

INFORME N° DFOE-SAF-IF-00006-2021
30 de abril de 2021

**INFORME DE AUDITORÍA FINANCIERA SOBRE LA
LIQUIDACIÓN DE INGRESOS Y EGRESOS DEL
PRESUPUESTO DE LA REPÚBLICA CORRESPONDIENTE
AL EJERCICIO ECONÓMICO 2020**

2021

INFORME DE AUDITORÍA FINANCIERA SOBRE LA LIQUIDACIÓN DE INGRESOS Y EGRESOS DEL PRESUPUESTO DE LA REPÚBLICA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO ECONÓMICO 2020

Señores
Asamblea Legislativa

INFORME DE AUDITORÍA FINANCIERA

DICTAMEN DE LA LIQUIDACIÓN DE INGRESOS Y EGRESOS DEL PRESUPUESTO DE LA REPÚBLICA

Opinión

- 1.1 La Contraloría General ha auditado los saldos de las partidas presupuestarias de Ingresos: Tributarios, Transferencias Corrientes y Financiamiento, así como los Egresos correspondientes a Remuneraciones, Servicios, Intereses y Comisiones, Transferencias Corrientes y Capital, y Amortización, a cargo de las instituciones citadas en el Anexo 3, contenidas en la Liquidación del Presupuesto de la República del ejercicio económico 2020, con fundamento en lo establecido en el artículo 181 y 184 de la Constitución Política y artículo 52 de la Ley N° 8131 “Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos” y su Reglamento.
- 1.2 La Contraloría General no expresa una opinión sobre la razonabilidad de la Liquidación de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República para el ejercicio económico del 2020, debido a la significatividad de la cuestión descrita en los párrafos 1.4 “*Fundamento para la opinión de la revisión de ingresos*” relacionados principalmente con el inadecuado registro por clasificación y omisión de ingresos y 1.6 “*Fundamento para la opinión de la revisión de egresos*” relacionadas principalmente con la incertidumbre de las situaciones identificadas en la partida de Remuneraciones proveniente de los saldos correspondientes a incentivos y posibles sumas giradas de más en el Ministerio de Educación Pública; la incertidumbre de las revalorizaciones de los montos de pensión en el Régimen Especial de Pensiones; así como, gastos no incluidos en la Liquidación Presupuestaria, y registros mal clasificados. Por estos últimos dos conceptos, el déficit financiero se encuentra subestimado en 0,4% y 0,2% del Producto Interno Bruto (PIB) para el ejercicio 2020 respectivamente.

Fundamento para la abstención de opinión de los saldos contenidos en la liquidación presupuestaria de ingresos y egresos

Alcance de la revisión de los ingresos

- 1.3 La CGR realizó la auditoría de las partidas de ingresos contenidas en la Liquidación del Presupuesto de Ingresos de la República del ejercicio económico del 2020, mediante la revisión de los Ingresos Tributarios, Transferencias Corrientes, y los Ingresos de Financiamiento¹. Dicha auditoría se realizó de conformidad con lo dispuesto en las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público. Ver partidas seleccionadas en el Anexo 1².

La recaudación de las partidas pertenecientes a ingresos corrientes auditadas, representan el 97% del total de ingresos corrientes ejecutados durante el ejercicio económico del 2020, el cual ascendió a ¢4.694.708 millones (¢5.262.601 millones en 2019). En la ejecución de la auditoría, se tomó en consideración la información que suministran los sistemas informáticos que sirven de soporte para la captura de la información (sistemas Tributación Digital, Tecnologías de Información para el control Aduanero –TICA-, Sistema de Liquidación de Impuestos -LI-, entre otros.), así como información de la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN), del Banco Central de Costa Rica, de la Dirección de Recaudación de la Dirección General de Tributación (DGT), de la Unidad de Control de Ingresos de la Tesorería Nacional y del Departamento de Estadísticas y Registro de la Dirección General de Aduanas (DGA).

Por otra parte, en relación con los ingresos de financiamiento, las partidas seleccionadas representan el 100% del presupuesto efectivo de ingresos de financiamiento correspondientes al ejercicio económico del 2020, por ¢4.650.360 millones (¢5.328.385 millones en 2019). Ver Anexo 2.

Fundamento para la opinión de la revisión de ingresos

- 1.4 En relación con la revisión del rubro de Ingresos Tributarios y Transferencias Corrientes, se determinó lo siguiente:

¹ Cabe señalar, que como parte de la auditoría se evaluaron los riesgos de representación errónea de importancia relativa en la Liquidación de Presupuesto de la República del ejercicio económico del 2020, ya sea debido a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, se consideró el control interno relevante en operación en el proceso de ejecución y control presupuestario, así como en la presentación razonable de esa liquidación, únicamente para efectos de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.

² La selección de las partidas auditadas se realizó utilizando un cálculo de materialidad cuantitativa del 1,5% del total de los ingresos (¢9.426.677 millones), resultando un monto de ¢141.400 millones.

- a. Los montos de ingresos percibidos por concepto de Ingresos Tributarios y de Ingresos no Tributarios, que se presentan en la Liquidación del Presupuesto del periodo 2020 se encuentran inadecuadamente clasificados, según Clasificador de los Ingresos del Sector Público. Esto debido a que la suma de ¢12.418 millones³, percibida por concepto de intereses moratorios, fue registrada en las subpartidas de ingresos de los impuestos que los originaron, es decir dentro de los “Ingresos Tributarios” por ¢12.157 millones (¢16.154 millones en 2019) y ¢262 millones en Ingresos no tributarios en la partida de Sanciones (¢236 millones en 2019). Al respecto, el Clasificador de Ingresos del Sector Público establece, que los intereses moratorios, son Ingresos no Tributarios y deben registrarse en la subpartida “Intereses moratorios por atraso en pago de impuestos”.

Sobre el particular, la DGCN ha manifestado que dicha situación se presenta debido a que el registro de los intereses se realiza con la información que se obtiene de los sistemas tributarios “Información y Liquidación de Impuestos (ILI)” y “Tributación Digital (TD)”, sistemas que no cuentan con la facilidad para clasificar el monto total recaudado en principal e intereses. Además la Dirección General de Tributación quien es la administradora de dichos sistemas, ha manifestado no contar con el recurso humano suficiente para hacerlo manualmente.

- b. En la partida “Derechos arancelarios a la importación (DAI)” se registra un saldo total de ¢4.905 millones (¢1.473 millones en 2019), de los cuales no se tiene certeza sobre si el ingreso corresponde al impuesto del DAI, debido a que desde que la persona usuaria realiza el depósito en la entidad recaudadora, por talones de oficio, regularización o adquirencia (pago con tarjeta), no se identifica a cuáles impuestos corresponden, y tampoco la DGCN ha podido conciliar la información que remite la DGA, por los errores que el proceso presenta en la parte de digitación.

Sobre el particular, la DGCN⁴ remitió a la DGA un informe⁵ sobre los errores identificados en el proceso de digitación, y sobre las inconsistencias presentadas, las cuales están siendo analizadas por dicha Dirección⁶.

- c. Al 31 de diciembre de 2020, se registró de menos ¢57.209 millones en la liquidación presupuestaria⁷, originado en los depósitos reconocidos en el año

³ Intereses recaudados en el período 2020 para todos los Impuestos Tributarios incluyendo las retenciones según oficio SDPEC-0079-2021 del 09 de febrero de 2021.

⁴ Correo electrónico de la Dirección General de Contabilidad Nacional del 04 de marzo de 2021.

⁵ Informe DCN-1543 del 09 de diciembre de 2020.

⁶ Oficio DGA-248-2021 del 12-03-2021.

