

# TECNOLÓGICO DE COSTA RICA

Escuela de Administración de Empresas



**TRABAJO FINAL DE GRADUACIÓN  
SOBRE LA GESTIÓN DEL PRESUPUESTO EN  
LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**

Proyecto de graduación para optar por la licenciatura en Administración de  
Empresas con Énfasis en Administración Financiera

**Realizado por:**

Steven González Cortés  
Luis Diego Chavarría Naranjo

**Profesor Guía:**

Víctor Garro Martínez, Msc.

Junio, 2013.

# Contenido

|      |  |    |
|------|--|----|
| I.   | Introducción.....                      | 3  |
| A.   | Justificación.....                     | 3  |
| B.   | Antecedentes .....                     | 3  |
| C.   | Planteamiento del Problema .....       | 4  |
| D.   | Objetivo General .....                 | 4  |
| E.   | Objetivos Específicos .....            | 4  |
| II.  | Revisión de la Literatura.....         | 6  |
| 1.   | Fase de formulación.....               | 19 |
| 2.   | Fase de aprobación.....                | 20 |
| 3.   | Fase de ejecución presupuestaria.....  | 20 |
| 4.   | Fase de control presupuestario .....   | 22 |
| 5.   | Fase de evaluación presupuestaria..... | 22 |
| III. | Metodología.....                       | 30 |
| IV.  | Resultados.....                        | 32 |
| A.   | Sector Municipal.....                  | 34 |
| B.   | Sector Universidades Públicas.....     | 43 |
| C.   | Sector Electricidad .....              | 50 |
| V.   | CONCLUSIONES.....                      | 58 |
| VI.  | RECOMENDACIONES .....                  | 60 |
| VII. | Bibliografía.....                      | 61 |

# I. Introducción

## A. Justificación

El gasto público constituye uno de los cuatro componentes de la demanda total de producción interior, junto con el gasto de consumo de los hogares, el gasto de inversión de las empresas y los hogares, además la demanda exterior de exportaciones netas. El gasto público no incluye las transferencias a terceros como es el caso de las pensiones para evitar la doble contabilidad (Dornbusch, Fischer, & Startz, 2002).

Según datos del Banco Central de Costa Rica, el gasto de consumo final del gobierno general representó el 8% del PIB durante el año 2012, para un monto de ¢191.631,1 millones de colones utilizando como referencia el año 1991. (Banco Central de Costa Rica, 2013).

Esto significa que el 8% del PIB costarricense se gasta utilizando una serie de principios, normas, procedimientos y técnicas que componen la gestión del presupuesto en la administración pública.

El interés de este trabajo es estudiar la gestión de los presupuestos en la administración pública, que representan el 8% del PIB de la economía costarricense y es un tema de importancia directa para la teoría de la administración financiera en Costa Rica.

## B. Antecedentes

En el año 2000 fue promulgada la Ley No. 8131 “Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos” con la que se derogaron las anteriores leyes de administración financiera, creación de la Autoridad Presupuestaria y algunas otras normas referidas a la administración de los

recursos financieros del Estado, algunas de las cuales se mantenían desde los años 50.

Con esta ley se pretende propiciar que la obtención y uso de los recursos públicos se realicen según los principios de economía, eficiencia y eficacia. Desarrollar sistemas que faciliten información oportuna y confiable sobre el comportamiento financiero del sector público nacional como apoyo a los procesos de toma de decisiones que generen información relevante para evaluar los resultados del uso de los recursos y definir el marco de responsabilidad de los participantes en los sistemas que regula la ley (Costa Rica, 2000)

### **C. Planteamiento del Problema**

¿La gestión presupuestaria en la administración pública costarricense es una herramienta útil para la planificación, el cumplimiento de los objetivos y el control de los recursos públicos?

### **D. Objetivo General**

Determinar si la gestión presupuestaria en la administración pública costarricense es una herramienta útil para la planificación, el cumplimiento de los objetivos y el control de los recursos públicos.

### **E. Objetivos Específicos**

1. Identificar y describir las principales normas que regulan la gestión del presupuesto en la administración pública.
2. Describir el proceso de gestión presupuestaria en la administración pública.

