

INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LA APLICACIÓN DE LA REGLA FISCAL DURANTE EL EJERCICIO ECONÓMICO 2024

Señoras Diputadas, Señores Diputados

ASAMBLEA LEGISLATIVA

Opinión denegada

- 1.1.** En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 21 del Título IV de la Ley N.º 9635, la Contraloría General de la República (CGR) llevó a cabo una auditoría sobre el cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal por parte de las entidades del Sector Público No Financiero (SPNF), correspondiente al ejercicio económico 2024.
- 1.2.** No obstante, debido a limitaciones significativas al alcance, no fue posible aplicar procedimientos de auditoría que permitieran obtener evidencia suficiente y apropiada para concluir, con seguridad razonable, sobre el cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal. Dichas limitaciones son de carácter generalizado, significativo y sostenido, y afectan elementos estructurales del mecanismo de la regla fiscal.
- 1.3.** Las limitaciones se refieren a modificaciones al Reglamento del Título IV de la Ley N.º 9635, que alteraron la base de verificación, los momentos de referencia y el ámbito de aplicación; la incorporación progresiva de leyes de excepción entre 2022 y 2024, con redacciones ambiguas o contradictorias que impiden determinar de forma unívoca y verificable los recursos excluidos; y la ausencia de lineamientos técnicos uniformes para clasificar, registrar y reportar la información fiscal relevante, lo que genera incertidumbre operativa y limita la rendición de cuentas.
- 1.4.** En consecuencia, la Contraloría General emite una opinión denegada, al no haber contado con los elementos requeridos para concluir sobre el cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal en el ejercicio económico 2024.

Fundamento para la opinión denegada

- 1.5.** El alcance de la auditoría comprende la verificación del cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal por parte de las entidades del SPNF durante el ejercicio económico 2024, conforme a lo dispuesto en el artículo 21 del Título IV de la Ley N.º 9635 y la normativa técnica aplicable. Sin embargo, no fue posible aplicar procedimientos de auditoría válidos ni establecer criterios confiables y pertinentes, debido a inconsistencias normativas sustantivas que afectan los elementos esenciales del mecanismo de la regla fiscal. Esta ausencia de criterios técnicamente operativos y jurídicamente estables constituye una limitación significativa al alcance de la auditoría, de acuerdo con lo previsto en las normas internacionales ISSAI 4000.

- 1.6.** Lo anterior, ya que desde el 2022 se encuentran vigentes modificaciones al Reglamento del Título IV, que se consideran incongruentes con lo establecido en la Ley N.° 9635 y la Ley N.° 9848. Además, durante 2023 y 2024 se aprobaron distintas leyes de excepción en la aplicación de la regla fiscal, lo que aumentó la imprecisión en la determinación de forma unívoca de las instituciones y los montos correspondientes exceptuados.
- 1.7.** En particular, desde 2022 se encuentra vigente el Decreto Ejecutivo N.° 43589-H (publicado en La Gaceta N.° 125), el cual modificó aspectos clave del Reglamento del Título IV de la Ley N.° 9635, como la base de verificación (pasando del gasto ejecutado al gasto presupuestado), los momentos de referencia para la comparación (presupuesto inicial vs. definitivo), y el ámbito de aplicación (excluyendo presupuestos municipales y educativos). Estas reformas son incongruentes con los artículos 5, 6, 14 y 21 de la Ley N.° 9635 y el artículo 11 de la Ley N.° 9848, como ha sido señalado en informes de auditoría anteriores de esta Contraloría.
- 1.8.** Ante dichas inconsistencias normativas, la CGR presentó el 21 de junio de 2023 una demanda ante el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda (expediente N.° 22-003710-1027-CA), solicitando la declaratoria de desconformidad y anulación de varios artículos de los Decretos N.° 43589-H y 43696-H, así como oficios emitidos por la Secretaría Técnica Presupuestaria relacionados con esta materia, proceso que a la fecha se encuentra en trámite.
- 1.9.** A estas limitaciones se suma, la fragmentación normativa del artículo 6 del Título IV de la Ley N.° 9635, que entre 2022 y 2024 ha sido objeto de sendas reformas legislativas que introducen excepciones al cumplimiento de la regla fiscal para programas, entidades o recursos específicos. Estas excepciones presentan debilidades técnicas y operativas, como:

 - Redacciones amplias o indeterminadas que impiden asociarlas a clasificaciones presupuestarias claras;
 - Referencias a fuentes de ingreso para excluir gasto, lo cual contradice la naturaleza técnica de la regla fiscal como límite al crecimiento del gasto;
 - Superposición de incisos de excepción sobre una misma institución, sin delimitación operativa clara de su alcance.
- 1.10.** Un caso ilustrativo es el inciso l) de ese artículo, que exceptúa a toda institución de educación pública en lo relacionado con “subsidios, becas o ayudas”, sin que exista un rubro específico y homogéneo en el clasificador presupuestario. De forma similar, el inciso z), aprobado en 2024, excluye recursos del Sistema de Banca para el Desarrollo provenientes de un impuesto, sin establecer si la exclusión se aplica al destino del gasto, al ingreso o a ambos, donde en estos dos últimos casos sería contradictorio con la naturaleza técnica de una regla fiscal de gasto.
- 1.11.** Estas condiciones afectan directamente la trazabilidad del control y la determinación objetiva del cumplimiento, al no ser posible identificar de forma unívoca y verificable los montos efectivamente excluidos de la aplicación de la regla fiscal. Además, aun cuando algunas excepciones podrían ser verificables, su efecto conjunto no permite aislar con certeza los elementos auditables del universo total sujeto a fiscalización.
- 1.12.** La ausencia de mecanismos institucionales uniformes para registrar, clasificar y reportar los recursos sujetos o exceptuados, unida a la atomización normativa del régimen de excepción, limita la transparencia, la seguridad jurídica y la rendición de cuentas. Esto ha sido advertido por la CGR en años anteriores, y se ha mantenido como una condición estructural que obstaculiza la evaluación del cumplimiento.