⁷ Partidas Impuesto sobre Propiedad Vehículos, Aeronaves y Embarcaciones por ¢57.811 millones, Impuestos Internos por ¢102 millones, Intereses Moratorios por atraso en pago de impuestos por ¢17

2019⁸, pero transferidos el 02 y 09 de enero de 2020, por el Instituto Nacional de Seguros (INS) al Ministerio de Hacienda. Lo anterior, obedece al cambio sobre el método de registro⁹ del Impuesto sobre la Propiedad, para ser consistentes con la base de efectivo utilizada en los otros ingresos. De haberse registrado estos ingresos en el periodo que corresponde bajo el método de efectivo, el cálculo del déficit financiero del Gobierno Central habría disminuido en un 0,2% del PIB.

Adicionalmente, se identifica que la comisión que cobra el INS, por el servicio que brinda como ente recaudador del Impuesto sobre la Propiedad, en lo correspondiente al Impuesto sobre el Valor Agregado de dicho servicio, fue compensado con el registro del Impuesto sobre la Propiedad y la partida de multas, reflejando de menos un ingreso por la suma de ¢329 millones¹⁰. Lo anterior, se opone al **principio de universalidad e integridad** y limita presentar todos los ingresos y gastos originados en la actividad financiera.

- d. De los Ingresos por Transferencias Corrientes, se omitió registrar la suma de ¢3.437 millones (\$5,7 millones), correspondiente a la devolución de recursos realizados por las Universidades Estatales, sobre los remanentes no ejecutados en el Proyecto de Mejoramiento de la Educación Superior, financiado mediante Contrato de Préstamo BIRF 8194-CR; así como, el gasto en el título 230 “Servicio de la Deuda” por el pago al Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento (BIRF), derivado de la devolución de dichos remanentes. Esto ocasionó que tanto el ingreso como el gasto quedarán subvaluados por el mismo monto.

Al respecto, la DGCN señala¹¹ que los movimientos de los fondos corresponden a periodos anteriores, por lo tanto, únicamente se registró contablemente. No obstante, lo anterior, incumple con el principio de anualidad¹², y el de transparencia establecido en el Reglamento de la Ley 8131, dado que dichos recursos corresponden a devoluciones generadas en el periodo presupuestario 2020, los cuales vienen a reducir la deuda que tiene el Estado con el acreedor.

Alcance de la revisión de egresos

1.5 La auditoría comprendió la revisión de las partidas presupuestarias de egresos contenidas en la Liquidación del Presupuesto de la República del ejercicio

millones, Timbre de Fauna Silvestre Ley N° 7317 por ¢582 millones y Comisión y Gasto por Serv financieros y comerciales por ¢- 1.303 millones.

⁸ Correspondiente a la recaudación del 21 al 31 de diciembre de 2019.

⁹ Según se señala en documento “Bases y Métodos registro Partidas de Ingresos y Egresos” remitido por medio del oficio DM-0146-2021 del 24 de febrero de 2021.

¹⁰ Impuesto sobre la propiedad de vehículos por ¢172 millones y multas por ¢157 millones.

¹¹ Mediante correo electrónico del 17 de febrero de 2021.

¹² Artículo 5, de la Ley 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos.

económico del 2020, según se detalla en el Anexo 3. La selección de las partidas de egresos revisadas y las entidades en las que se efectuó la auditoría se basó en criterios de materialidad¹³. Cabe señalar que algunas partidas fueron consideradas para el estudio, debido a su riesgo inherente¹⁴.

Asimismo, el alcance cubre los gastos que debieron ser devengados en la Liquidación Presupuestaria de la República, al 31 de diciembre de 2020 para las instituciones incluidas en el Anexo 3, incluyendo el Ministerio de Hacienda.

Es pertinente señalar, que en el año 2020 la suma devengada del Presupuesto de Egresos de la República ascendió a ₡9.415.498 millones (₡10.035.182 millones en 2019), por lo que el monto que fue objeto de estudio en las partidas antes citadas corresponde al 87% del total devengado. La auditoría se llevó a cabo de acuerdo con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público promulgadas por esta Contraloría General.

Fundamento para la opinión de la revisión de egresos

1.6 En relación con la partida de Remuneraciones correspondiente al Ministerio de Educación Pública (MEP), cuyo gasto devengado ascendió a ₡1.487.666 millones (₡1.491.137 millones en 2019), según la Liquidación del Presupuesto del ejercicio económico 2020, se determinaron situaciones que de forma conjunta generan incertidumbre sobre la exactitud, integridad y valuación del saldo de esa partida, relacionadas con los siguientes aspectos:

- a. En lo que respecta al componente salarial de carrera profesional, se determinó que existe incertidumbre sobre el saldo devengado, ya que mediante los procedimientos de auditoría realizados se determinó que existen aproximadamente 104 mil reclamos administrativos de parte de funcionarios y funcionarias que aducen que se les están pagando de manera incorrecta sus salarios, en donde aproximadamente el 64% de dichos reclamos obedecen a los componentes salariales de carrera profesional.

Lo anterior, repercute en los saldos devengados de la partida de remuneraciones, siendo que la no resolución oportuna de los casos genera que los funcionarios y funcionarias eleven los reclamos ante las instancias judiciales, lo que implica posibles pagos retroactivos de los componentes salariales

¹³ Esta se definió en razón del 1,5% del presupuesto de egresos total devengado, obteniéndose un monto de materialidad de ₡141.232 millones.

¹⁴ Como parte de la auditoría se evaluaron los riesgos de representación errónea de importancia relativa en la Liquidación del Presupuesto de la República del ejercicio económico del 2020, ya sea debido a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, se consideró el control interno relevante en operación en el proceso de ejecución y control presupuestario, así como en la presentación razonable de esa liquidación, únicamente para efectos de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.

dejados de pagar, más los intereses y costas procesales correspondientes¹⁵. Por lo que, se da una subestimación en la partida por una suma que no resulta posible determinar por parte de la Administración.

Asimismo, la complejidad del sistema de compensación diseñado como salario base más pluses hace muy difícil su gestión, por cuanto a los funcionarios se les reconocen distintos incentivos, generando costos mayores al procesar información para realizar los pagos, así como un mayor riesgo de reprocesos, lo que implica mayor cantidad de recursos humanos y tecnológicos. La evolución hacia un sistema remunerativo más simple como el salario global, contribuiría a la reducción de errores y costos que genera el esquema actual.

- b. En relación con la conversión de incentivos a montos nominales fijos, se determinó que el Ministerio posee 81 incentivos salariales, de los cuales 79 fueron nominalizados, quedando pendientes de nominalizar en este período 2 incentivos, lo cual incumple con lo dispuesto en la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas¹⁶, N° 9635 específicamente con lo estipulado en el artículo 54, que establece que cualquier otro incentivo o compensación existente a la entrada de vigencia de dicha Ley que esté expresado en términos porcentuales, cambiará a un monto nominal fijo.

Sobre esta temática, las autoridades de la Dirección de Recursos Humanos en coordinación con el Ministerio de Hacienda, el MIDEPLAN y la Dirección de Servicio Civil no han podido llegar a un acuerdo entre todas las partes involucradas sobre cómo nominalizar el desarrollo de la docencia¹⁷ y el incentivo correspondiente al Índice de Desarrollo Social¹⁸, por lo que a la fecha de este informe, aún se encuentra pendiente de nominalizar dichos incentivos.

- c. Asimismo, durante el periodo 2011-2020 se han generado “Posibles Sumas Giradas de Más” (PSGM) por ¢53.132 millones, las cuales han originado una labor administrativa que consiste en análisis técnicos que permitan al MEP determinar cuánto de esas PSGM corresponde a “Sumas Giradas de Más” que requieren ser recuperadas. Así las cosas, durante ese periodo las sumas giradas de más determinadas alcanzaron un monto acumulado de ¢38.461 millones, lo cual significa que al 31 de diciembre de 2020 existe un saldo de PSGM pendiente de analizar por ¢14.671 millones.