3. Identificar y describir el rol de los entes reguladores del Estado que intervienen en la gestión del presupuesto.
4. Identificar los sistemas de información que se utilizan en la gestión de presupuestos públicos
5. Identificar las mejores prácticas organizativas actuales en cuanto a la gestión de los presupuestos públicos según estándares internacionales.
6. Comparar la actual gestión del presupuesto versus las mejores prácticas en la administración de presupuestos públicos según los estándares internacionales.
7. Proponer las mejoras que se consideren convenientes para optimizar la gestión de presupuestos públicos.

## II. Revisión de la Literatura

La definición clásica de administración es el proceso de planificación, organización, dirección y control del trabajo de los miembros de la organización y los recursos disponibles para alcanzar las metas establecidas. Esta definición de administración en términos de esas cuatro funciones específicas de los gerentes se utiliza desde finales del siglo XIX y aunque ha sido sujeto de escrutinio, en términos generales sigue siendo aceptada (Stoner, Freeman, & Gilbert, 1996).

La primera etapa de este proceso: la planificación, es el proceso para establecer metas y un curso de acción adecuado para alcanzarlas. Los planes presentan los objetivos y establecen los procedimientos idóneos para alcanzarlos (Stoner, Freeman, & Gilbert, 1996).

Por lo general, las empresas se administran de acuerdo con dos tipos de planes: los planes estratégicos y los planes operativos. Los planes estratégicos son diseñados por los gerentes de mayor jerarquía en la organización para definir las metas generales de la organización; mientras que los planes operativos contienen los detalles para poner en práctica los planes estratégicos ambos en un horizonte de tiempo definido (Stoner, Freeman, & Gilbert, 1996).

Un componente importante de los planes es el presupuesto. El presupuesto es la definición de los recursos financieros que se requieren para las actividades o proyectos específicos que se ejecutarán dentro de un plazo determinado.

De acuerdo con Rincón el presupuesto es un análisis sistemático sobre el futuro y el presente de un proceso productivo y financiero de una empresa, al calcular las entradas y salidas de recursos. (Rincón, 2011).

El presupuesto es también una herramienta de fiscalización de las metas organizacionales, que permite anteponer los debidos controles para que se cumplan al final del período los objetivos planificados.

El presupuesto es una guía continua que debe ser controlado y evaluado continuamente. Cada período debe evaluarse el presupuesto anterior y planificar el nuevo presupuesto.

### **A. Presupuestos en la Administración Pública**

Los conceptos que se han abordado anteriormente aplican en general para cualquier tipo de organización: pública, privada, o sin fines de lucro, no gubernamental.

La gerencia financiera pública constituye el soporte para la gerencia sustantiva del Sector Público y tiene por actividad la programación de las finanzas públicas, el recaudo de los ingresos, la ejecución de egresos, el manejo del financiamiento y la evaluación del impacto de la gestión, todo ello para que la gerencia sustantiva pueda atender su cometido de producir las regulaciones, los bienes y los servicios que demanda la sociedad en procura del desarrollo humano (Brusa, 1997)

Según el artículo 1º de la Ley General de la Administración Pública #6227, la Administración Pública está constituida por el Estado y los demás entes públicos. Todos los entes del Estado: Los poderes, ministerios, instituciones autónomas, empresas públicas, municipalidades, etcétera; fueron creadas con un fin debidamente establecido por la norma que las crea. Cualquiera que sea el fin del ente, todas tienen una misión importante con la que deben contribuir al desarrollo económico y social del país; y debido a que administran recursos públicos tienen la obligación de rendición de cuentas ante la ciudadanía, así como emplearlos de la mejor manera para cumplir su mandato legal.

Además de rendir cuentas, en la actualidad se considera importante la participación ciudadana en los procesos de planeación, ejecución y evaluación de los programas y proyectos que realizan los entes públicos (E. Mondo, 2012).

Según estudio de la International Budget Partnership (E. Mondo, 2012) existe relación entre la transparencia presupuestaria de los recursos públicos y la rendición de cuentas con la calidad de vida de los habitantes. Los resultados del estudio se basaron en una encuesta aplicada en 100 países miembros de la ONU y calcula el Índice de Presupuesto Abierto (OBI, por sus siglas en inglés) con base en un promedio simple de las respuestas de la encuesta. El OBI le asigna a cada país un puntaje que puede variar entre 0 y 100. Los resultados muestran que el puntaje promedio entre los 100 países estudiados es de apenas 43. Solo 23 países brindan información significativa, 26 países proporcionan escasa o ninguna información presupuestaria. Los 5 países con mejor transparencia presupuestaria son: Nueva Zelanda, Sudáfrica, Reino Unido, Suecia, Noruega y Francia.