- 1.13. Desde el punto de vista técnico, esta Contraloría General no encontró condiciones suficientes para aplicar procedimientos alternativos de auditoría, como estimaciones, muestreo o análisis parciales, sin incurrir en un riesgo elevado de error o conclusiones incompletas. Ante esta condición, no es posible obtener evidencia que cumpla con los estándares requeridos para emitir una conclusión con seguridad razonable.

Responsabilidad de la Administración

- 1.14. La aplicación efectiva de la regla fiscal, establecida en el Título IV de la Ley N.º 9635, requiere de una actuación coordinada por parte de los distintos actores responsables de la formulación, ejecución, control y seguimiento del presupuesto público dentro del SPNF.
- 1.15. De conformidad con el artículo 14 de dicha ley, corresponde al Ministerio de Hacienda calcular la tasa de crecimiento del gasto corriente permitida, utilizando como base las cifras oficiales del Producto Interno Bruto (PIB) nominal y del saldo de deuda del Gobierno Central, así como comunicarla de manera conjunta con las directrices presupuestarias que regirán la formulación del presupuesto del ejercicio siguiente.
- 1.16. Por su parte, según lo dispuesto en los artículos 9 y 11 de la Ley N.º 9635, cada entidad sujeta a la regla fiscal es responsable de limitar el crecimiento de su gasto corriente y total, conforme al nivel de restricción determinado en función de la situación fiscal del país. Esta obligación se extiende a todas las etapas del ciclo presupuestario, incluyendo la programación, ejecución, registro y evaluación del gasto.
- 1.17. Asimismo, el artículo 6 del Reglamento al Título IV de la Ley N.º 9635 (Decreto Ejecutivo N.º 41641-H) establece, que las entidades deben registrar su información presupuestaria en el Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP) y asegurar su consistencia con la información remitida a la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP).
- 1.18. Adicionalmente, el artículo 21 de la Ley N.º 9635 encarga a la Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN) y a la STAP la elaboración del informe oficial sobre el cumplimiento de la regla fiscal, con base en la liquidación presupuestaria de cada entidad del SPNF. Dicho informe debe remitirse a la CGR a más tardar el 20 de marzo de cada año, como insumo obligatorio para el ejercicio de la fiscalización superior¹.
- 1.19. Estas responsabilidades son esenciales para garantizar que el mecanismo de la regla fiscal opere bajo principios de coherencia, trazabilidad, transparencia y rendición de cuentas, en concordancia con los fines de sostenibilidad financiera y disciplina fiscal definidos por la normativa vigente.

Responsabilidad de la Contraloría General de la República

- 1.20. El artículo 183 de la Constitución Política establece que la Contraloría General de la República es un órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública, con absoluta independencia funcional y administrativa en el ejercicio de sus atribuciones. Este principio se reafirma en el artículo 2 de su Ley Orgánica, N.º 7428, que le otorga plena autonomía respecto de cualquier poder, ente u órgano público.

¹ Informe n.º MH-DGPN-DG-INF-0006-2025/MH-STA-DE-INF-0145-2025, "Informe Final sobre el cumplimiento del Artículo 11, Título IV Ley 9635, por las entidades y órganos del Sector Público No Financiero, al 31 de diciembre de 2024" remitido el 17 de marzo de 2025 mediante oficio n.º MH-DGPN-DG-OF-0113-2025/MH-STAP-OF-0262-2025.

- 1.21.** En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 21 del Título IV de la Ley N.° 9635, la Contraloría General tiene el deber de emitir un informe a la Asamblea Legislativa sobre el cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal por parte de las entidades del SPNF, con base en la información contenida en la liquidación presupuestaria correspondiente al ejercicio económico precedente.
- 1.22.** Este encargo se ejecuta mediante una auditoría que busca obtener un nivel de seguridad razonable sobre la conformidad de la información reportada respecto de los criterios normativos y técnicos aplicables. Para ello, se aplicaron las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, el procedimiento de auditoría vigente de esta Contraloría General, y las normas internacionales ISSAI relevantes, incluyendo ISSAI 100: Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, ISSAI 400: Principios de Auditoría de Cumplimiento e ISSAI 4000: Norma para la Auditoría de Cumplimiento con Atestiguamiento.
- 1.23.** Aunado a lo anterior, se observaron los lineamientos del Código de Conducta Ética de la CGR, que exige la aplicación rigurosa de criterios técnicos, independencia de juicio y responsabilidad profesional.
- 1.24.** Para emitir una opinión con seguridad razonable, resulta indispensable contar con criterios de auditoría apropiados, que permitan ejecutar procedimientos consistentes con el objetivo y alcance del encargo. La naturaleza y las fuentes de la evidencia están determinadas por dichos criterios. En su ausencia, no es posible arribar a una conclusión objetiva y técnicamente sustentada. En el presente caso, la imposibilidad de contar con criterios normativos válidos, confiables y aplicables a las circunstancias auditadas, constituyó una limitación significativa al alcance de la auditoría, lo cual fue debidamente fundamentado en este informe.

Se firma a los 30 días del mes de abril de 2025, San José, Costa Rica.

Julissa Sáenz Leiva
Gerente de Área

Karen Garro Vargas
Asistente Técnico

María Fernanda Blanco Mora
Coordinadora

Bernardo Ramírez Castro
Fiscalizador

CGR | Firmado
digitalmente
Valde las firmas digitales

dam

Ce: Expediente
G-P: 2025000451-1