¹⁵ Mediante informe DFOE-SOC-IF-00008-2019 del 11 de junio de 2019, se emitieron las disposiciones 4.4 y 4.5, las cuales se encuentran en proceso de cumplimiento por parte de la administración.

¹⁶ Publicada en el alcance N°. 202 de la Gaceta N°. 225 del 4 de diciembre de 2018.

¹⁷ Plus que se otorga a docentes para comprar artículos que requieran para impartir sus lecciones (tizas, marcadores, cartulinas, entre otros) que se calcula como el 8,33% de la suma de todos los pluses salariales y que ascendió a ¢71.609 millones para el periodo 2020.

¹⁸ Plus que se otorga a docentes que laboran en las zonas clasificadas con Índice de Desarrollo Social “bajo” o “muy bajo”. El gasto devengado en el periodo 2020 ascendió a ¢2.149 millones.

Es importante indicar, que del total de sumas giradas de más identificadas en el citado periodo por ¢38.461 millones, la Administración del MEP ha logrado recuperar el 75% (¢29.049 millones) mediante mecanismos de cobro como el rebajo de planilla o el pago por parte de los funcionarios y funcionarias que recibieron erróneamente dichos recursos. En ese sentido, al 31 de diciembre de 2020, el 24% (¢9.412 millones) se encuentra pendiente de recuperar, para lo cual se han generado arreglos de pago con el personal.

En el siguiente cuadro se muestra el comportamiento de las PSGM entre los años 2011 y 2020; así como, el saldo pendiente de analizar al cierre de cada año:

Cuadro 1
Ministerio de Educación Pública
Comportamiento histórico de las PSGM
Periodo 2011-2020
(En millones colones)

Ejercicio Económico	Monto Acumulado de PSGM	Incremento anual nominal	Incremento anual porcentual	Monto acumulado de SGM	Saldo anual de PSGM pendientes de analizar
2011	23.020			8.715	14.305
2012	26.486	3.466	15%	10.613	15.873
2013	30.248	3.762	14%	12.402	17.846
2014	34.431	4.183	14%	15.352	19.079
2015	38.894	4.462	13%	18.517	20.377
2016	42.074	3.180	8%	22.921	19.153
2017	45.609	3.535	8%	28.166	17.443
2018	47.934	2.325	5%	31.840	16.094
2019	50.580	2.646	6%	34.432	16.148
2020	53.132	2.552	5%	38.461	14.671

Fuente: Elaboración Propia con base en información suministrada por la Dirección de Recursos Humanos

En el cuadro anterior, se refleja que anualmente existen PSGM; no obstante, los esfuerzos de la Administración han generado que su comportamiento tenga una tendencia a la baja, pasando de ¢3.466 millones en el año 2012 a ¢2.552 millones en el 2020. Asimismo, en cuanto a la determinación de las sumas reales el Ministerio ha realizado acciones para aumentar el volumen de estudios técnicos, lo que ha permitido un incremento en la determinación de las sumas reales para cobro a los funcionarios y funcionarias que han recibido erróneamente esos recursos.

Es importante señalar, que la generación de sumas giradas de más obedece principalmente a tres factores que se resumen a continuación:

- Reportes de matrícula proyectados, que se solicitan a los directores de los centros educativos, algunos meses antes de iniciar el siguiente ciclo lectivo, para generar los nombramientos correspondientes.
- La concentración de registro de los movimientos de personal en las oficinas centrales que afectan la planilla salarial del MEP, ante la imposibilidad de realizarlos en las 27 Direcciones Regionales de Educación¹⁹, lo cual ocasiona que dicho registro no sea inmediato.
- Registro erróneo de movimientos de personal, los cuales deben anularse y las nuevas acciones de personal emitidas para corregir dichos movimientos, se aplican a partir del nombramiento del personal, generando un nuevo pago y trasladándose la totalidad de los salarios pagados erróneamente al proceso de cobro de PSGM.

Los tipos de movimientos de personal que originaron la mayor cantidad de PSGM corresponden a los ceses de nombramiento (25%), las incapacidades o licencias para cuidado de personas en fase terminal o menores de edad gravemente enfermos (24%) y las disminuciones de lecciones (13%)²⁰. De acuerdo con el análisis realizado por la Contraloría General, los ceses de nombramiento y las disminuciones de lecciones, se relacionan con los reportes de matrícula²¹ comentados anteriormente, los cuales se procesan en algunos casos de manera errónea, o a destiempo con información proyectada de la matrícula que una vez iniciado el curso lectivo es cotejada con la matrícula real, generando ajustes en los nombramientos y por ende gran cantidad de PSGM.

- 1.7 En relación con la partida de Transferencias Corrientes contenida en el presupuesto de los Regímenes Especiales de Pensiones administrados por la Dirección Nacional de Pensiones (DNP) y la Junta de Pensiones del Magisterio Nacional (JUPEMA), por un monto de $\text{¢}1.008.809$ millones se determinaron situaciones que en su conjunto generan incertidumbre sobre la exactitud, integridad y valuación del saldo de esa partida, relacionadas con los siguientes aspectos:

¹⁹ Por la carencia de recursos tanto de recursos humanos como de equipo tecnológico incluyendo las máquinas y las licencias de Integra.

²⁰ Información tomada del informe INF-UFIS-03-2020# emitido por la Unidad de Control de Operaciones y Fiscalización de la Tesorería Nacional del Ministerio de Hacienda, en el cual se realizó una revisión de una muestra de las acciones de personal que originaron las PSGM en el período comprendido entre la puesta en marcha del sistema INTEGRA 2 en abril de 2014 y el cierre de 2019.

²¹ Remitidos mediante hojas de cálculo en formato Excel por los centros educativos al Departamento de Asignación del Recurso Humano.

- a. Durante el periodo transcurrido entre los años 1996 y 2016, no se realizaron las revalorizaciones de los montos de pensiones de los regímenes especiales, definidas en las metodologías establecidas en los marcos normativos aplicables a los regímenes de Comunicaciones, Hacienda y Poder Legislativo, Obras Públicas y del Registro Nacional, sino que fueron actualizados con base en el método de Costo de Vida al Monto²².

En virtud de lo anterior, la DNP ha venido realizando estudios individuales a las pensiones de los jubilados para determinar el monto de pensión actual, considerando esas revalorizaciones.

Así las cosas, si bien el rubro devengado en la liquidación presupuestaria de la DNP por ¢87.300 millones (¢89.485 millones en el 2019) fue lo pagado a los jubilados de los regímenes indicados anteriormente, la imposibilidad de actualizar el monto de las pensiones de acuerdo con las metodologías correspondientes, constituye una limitante para determinar la razonabilidad del monto pagado de esas pensiones.

- b. Asimismo, las sumas giradas de más en el pago de pensiones de los regímenes especiales reflejan un comportamiento creciente en los últimos años, como consecuencia de la falta de oportunidad en la identificación de los casos donde se extingue el derecho de la pensión o fallecimiento del pensionado; así como, en las gestiones de recuperación de los sobrepagos. Siendo que el incremento porcentual promedio de los últimos cinco años alcanza un 26% (aproximadamente ¢600 millones por año).

En ese sentido, al 31 de diciembre de 2020, el monto acumulado por sumas giradas de más ascendió a ¢3.917 millones (¢3.277 millones a diciembre de 2019), suma que evidencia un incremento de ¢679 millones con respecto al 2019 (21%)²³. Cabe indicar, que del monto total generado en el año 2020 por ¢679 millones, el 67% se deriva de pagos a jubilados y prejubilados cuyo derecho se extinguió²⁴ y el restante 33% corresponde a pagos realizados a pensionados fallecidos.