En dicho estudio, Costa Rica ocupa el lugar número 50, junto con países como Argentina, Turquía y Ghana; dentro de la categoría de países que brindan “alguna información” sobre el presupuesto y también lo ubica como uno de los 31 países cuyo gobierno cuenta con legislación fuerte con suficientes poderes para cumplir su rol de supervisión del gasto público (E. Mondo, 2012).

Es por esta relación entre la transparencia en el proceso presupuestario de la administración pública y la mejora en la calidad de vida de las personas que se considera importante monitorear constantemente el avance en las prácticas de transparencia presupuestaria.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD) realiza periódicamente un estudio sobre el estado de la transparencia presupuestaria en los gobiernos alrededor del mundo. El último estudio (R. Carlitz, 2009) muestra un panorama desalentador sobre el estado de la transparencia presupuestaria en la



vasta mayoría de países. El público no tiene acceso a información comprensiva, a tiempo y útil para participar significativamente en el proceso del presupuesto y la vigilancia del uso de los dineros públicos. Sin embargo, algunos países han empezado a mejorar el desempeño presupuestario y hacerlo más accesible al público.

Además de la participación de la sociedad civil, hay otros elementos administrativos que influyen en la calidad de la planeación presupuestaria, como lo es el nivel de compromiso de los funcionarios encargados de la preparación con el resultado final. Según el estudio denominado *The Relationship between Organizational Commitment and Quality of Public Budget Preparation* (Z-J. Liu, 2011), un aumento en el compromiso organizacional de los encargados de preparar el presupuesto ayudará a incrementar la calidad de la preparación del presupuesto. Se llegó a dicha conclusión al analizar los resultados de una encuesta aplicada a 170 funcionarios de todos los niveles involucrados en la preparación del presupuesto. De esta manera, las variables "compromiso organizacional" y "experiencia" tienen relación positiva con la calidad de la preparación del presupuesto. Por el contrario, la variable "incertidumbre de la tarea" tiene una relación negativa con la calidad de la preparación del presupuesto.

Una iniciativa importante en el estudio de las mejores prácticas sobre gasto público y administración presupuestaria es el programa SIGMA (Support for Improvement in Governance and Management in Central and Eastern European Countries) que es una iniciativa conjunta de la Unión Europea y la OECD cuyo propósito es asesorar y asistir en una serie de asuntos económicos y administrativos a los antiguos países de la URSS.

Producto de esta iniciativa se elaboró un manual de referencia (Allen, 2001) que analiza a profundidad todos los aspectos de la administración del gasto público, pasando por la preparación del presupuesto, su ejecución y control; hasta las

auditorías posteriores. En él se describe la importancia de conocer a profundidad el proceso presupuestario, la necesidad de tener la mayor cobertura posible de los gastos bajo el presupuesto, la importancia de contar con leyes específicas sobre el presupuesto que en algunos casos requieran aprobación legislativa, pues la situación presupuestaria es una responsabilidad compartida por ambos poderes: ejecutivo y legislativo.

Se resalta la necesidad de contar con sistemas de información modernos y eficientes que permitan registrar y clasificar las partidas presupuestarias según su función y clasificación económica y unidad administrativa. Sugiere que la preparación del presupuesto debe iniciar con la definición de las perspectivas macroeconómicas y fiscales, los grandes objetivos a largo, mediano y corto plazo del gobierno; y la definición de los responsables de la ejecución anual del presupuesto. Se deben contar con procesos, procedimientos, responsables y demás medios para el control de la ejecución presupuestaria en función de los objetivos trazados, además de las revisiones posteriores.

Las guías que sugiere la iniciativa SIGMA (Allen, 2001) son en lo básico similares a las establecidas por la legislación costarricense, pues la misma establece la sujeción del presupuesto al Plan Nacional de Desarrollo que expresa los objetivos del Gobierno a largo plazo, indica que se deben considerar las proyecciones económicas y fiscales del Ministerio de Hacienda y el Banco Central al preparar los presupuestos y a través de la Contraloría General de la República se define el proceso presupuestario, sus fases, responsables y controles durante y después de la ejecución.

