones entran en conflicto con las objeciones de la CGR sobre informes de ejecución presupuestal y Estados Financieros. A nivel de la supervisión general del control interno para los informes presupuestales, la CGR indica en su Memoria Anual 2014 que existen inconsistencias tanto en el control interno de ingresos como de egresos del gasto público. Lo anterior, sumado a otras inconsistencias en los informes de ingresos y egresos presupuestales, los cuales implican debilidades en controles internos del proceso</p>

Componentes y elementos del control interno	Resumen de observaciones
	<p>de ejecución presupuestal, dieron lugar para que la CGR no avalara la liquidación de ingresos y gastos del Presupuesto de la República para el ejercicio económico de 2014.</p> <p>Igualmente, en su dictamen sobre los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2013 revela importantes inconsistencias en la aplicación de controles internos contables, lo cual les ha generado incertidumbre sobre la composición y valuación de algunas cuentas importantes tanto en activos como en pasivos y contingencias, lo cual implicó que la CGR se abstuviera de opinar por limitaciones en su alcance, debido a debilidades materiales en las cuentas, las cuales implican incumplimiento de controles internos contables, entre otros.</p>
2.2 Evaluación de riesgos (impacto y probabilidad)	Ver 2.1
2.3 Evaluación del riesgo	Ver 2.1
2.4 Evaluación del apetito por el riesgo	Ver 2.1
2.5 Respuesta al riesgo (transferencia, tolerancia, tratamiento o terminación)	Ver 2.1
3. Actividades de control	
3.1 Procedimientos de aprobación y autorización	No se encuentran observaciones específicas o índices de incumplimiento
3.2 Segregación de funciones (autorización, procesamiento, registro, revisión)	No se presentan observaciones
3.3 Controles de acceso a los registros y recursos	<p>La CGR reporta en 2014: <i>“...La información financiera del Poder Ejecutivo se origina por transacciones que se generan en todos los ministerios, por lo que las debilidades existentes en cada uno de ellos en cuanto a las transacciones que realizan y su registro contable, impactan en la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros del Poder Ejecutivo, emitidos por la Contabilidad Nacional. En la auditoría realizada se determinaron situaciones y debilidades que tienen su origen en las operaciones que realizan: la Contabilidad Nacional en el ejercicio de sus funciones como unidad contable del Poder Ejecutivo; o directamente por las entidades gestoras, razón por la cual, la Contraloría General está informando de dichas situaciones a la Contabilidad Nacional y a tales entidades gestoras, con el propósito de que realicen las acciones correspondientes para corregirlas”</i></p> <p>Por lo mencionado en los párrafos siguientes, es incierta la efectividad de los mecanismos de supervisión en línea del tipo o calidad de información que se ingresa al sistema y que se refiere a los aspectos patrimoniales de la contabilidad y a los flujos de efectivo que provienen de la ejecución presupuestal tramitada en la Caja única.</p>
3.4 Verificaciones	Ver 3.3

Componentes y elementos del control interno	Resumen de observaciones
3.5 Reconciliaciones	Debilidades de conciliaciones de cuentas, especialmente cuentas de orden y anticipos, con objeciones de la CGR.
3.6 Revisiones del desempeño operativo	NID
3.7 Revisiones de operaciones, procesos y actividades	Ver 3.3 y 2.1
3.8 Supervisión (asignación, revisión y aprobación, orientación y formación)	Ver 3.3 y 2.1
4. Información y comunicación	
4.1 Información y comunicación	NID
5. Monitoreo	
5.1 Monitoreo sobre la marcha	Debilidades por inconsistencias de cuentas objetadas por la CGR indican incertidumbre sobre el monitoreo de los controles internos contables principalmente. Ver 3.3 y 2.1
5.2 Evaluaciones	La CGR ni las Auditorías Internas evalúan y reporta sobre lo adecuado y lo efectivo de los controles internos en forma integrada. En un proceso de construcción de capacidad se adelantan auditorías parciales pero no dirigidas al Sistema de Control interno tomado en conjunto.
5.3 Respuestas de la administración	Para los ejercicios económicos, 2012, 2013 y 2014, el Poder Ejecutivo provee de una respuesta sobre recomendaciones de control interno, pero el promedio de adopción de las recomendaciones de la CGR es de tres años, lo cual revela lentitud en la respuestas. Existen aspectos recurrentes sin superar, relacionados con las objeciones de la CGR en los dictámenes sobre los informes financieros.

Anexo 5

Organización Sectorial del Poder Ejecutivo