Es relevante mencionar que existe incertidumbre sobre la integridad del monto de sumas giradas de más registrado a diciembre de 2020, considerando que se obtuvo evidencia de que los controles dispuestos para su detección no están siendo oportunos ni efectivos. Esto, por cuanto se identificaron derechos de

²² Metodología vigente a partir del mes de agosto de 2016.

²³ La diferencia por ¢39 millones que se presenta al comparar el saldos de las sumas pagadas de más al 31 de diciembre de 2020, con el monto de estas al cierre de 2019, más las nuevas sumas generadas en el año 2020, se da debido a la recuperación de cifras de periodos anteriores y ajustes de saldos.

²⁴ El 84% de estos saldos corresponde a casos de prejubilados que identificó la DNP producto de los análisis realizados en atención a situaciones comunicadas por la Contraloría General mediante informe DFOE-EC-IF-00006-2019.

jubilación que caducaron²⁵ entre los años 2003 al 2017, cuya exclusión de planillas fue realizada hasta el año 2020, generando pagos de más por periodos que oscilan entre 479 días y 16 años. Adicionalmente, se identificaron jubilados a quienes se giró sumas de más con anterioridad a diciembre de 2020, las cuales no se encuentran registradas en dicho periodo.

Cabe resaltar que el proceso de recuperación de dichas sumas giradas de más, históricamente ha sido poco efectivo, lo cual se evidencia en que durante el 2020, las instituciones encargadas de realizar este proceso han recuperado un monto total de ¢53 millones²⁶.

En el caso del Régimen Transitorio de Reparto (RTR) administrado por la JUPEMA se identificaron sumas giradas de más durante el periodo 2020 por ¢312 millones, de las cuales un 95% (¢296 millones) se generaron debido a sobrepagos a jubilados fallecidos. Asimismo, se determinaron registros adicionales incorporados en el 2020, de sumas giradas de más por ¢236 millones correspondientes a sobrepagos de los años 2019 y anteriores²⁷ a jubilados fallecidos²⁸. Esta situación genera incertidumbre sobre la integridad de las sumas giradas de más, debido a la posibilidad de que existan sumas sin registrarse.

En relación con las sumas giradas de más en pensiones, es importante acotar que históricamente el principal hecho generador ha sido el sobrepago a jubilados fallecidos, que a nivel general ha representado un 61% de las sumas generadas. El monto de los sobrepagos por este concepto se incrementa cuando la información de la fecha del deceso no se tiene en forma oportuna en las fuentes de información consultadas²⁹.

Asimismo, existe una baja recuperación de sumas giradas de más, situación que según lo informado por la Administración este proceso se agudiza, debido a que en acatamiento de la directriz DIR-TN-03-2018³⁰, en la fase inicial del

²⁵ Caducidades de derechos sucesorios provocadas por cumplir la mayoría de edad, 25 años en estudiantes activos y contraer matrimonio. Así como la caducidad por fallecimiento en 2017, de un jubilado que residía en el exterior, al cual se le continuaron realizando pagos hasta octubre de 2020.

²⁶ El Órgano Director del Procedimiento Administrativo del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, formalizó acuerdos de pago por ¢17 millones, la Dirección General de la Tesorería Nacional recuperó de cuentas bancarias y terceros ¢36 millones y el Departamento de Cobro Judicial del Ministerio de Hacienda no presentó recuperaciones.

²⁷ Las sumas registradas ascienden a ¢221 millones de las sumas generadas en el 2019 y ¢15 millones por sobrepagos del 2018 y años anteriores.

²⁸ El monto acumulado de sumas giradas de más al cierre del 2020 es de ¢666 millones (¢221 millones a diciembre de 2019). Durante el periodo 2020 se recuperaron saldos por un total de ¢103 millones.

²⁹ Tales como el Tribunal Supremo de Elecciones, esquelas de periódicos y reportes recibidos de cementerios.

³⁰ Directriz "Lineamientos para el Registro, Control y Recuperación de Acreditaciones que no Corresponden por pagos de salarios y pensiones" emitida en octubre de 2018, la cual derogó la Directriz DIR-TN-04-2017 de fecha 22 de noviembre del 2017.

proceso de recuperación de sumas giradas se debe tramitar ante la Caja Costarricense del Seguro Social (CCSS) y la Dirección General de Tesorería Nacional la devolución de los aportes³¹ al Seguro de Enfermedad y Maternidad (SEM), así como la recuperación de los montos líquidos en cuentas bancarias y deducciones aplicadas por pagos a terceros, respectivamente.

Sobre el trámite de recuperación de saldos con la CCSS, la DNP informó no haber recibido respuesta de esa dependencia, en los términos requeridos a los casos remitidos en el periodo comprendido entre agosto de 2014 a diciembre de 2020, lo cual dificulta el avance con las acciones subsecuentes de cobro.

Otra de las circunstancias que incide en la escasa recuperación es, que en cumplimiento de lo previsto en el Decreto Ejecutivo N.º 35366³², al Departamento de cobro judicial de la Dirección General de Hacienda, la DNP ha trasladado para cobro judicial a esa dependencia sumas giradas de más, por ¢481 millones, las cuales aún no se han recuperado.

- 1.8 El saldo de la partida presupuestaria “Transferencias Corrientes” del Ministerio de Salud y del Régimen Especial de Pensiones, por ¢197.866 millones y ¢1.008.809 millones, respectivamente³³, no presenta gastos por montos de ¢61.789 millones y ¢82.976 millones, respectivamente, derivado de facturas que no fueron registradas³⁴ al 31 de diciembre de 2020. El Ministerio de Hacienda indicó³⁵ que para evitar emitir pagos sin la liquidez necesaria en el Tesoro Público³⁶ se anularon dichos registros. Lo anterior, contraviene el **principio de universalidad e integridad**, el cual señala que el presupuesto deberá contener, de manera explícita, todos los ingresos y gastos originados en la actividad financiera, que deberán incluirse por su importe íntegro.

Cabe señalar que, los montos anteriores por la suma total de ¢144.764 millones, de haberse registrado como transferencia habrían incrementado el cálculo del déficit financiero del Gobierno Central en un 0,4% del PIB.

- 1.9 En lo que respecta al saldo de la partida presupuestaria “Servicios” del Ministerio de Seguridad Pública (MSP) y del Ministerio de Justicia y Paz (MJP), el monto ascendió a ¢20.680 millones y ¢16.969 millones, respectivamente, según la Liquidación del Presupuesto de la República del ejercicio económico 2020; sin embargo, se

³¹ Lo correspondiente a aportes estatales, obreros y del fondo de pensiones.

³² Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Hacienda emitido el 15 de julio de 2009.

³³ Según la Liquidación del Presupuesto de la República del ejercicio económico 2020.

³⁴ Por concepto de Cuotas Estatales para trabajadores del sector privado y sector público descentralizado, convenios especiales, pago complementario de servicios prestados a trabajadores independientes y cuota complementaria de asegurados voluntarios.

³⁵ Oficio DM-0185-2021 del 8 de marzo de 2021.

³⁶ Siendo que el Ministerio de Hacienda cerró el año pasado con un flujo de caja de ¢23.990,9 millones.

determinó que en ambas entidades, no incorporaron en la liquidación presupuestaria servicios por un monto de ¢1.266 millones³⁷, para el caso de MSP y ¢1.158 millones³⁸ en el MJP, dado que según indican las instituciones, no se disponía de contenido presupuestario³⁹.