En América Latina se han dado algunos pasos en busca de reformas en la administración de los recursos públicos. Estas reformas han sido estudiadas por la CEPAL y ha señalado algunas consideraciones de importancia (Makón, 2000).

La administración financiera pública además de un modelo tecnocrático debe ser una herramienta política útil para mejorar la gestión de los gobiernos a favor de la sociedad de lo contrario pasa a ser un simple modelo que puede ser remplazado en pocos años (Makón, 2000).

La administración financiera debe coadyuvar a una mejor gestión pública y jamás debe ser un fin en sí mismo. La reforma de la administración financiera no determina el éxito de un gobierno pero le brinda herramientas para ser más efectivo.

Los principales avances se ha dado en materia de transparencia, lo que posibilita una mayor control ciudadano y participación en los proyectos. También los avances en tecnologías de información democratizan el conocimiento, pero por sí mismas no mejoran la asignación y uso de los recursos públicos, se requiere la participación activa de todos los actores: sociedad civil, funcionarios y políticos (Makón, 2000).

El mayor reto está en realizar los cambios sustanciales en los métodos y criterios de definición de objetivos y políticas de transformación de las realidades económicas, sociales y políticas en el corto, mediano y largo plazos a fin de lograr, progresiva y sistemáticamente, mejores condiciones de vida para los ciudadanos (Makón, 2000).

En Costa Rica, el presupuesto nacional se divide en dos grandes bloques: uno cuyo presupuesto debe ser aprobado anualmente por la Asamblea Legislativa, y se compone de los presupuestos de la Presidencia de la República, los Ministerios, el Poder Judicial, la Asamblea Legislativa, el Tribunal Supremo de Elecciones, la Defensoría de los Habitantes, entre otros; y el otro bloque lo componen los entes y órganos cuyos presupuestos deben ser aprobados por la Contraloría General de la República (CGR) según disposiciones constitucionales y

legales vigentes. Esta investigación se desarrolla en los entes y órganos cuyos presupuestos deben ser aprobados por la CGR.

El actuar de la CGR está definida en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política de la República de Costa Rica como una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública, y el artículo 12 de la Ley 7428 “Ley Orgánica de la Contraloría General de la Republica” donde se le designa como órgano rector del Sistema de Control y Fiscalización superiores de la Hacienda Pública.

En el uso de sus facultades, la CGR ha emitido diversos manuales, circulares y directrices que regulan el proceso presupuestario de los entes y órganos bajo su regulación, y es la Directriz N-1-2012-DC-DFOE del 27 de febrero del 2012 la más reciente versión de las “Normas Técnicas Sobre Presupuesto Público”; y en dicho documento se integra el marco normativo que la CGR ha emitido en materia de presupuestos públicos.

## **B. Bloque de Legalidad**

El bloque de legalidad es el conjunto de normas jurídicas de acatamiento obligatorio para la Administración Pública y que comprende tanto la ley como las normas de rango superior, igual o inferior a ésta, incluidos los principios generales y las reglas de la ciencia y la técnica.

La Constitución Política en el artículo 183 establece a la Contraloría General de la República (CGR) como institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia superior de la hacienda pública. El artículo 184 de la misma Constitución Política le confiere a la CGR el deber y la atribución de examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las municipalidades e instituciones autónomas, así como fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos públicos.

La ley número 7428 “Ley Orgánica de la Contraloría General de la República” reafirma lo establecido en la Constitución Política y además le confiere facultades para emitir disposiciones, normas, políticas y directrices de acatamiento obligatorio por parte de las instituciones públicas, para el ejercicio de sus competencias y para el correcto uso de los fondos públicos.

Otra norma relevante en materia de presupuestos públicos es la Ley 8131: “Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos”, la cual delega en la Contraloría General de la República la disposición de las normas técnicas para la preparación de presupuestos públicos.