Los servicios no incorporados corresponden a gastos devengados⁴⁰ al 31 de diciembre de 2020, por ¢883 millones para MSP y por ¢840 millones para MJP; y compromisos no devengados⁴¹ del periodo 2020, por ¢383 millones y por ¢318 millones respectivamente. En adición a lo señalado, en ninguno de los casos, la Administración reveló como parte del proceso de ejecución presupuestaria, la existencia de estos servicios no incluidos en la liquidación, lo cual, afecta la calidad de la información financiera, y limita la transparencia, la rendición de cuentas y la toma de decisiones por parte de las personas usuarias.

- 1.10 En relación con los egresos del Ministerio de Hacienda por concepto de resoluciones administrativas no devengadas y servicios contratados que debieron reflejarse en la Liquidación Presupuestaria de la República del ejercicio económico 2020, se identifica servicios recibidos⁴² correspondientes al contrato de “Arrendamiento de un Centro de Procesamiento de Datos Secundario”⁴³ no incorporados en la subpartida 10199 “Otros Alquileres” por un monto total de ¢597 millones, como parte de los compromisos no devengados⁴⁴, por falta de contenido presupuestario⁴⁵. Tal situación incumple con el principio de universalidad e integridad supra citado; y con el **principio de especialidad cuantitativa y cualitativa** en lo referido a que *..no podrán adquirirse compromisos para los cuales no existan saldos presupuestarios disponibles...*⁴⁶.

³⁷ Agua potable por ¢355 millones, telefonía por ¢333 millones, radios troncalizados por ¢317 millones, electricidad por ¢249 millones y otros servicios por ¢12 millones.

³⁸ Agua potable por ¢770 millones, electricidad por ¢357 millones y Telefonía por ¢31 millones.

³⁹ Oficio MSP-DM-0262-2021 del 17 de febrero de 2021 y oficio MJP-DM-136-2021 del 24 de febrero de 2021.

⁴⁰ Artículo 51, inciso c) del Reglamento N° 32988 de la Ley 8131 “Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos” (LAFRPP), indica que el devengo consiste en el reconocimiento del gasto por la recepción a conformidad, por parte del órgano respectivo, de cualquier clase de bien y servicios contratados o consumidos, durante el ejercicio económico, independientemente de cuando se efectúe el pago de la obligación.

⁴¹ Artículo 58, del Reglamento N° 32988 de la Ley 8131 “Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos” (LAFRPP), establece que los compromisos no devengados son aquellas obligaciones que tienen su origen en una relación jurídica con un tercero.

⁴² Situación informada por medio del oficio DM-0124-2021 del 23 de febrero de 2021, correspondiente al servicio recibido del 26 noviembre al 30 diciembre 2020.

⁴³ Incluye los equipos de procesamiento y almacenamiento de información de todos los sistemas del Ministerio de Hacienda.

⁴⁴ La Ley 8131 en su artículo 46, establece respecto a los compromisos no devengados que “Los gastos comprometidos, pero no devengados a esa fecha, se afectarán automáticamente en el ejercicio económico siguiente y se imputarán a los créditos disponibles para este ejercicio”.

⁴⁵ Se solicitó recursos en el proyecto H-021 en la Ley 9924, III Presupuesto Extraordinario de la República aprobado en setiembre de 2020, sin embargo, dichos recursos no fueron aprobados.

⁴⁶ Artículo 5° de la Ley 8131 (LAFRPP).

Asimismo, al 31 de diciembre de 2020, existen 1.304 resoluciones administrativas emitidas entre el 2017 y 2020,⁴⁷ cuyo monto asciende a un total de ¢3.510 millones⁴⁸, correspondientes principalmente al traslado y devolución de cuotas⁴⁹, y diferencias salariales, que tampoco fueron incluidas en la Liquidación del Presupuesto de la República, por falta de contenido presupuestario. Lo anterior, no permite contar con información íntegra para la toma de decisiones, y el atraso de dichos gastos podría acarrear posibles riesgos para el Estado, por eventuales atrasos en el pago de tales resoluciones, lo cual incrementaría la deuda, al asumir costas e intereses.

Sobre el traslado de cuotas, en el caso del Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte de la CCSS, la Dirección Administrativa y Financiera del Ministerio de Hacienda informa⁵⁰ que las resoluciones administrativas únicamente contemplan el traslado del aporte obrero. Dado que la cotización en este Seguro es de forma tripartita, se está omitiendo incluir en las resoluciones administrativas, el traslado de cuotas patronales y estatales, en donde según la Dirección el cálculo asciende a un monto aproximado de ¢301 millones. Por lo tanto, existe incertidumbre sobre los montos adeudados a la CCSS por las resoluciones emitidas y pagadas en el 2020.

Lo anterior, ocasiona una afectación a los interesados en pensionarse, debido a que la CCSS no se encuentra acreditando dichas cuotas, por lo que la Dirección General de Contabilidad Nacional está trabajando con los cálculos de la cuota patronal y estatal pendientes, para remitir la información a la Dirección Jurídica, a fin de que se emitan las adendas a las resoluciones para poder trasladar a la CCSS los aportes correspondientes a la cuota tripartita y así esta institución pueda reconocer a los interesados los periodos cotizados y puedan optar por tramitar su pensión.

El Ministerio de Hacienda informó⁵¹ al Gerente de Pensiones de la CCSS que se está trabajando sobre las mejoras en los sistemas de cálculo y en los procesos internos a efectos de incluir la cuota patronal y estatal en las resoluciones que se encuentran en trámite actualmente, con la finalidad de subsanar la omisión comentada.

⁴⁷ Información remitida por medio del oficio DOM-0049-2021 del 22 de marzo de 2021.

⁴⁸ Subpartida 6.06.02 Reintegro y Devoluciones por ¢2.387 millones (1286 casos) y partida 0 Remuneraciones por ¢1.123 millones (18 casos).

⁴⁹ Cuotas del Régimen de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional (Reparto), al Régimen de Pensiones de Capitalización Colectiva que administra la Junta de Pensiones del Magisterio Nacional (JUPEMA) o bien, el traspaso de cuotas al Régimen de Pensiones y Jubilaciones de Invalidez, Vejez y Muerte que administra la Caja Costarricense de Seguro Social, al amparo de lo establecido en el Decreto No. 35764-H "Reglamento para trámite de traspaso, devolución de cuotas de los Regímenes Hacienda y Magisterio Nacional al Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte que Administra la Caja Costarricense del Seguro Social, al Fondo de Jubilación y Pensión del Poder judicial".

⁵⁰ Oficio dirigido al Ministro por medio del oficio DAF-0791-2020 del 23 de diciembre de 2020.

⁵¹ Oficio DVME-0684-2020 del 18 de diciembre de 2020 remitido al Gerente de Pensiones de la CCSS.

La información sobre los servicios recibidos y las resoluciones administrativas pendientes de incluir en la liquidación presupuestaria debido a la falta de contenido presupuestario, citadas anteriormente, no fueron reveladas en el análisis de la liquidación del presupuesto⁵² lo cual es relevante para efectos de transparencia y rendición de cuentas.

1.11 En lo que respecta al título presupuestario “Servicio de la deuda pública”, se determinó lo siguiente:

- a. En la subpartida “Amortización de otras obligaciones” se registró incorrectamente ¢7.657 millones (¢3.503 millones en el 2019), correspondientes a la amortización de nueve contratos de arrendamiento financiero, suscritos en el año 2018, 2019 y 2020, entre el Fideicomiso Banco Nacional - Ministerio de Educación Pública (MEP) Ley N°9124 y el Ministerio de Hacienda, derivados del Contrato de Fideicomiso de Infraestructura Educativa, siendo lo correcto registrarlos como parte de la partida de Bienes Duraderos, según objeto del gasto. Además, se registró ¢60.790 millones (¢34.888 millones en el 2019) por concepto de adeudos con la CCSS⁵³, los cuales no corresponden a la “amortización de otras obligaciones”, sino a Transferencias Corrientes, de conformidad con el objeto del gasto.
- b. En la subpartida “Intereses sobre otras obligaciones” se reconoció la suma de ¢7.185 millones (¢8.836 millones en el 2019), de los cuales, ¢3.728 millones (¢754 millones en el 2019), corresponden a intereses cancelados por los contratos de arrendamiento financiero y ¢3.457 millones (¢8.082 millones en el 2019) por intereses pagados a la CCSS, producto de los convenios de pago suscritos entre el Ministerio de Hacienda y esa entidad.

Al respecto, estos pagos no están conforme con lo señalado en el inciso b) del artículo 43 del Reglamento a la Ley N°8131, el cual define que el Objeto del Gasto “...consiste en un conjunto de cuentas de gasto, ordenadas y agrupadas de acuerdo con la naturaleza del bien o servicio que se está adquiriendo o la operación financiera que se esté efectuando”.

En línea con lo anterior, debe señalarse que el reconocimiento de estos pagos en la partida presupuestaria de amortización, no permite, una adecuada trazabilidad e identificación de los gastos en que incurre el Estado por concepto de las contribuciones que establece la Constitución Política, asimismo impide

⁵² En el Informe de resultados físicos de los programas ejecutados de 2020, en el análisis del resultado global presupuesto 2020 o en notas a los estados financieros del año 2020.

⁵³ ¢574 millones, para atender la obligación establecida en el convenio denominado “*Convenio de Pago Deuda Estatal Abril 1997 a Febrero 2001*”, firmado por la CCSS y el Ministerio de Hacienda y ¢60.216 correspondientes al *Convenio de pago de adeudos por concepto del aseguramiento del Código de la Niñez y la Adolescencia y Leyes Especiales, entre el Ministerio de Hacienda y la Caja Costarricense del Seguro Social, al 31 de diciembre de 2015*”.

identificar los gastos ejecutados relacionados con los pagos de cuotas atrasadas a la CCSS y la adquisición de bienes a plazos determinados.

Por lo tanto, el registro de los montos anteriores por $\text{¢}60.790$ millones y $\text{¢}7.657$ millones, de haberse computado como transferencia y bienes duraderos, según corresponda, habrían incrementado el cálculo del déficit financiero del Gobierno Central en un 0,2% del PIB.

Responsabilidades de la Administración por la información presupuestaria

- 1.12 El Ministerio de Hacienda en su calidad de órgano rector del Sistema de Administración Financiera de la República, es el responsable de la preparación y presentación de la liquidación del Presupuesto de la República del ejercicio económico del 2020, de acuerdo con las disposiciones constitucionales y legales aplicables.

La administración es la responsable del adecuado y oportuno cumplimiento de todas las etapas relacionadas con el proceso presupuestario, que son: programación, formulación, ejecución, control y evaluación presupuestaria, acorde con el ordenamiento jurídico y la normativa técnica vigente. También, es responsable del establecimiento del sistema de control interno pertinente para proporcionar una seguridad razonable de que la gestión del presupuesto se lleva a cabo en forma controlada, de tal manera que se minimice el riesgo de uso indebido de los recursos públicos por errores materiales o fraude y se cumpla con el ordenamiento jurídico y la normativa técnica aplicable, entre otros aspectos, así como de la supervisión del proceso de información financiera de la institución. Lo anterior, aplica tanto para el Ministerio de Hacienda como para las demás instituciones que participan en el proceso de ejecución del presupuesto.

La Liquidación de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República fue remitida por el Ministerio de Hacienda a la Contraloría, mediante el oficio DM-0146-2021, recibido en la Contraloría General de la República el 26 de febrero de 2021 y sus adjuntos el 01 de marzo de 2021.

Responsabilidad de la Contraloría General

- 1.13 Es responsabilidad de la Contraloría expresar una opinión sobre la razonabilidad de la Liquidación de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República, de conformidad con los artículos 181 y 184 de la Constitución Política y con el artículo 52 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, referentes a la fiscalización que debe realizar el Órgano Contralor sobre la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República, y a la emisión de un dictamen sobre la Liquidación del Presupuesto de la República, que debe remitirse a la Asamblea Legislativa el 1° de mayo de cada año.

Sin embargo, debido a la significatividad de las cuestiones descritas en la sección “Fundamento para la abstención de opinión de los saldos contenidos en la liquidación presupuestaria de ingresos y egresos”, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre la Liquidación Presupuestaria correspondientes al ejercicio económico 2020.

- 1.14 Nuestra auditoría se efectuó de acuerdo con lo estipulado en las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, el Manual General de Fiscalización Integral (MAGEFI), el Procedimiento de Auditoría de la Contraloría General de la República, los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores emitidas por la INTOSAI y el Marco Ético de los Funcionarios de la Contraloría General.

Otros requerimientos legales y reglamentarios

- 1.15 El presupuesto del año 2020 se formuló y aprobó con desequilibrio presupuestario, debido a que se autorizó⁵⁴ gastos corrientes por un monto de ¢7.872.265 millones, mientras que los ingresos corrientes estimados sumaban ¢5.458.185 millones (un 69% de los egresos corrientes autorizados), sin observancia del **principio de equilibrio presupuestario**⁵⁵, el cual establece que “el presupuesto deberá reflejar el equilibrio entre los ingresos, los egresos y las fuentes de financiamiento”; y del artículo 6 en donde no podrán financiarse gastos corrientes con ingresos de capital.”

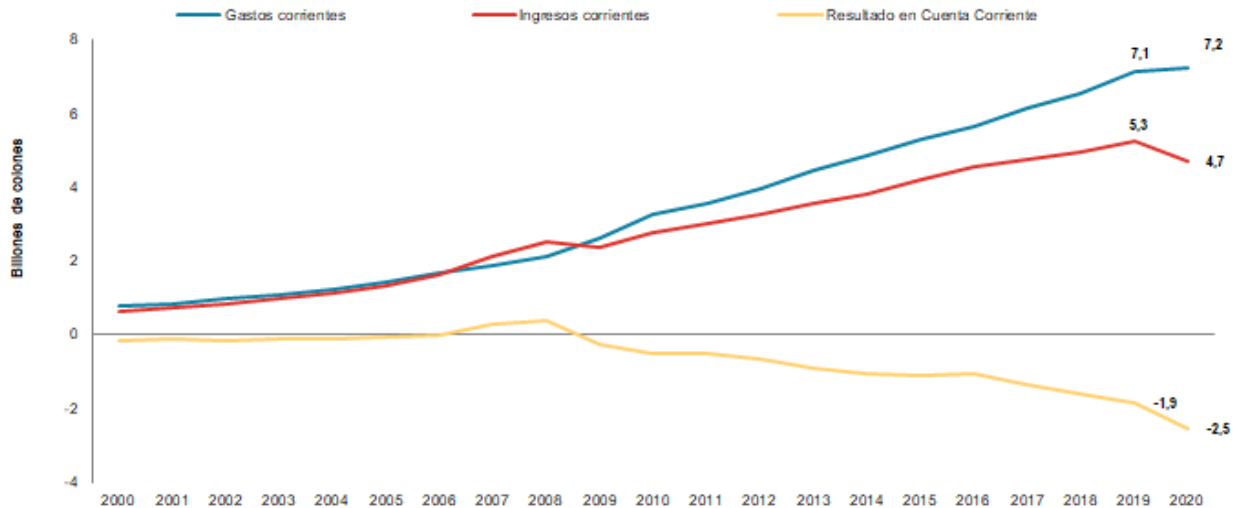
Este principio en cuestión ha sido reiteradamente desatendido, año con año –con únicamente dos excepciones no muy recientes⁵⁶– los ingresos corrientes no han sido suficientes para cubrir los gastos corrientes. Tal como se muestra en el siguiente gráfico la evolución del resultado en cuenta corriente de la ejecución del presupuesto del Gobierno Central en el período 2000-2020.

⁵⁴ El presupuesto inicial aprobado mediante Ley N°9791 del 26 de noviembre de 2019.

⁵⁵ Ley N°8131 “Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos” (LAFRPP), en su artículo 5 y artículo 6.

⁵⁶ Correspondientes a los años 2007 y 2008.

Gráfico 1
Gobierno Central
Gastos corrientes e Ingresos corrientes ejecutados, 2000-2020
-Billones de colones-



Fuente: *Elaboración propia con base en información de las liquidaciones presupuestarias.*

Como consecuencia, este principio atiende a la sostenibilidad de las finanzas públicas a lo largo del tiempo. Al ser los gastos corrientes erogaciones no recuperables, que no incrementan la cantidad de capital de la economía ni la capacidad productiva de ésta, estos no deberían ser financiados con recursos provenientes de endeudamiento, pues dicha práctica compromete los ingresos de las próximas generaciones y limita la disponibilidad de recursos para financiar los gastos de inversión; que por su naturaleza son vitales para propiciar el crecimiento económico.

El impacto de la pandemia por COVID-19 tuvo repercusiones extraordinarias en los ingresos y gastos del Gobierno Central, implicando que se agudizara para el 2020 el resultado deficitario observado en cuenta corriente de los últimos años, siendo el desequilibrio entre ingresos y gastos corrientes de mayor magnitud del siglo. El déficit de cuenta corriente representó aproximadamente $\text{¢}2,5$ billones (7,1% del PIB), monto que en buena parte se necesitó financiar con endeudamiento; y creció respecto de 2019 un 36%. Consecuentemente, el monto total de ingresos corrientes en 2020 representó apenas el 65% de los egresos corrientes. El siguiente cuadro muestra los valores que componen el resultado en cuenta corriente de la ejecución del presupuesto del Gobierno Central en el período 2000-2020.

Cuadro 2
Gobierno Central
Gastos corrientes e ingresos corrientes ejecutados, 2000-2020
-Millones de colones y porcentajes-

Año	Gastos corrientes	Ingresos corrientes	Resultado en Cuenta Corriente		Relación Ingresos/Gastos
			Absoluto	% del PIB	
2000	754.548	608.538	-146.010	-3,2%	81%
2001	825.082	722.092	-102.990	-2,0%	88%
2002	962.101	808.751	-153.350	-2,6%	84%
2003	1.082.074	952.444	-129.630	-1,9%	88%
2004	1.227.452	1.107.640	-119.813	-1,5%	90%
2005	1.413.047	1.321.309	-91.738	-1,0%	94%
2006	1.654.337	1.637.788	-16.549	-0,1%	99%
2007	1.847.877	2.104.451	256.574	1,8%	114%
2008	2.116.401	2.489.551	373.150	2,3%	118%
2009	2.631.479	2.359.138	-272.340	-1,5%	90%
2010	3.273.567	2.741.625	-531.942	-2,7%	84%
2011	3.564.011	3.024.134	-539.878	-2,5%	85%
2012	3.941.568	3.270.368	-671.200	-2,8%	83%
2013	4.468.595	3.536.202	-932.392	-3,7%	79%
2014	4.858.210	3.797.520	-1.060.690	-3,8%	78%
2015	5.314.424	4.180.153	-1.134.270	-3,8%	79%
2016	5.622.216	4.561.223	-1.060.993	-3,3%	81%
2017	6.111.089	4.738.744	-1.372.345	-4,0%	78%
2018	6.512.771	4.925.246	-1.587.525	-4,4%	76%
2019	7.126.144	5.262.601	-1.863.543	-5,0%	74%
2020	7.237.084	4.694.708	-2.542.376	-7,1%	65%

Fuente: Elaboración propia con base en información de las liquidaciones presupuestarias.

También, con el objetivo de cubrir la necesidad de recursos adicionales para enfrentar la crisis sanitaria, se suspendió la regla fiscal a las instituciones que atienden en primera línea la emergencia por COVID-19⁵⁷; lo que conllevó recurrir a diversas fuentes de financiamiento⁵⁸, lo cual, en conjunto con los efectos negativos

⁵⁷ En el caso del Gobierno Central el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS) en el cual mediante oficio DM-0392-2020, se solicitó la flexibilización de la regla fiscal.

⁵⁸ Como fueron los créditos suscritos con: la Corporación Andina de Fomento (CAF) (Ley N° 9833 del 24/03/2020) por \$500 millones, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) -Préstamo N° 4988/OC-CR- y

de la pandemia sobre la actividad económica, contribuyó a que se alcanzara una brecha negativa entre ingresos y gastos corrientes de dimensiones que no se habían observado antes en el país.

- 1.16 Para el periodo presupuestario 2020, se autorizaron en total 210 modificaciones presupuestarias por ¢24.156 millones (94 modificaciones por ¢1.155 millones en el periodo 2019), por medio de la Ley de Presupuesto de la República y sus modificaciones⁵⁹, de los cuales ¢826 millones corresponden a Gobiernos Locales y ¢23.330 millones al Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI), con cambios de destino de partidas presupuestarias previamente giradas en periodos anteriores a diversas Municipalidades y al CONAVI, con el fin de utilizar los recursos o los saldos existentes para otros fines a los encomendados cuando inicialmente les fueron transferidos.

Cabe recalcar que dichas modificaciones no figuraban en los proyectos que en su oportunidad presentó el Poder Ejecutivo a esa Asamblea. No obstante, esta última, autoriza utilizar recursos, o su saldo disponible, en destinos diferentes a los que habían sido establecidos inicialmente en las coletillas de las partidas correspondientes a las transferencias originales, las cuales datan desde el período presupuestario 2009 y hasta el año 2019.

En el caso de las Municipalidades, ha sido recurrente a lo largo de los últimos años utilizar este mecanismo, principalmente la Municipalidad de Buenos Aires⁶⁰. No obstante, esta práctica atenta contra el **principio de anualidad**⁶¹, por cuanto se están modificando partidas de períodos presupuestarios cerrados o concluidos, cuando la ley de presupuesto tiene una vigencia de un año. Además, denota una inadecuada gestión administrativa, pues los recursos han permanecido ociosos por períodos mayores a cinco años en algunos casos.

- 1.17 En lo relativo al **principio presupuestario de gestión financiera**⁶², en el Informe de resultados físicos del presupuesto 2020 persisten situaciones en detrimento de la calidad y la disponibilidad de información para determinar la articulación entre las metas programadas y los recursos presupuestarios asignados en las diferentes instituciones públicas, así como la necesidad de mejorar la formulación de

la Agencia Francesa de Desarrollo (AFD) -Préstamo N.º CCR 1011 01F- (Ley N.º 9846 del 16/05/2020), por la suma de \$230 millones y \$150 millones respectivamente, y el Fondo Monetario Internacional (FMI) (Ley N.º 9895 del 27/08/2020), por medio del instrumento de financiamiento rápido (IFR) por 369.400.000 derechos especiales de giro, equivalentes a \$522 millones.

⁵⁹ Ley N.º 9791 de aprobación del Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República se autorizan modificaciones mediante artículo 8, por ¢436 millones. y en el II Presupuesto Extraordinario y II Modificación Presupuestaria de Aprobación Legislativa (Ley N.º 9879), mediante artículo 8, ¢390 millones correspondiente a Municipalidades y mediante artículo 9, ¢23.330 correspondientes a CONAVI.

⁶⁰ En el periodo 2020, se modifican 164 partidas presupuestarias por un monto de ¢623,5 millones.

⁶¹ El presupuesto regirá durante cada ejercicio económico que irá del 1º de enero al 31 de diciembre.

⁶² Artículo 5 inciso b) de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos 8131.

indicadores de desempeño que contribuyan a la medición de las dimensiones de eficiencia y economía, pues en su mayoría los esfuerzos realizados se enfocan en medir la eficacia de la gestión.

- 1.18 Con respecto al **principio de programación**⁶³, en el Informe de resultados físicos de 2020 persisten rezagos relacionados con la definición de objetivos para los programas presupuestarios, insuficiente calidad técnica de algunos indicadores; y las fichas técnicas de los indicadores no son de acceso público- ciudadano durante la fase de evaluación presupuestaria, con lo cual no se puede transparentar la forma en que las instituciones miden los bienes y servicios que producen, principalmente.

Además continúa siendo un pendiente de la Administración pública costarricense la incorporación de elementos explicativos para medir el costo unitario de los servicios, ello a pesar de las experiencia de planes piloto que han venido implementado el Ministerio de Hacienda y el Mideplan en este tema.

El principio de programación parte de la premisa de que la gestión financiera debe apegarse a criterios de eficiencia, racionalidad y economía en la ejecución del gasto. Ha sido criterio reiterado de la Contraloría General que la Administración debe valorar siempre cuál es la opción que resulta más económica y que cumple en mayor medida con los principios de eficiencia, eficacia y racionalidad en el uso de los recursos públicos que administra la organización.

En esa línea, la Procuraduría General de la República indicó sobre este principio que: “El presupuesto debe responder a la planificación nacional pero también a la programación. (...) De esa forma se pretende que el presupuesto contemple no sólo ingresos y gastos sino, ante todo, que responda a determinados objetivos, planes y metas, de manera que los recursos sean utilizados en la forma más racional y eficiente posible: la gestión financiera debe tender a la racionalidad. Lo cual implica que los recursos deben ser utilizados en orden a la atención de determinados resultados. La programación rige tanto la elaboración como la ejecución presupuestaria⁶⁴”.

- 1.19 Finalmente, en aras de la **transparencia**, el Ministerio de Hacienda remite junto con la Liquidación detallada de Ingresos y Gastos del Gobierno Central, un informe explicativo denominado “Análisis del Resultado Global del Presupuesto al 31 de Diciembre 2020”, subtítulo “Análisis del Ingreso y el Gasto Global Presupuestario al 31 de Diciembre del 2020 y 2019”. Al respecto, desde el ejercicio del 2017, la Contabilidad Nacional, quien lo elabora, describió el contenido general del informe, indicando que en “este análisis se presenta el resultado global de la liquidación de

⁶³ Artículo 5, inciso e) de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos 8131.

⁶⁴ Procuraduría General de la República: Dictamen N° 333 del 30/11/2001. Disponible en: http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Pronunciamento/pro_ficha.aspx?param1=PRD¶m6=1&nDictamen=10823&strTipM=T

los presupuestos tanto de los egresos como de los ingresos, se hace mención de las cuentas en las que el resultado (superávit o déficit presupuestario) queda incorporado o reflejado en el Balance General de los Estados Financieros.”

La presente versión del informe, al igual que la del 2018 y 2019, se concreta al análisis de egresos e ingresos, que corresponde al subtítulo del documento, en una forma que complementa y traslapa el realizado por la Dirección General de Presupuesto Nacional en el Informe de los Resultados Físicos de los Programas Ejecutados, que tiene una perspectiva preponderantemente financiero-presupuestaria.

La Contraloría señaló desde la Memoria Anual del 2017⁶⁵ la “necesidad para el legislador que, en presencia de un déficit presupuestario, se explique cómo fue financiado, y tratándose de un superávit presupuestario, su uso o destinación. Así, el superávit o déficit presupuestario, conviene sea conciliado contra la variación de los saldos líquidos, en términos globales o resumidos, como también a nivel de los distintos conceptos en cada caso (liquidación de presupuesto y flujo del efectivo).

⁶⁵ Memoria Anual 2017, CGR, p. 68. Disponible en: <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/documentos/publicaciones-cgr/memoria-anual/2017/memoria-anual-2017.pdf>

Firmamos a los 30 días del mes de abril del 2021, San José, Costa Rica.

Julissa Sáenz Leiva
Gerente de Área
Contraloría General de la República

Karen Garro Vargas
Asistente Técnico
Contraloría General de la República



Edwin Zúñiga Rojas
Asistente Técnico
Contraloría General de la República

ltrs

Ci: Archivo auditoría

G: 2021000140-1

ANEXO 1
Gobierno Central
Detalle de las partidas presupuestarias de Ingresos revisadas
Ejercicio económico 2020
(Millones de colones)

Grupo de ingresos	Devengado
Total	4.564.607
Impuesto sobre los ingresos y utilidades	1.651.249
Impuesto sobre la propiedad	199.351
Impuestos sobre bienes y servicios	2.312.856
Impuestos sobre comercio exterior y transacciones internacionales	171.793
Otros ingresos tributarios	6.079
Transferencias corrientes del sector público	221.922
Transferencias corrientes del sector privado	1.307
Transferencias corrientes del sector externo	50

Fuente: Elaboración propia a partir de la Liquidación de Ingresos 2020, remitida por el Ministerio de Hacienda mediante oficio DM-0146-2021 de fecha 24 de febrero de 2021.

ANEXO 2
Gobierno Central
Detalle de las partidas de Financiamiento revisadas
Ejercicio económico 2020
(Millones de colones)

Subgrupo de Financiamiento	Devengado
Total	4.650.361
Colocación de Títulos Valores	3.121.566
Préstamos directos	927.084
Recursos Vigentes Anteriores	601.711

Fuente: Elaboración propia a partir de la Liquidación de Ingresos 2020, remitida por el Ministerio de Hacienda mediante oficio DM-0146-2021 de fecha 24 de febrero de 2021.

ANEXO 3

Gobierno Central
Detalle de las partidas de Egresos revisadas
Ejercicio económico 2020
(Millones de colones)

	Devengado	Remuneraciones	Servicios	Intereses y Comisiones	Transferencias Corrientes	Transferencias de Capital	Amortización
Totales	8.200.262	2.239.637	121.027	1.688.955	2.124.789	292.602	1.733.252
Ministerio de Educación Pública	2.425.052	1.487.666	23.749		878.058	35.579	-
Ministerio de Justicia y Gracias	120.204	89.065	16.969		14.044	126	-
Ministerio de Obras Públicas y Transportes	325.665	40.495	16.709	3	14.160	254.203	95
Ministerio de Salud	252.066	46.110	7.069		197.866	1.021	-
Ministerio de Seguridad Pública	221.850	195.917	20.680		5.253	-	-
Poder Judicial	424.507	380.384	35.851		6.599	1.673	-
Régimen Especial de Pensiones	1.009.206	-	-		1.008.809 1/	-	397
Servicio de la Deuda Pública	3.421.712	-	-	1.688.952		-	1.732.760

1/La partida de Transferencias Corrientes asciende a un monto de ¢1.008.809 millones, sin embargo las Indemnizaciones por ¢4.286 millones, no fueron consideradas para revisión de conformidad con la materialidad calculada.

Fuente: Elaboración propia a partir de la Liquidación de Egresos 2020, remitida por el Ministerio de Hacienda mediante oficio DM-0146-2021 de fecha 24 de febrero de 2021.