Adicionalmente, la ley número 5525: “Ley de Planificación Nacional” establece un Sistema Nacional de Planificación con el objetivo de intensificar la productividad del país, promover la mejor distribución del ingreso y de los servicios sociales que presta el Estado y propiciar una participación mayor de los ciudadanos en la solución de los problemas económicos y sociales. Dicho sistema está constituido por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, las unidades u oficinas de planificación de los ministerios, instituciones descentralizadas y entidades públicas locales y regionales; y los mecanismos de coordinación y asesoría, tales como consejos asesores, comités interinstitucionales, comisiones consultivas y otros. Las instituciones deben fundamentar sus presupuestos en la planificación operativa, que a su vez se sustenta en la planificación de mediano y largo plazo.

En base a todas estas atribuciones, la CGR ha emitido una serie de normas políticas y directrices que rigen el proceso presupuestario, algunas específicas para ciertos sectores o instituciones y otras generales de acatamiento obligatorio para todas, siendo de ellas la más relevante la directriz N-1-2012-DC-DFOE: “Normas Técnicas Sobre Presupuesto Público”. En dichas normas se sintetiza en concordancia con las leyes vigentes todo el marco normativo que la CGR ha emitido sobre fiscalización presupuestaria respecto al subsistema de presupuesto

público, el proceso presupuestario y sus fases, requisitos de información que se deben proporcionar a la CGR y otros procedimientos que se deben cumplir para la sana administración de los fondos públicos.

### **C. Entes Reguladores**

El presupuesto en la administración pública no solamente es una proyección de ingresos y gastos, sino que es un proceso que va desde la visión de país que el gobierno expresa cada cuatro años a través del Plan Nacional de Desarrollo, hasta las fiscalizaciones posteriores que evalúan el proceso, sus resultados y emite las recomendaciones para optimizarlo.

Para este proceso el gobierno cuenta con instituciones, departamentos y otros recursos organizacionales, con el fin de ejecutarlo y controlarlo, algunas de las cuales son:

#### **1. Asamblea Legislativa**

La Asamblea Legislativa además de dictar las leyes, reformarlas o derogarlas; posee muchas otras funciones y entre ellas se encuentra la de dictar los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República, nombrar Comisiones de su seno para que investiguen cualquier asunto que la Asamblea les encomiende, las cuales pueden recibir toda clase de pruebas y hacer comparecer ante sí a cualquier persona, con el objeto de interrogarla (Costa Rica, 1949).

Una de dichas comisiones es la de Comisión Permanente Especial de Control de Ingreso y Gasto Público, que realiza investigaciones sobre el tema, recibe y discute los informes de la Contraloría General de la República sobre el tema presupuestario, entre otras funciones relacionadas con el tema.

## **2. Contraloría General de la República**

La Constitución Política en el artículo 183 establece a la Contraloría General de la República (CGR) como institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia superior de la hacienda pública, la cual está constituida por los por los fondos públicos, las potestades para percibir, administrar, custodiar, conservar, manejar, gastar e invertir tales fondos y las normas jurídicas, administrativas y financieras, relativas al proceso presupuestario, la contratación administrativa, el control interno y externo y la responsabilidad de las personas al servicio público.

El artículo 184 de la misma Constitución Política le confiere a la CGR el deber y la atribución de examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las municipalidades e instituciones autónomas, así como fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos públicos.

## **3. Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica.**

El Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN) es el ente Rector del Sistema Nacional de Planificación y como tal tiene la responsabilidad principal de la elaboración del Plan Nacional de Desarrollo bajo los lineamientos que emita la Presidencia de la República, además de velar porque los programas de inversión pública, incluidos los de las instituciones descentralizadas y demás organismos de Derecho Público, sean compatibles con las previsiones y el orden de prioridad establecido en el Plan Nacional de Desarrollo.

### **D. Sistemas de Información**

El sistema informático dispuesto por la Contraloría General de la República para la fiscalización de los presupuestos públicos es el SIPP (Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos).

Es responsabilidad absoluta y total del ente u órgano que incluye la información presupuestaria, garantizar la autenticidad, integridad, oportunidad y seguridad de la información suministrada al SIPP; la Administración debe registrarla y validarla oportunamente en el Sistema, de conformidad con lo señalado en las Directrices generales a los sujetos pasivos de la Contraloría General de la República, para el adecuado registro o incorporación y validación de información, en el Sistema de Información sobre Presupuestos Públicos (SIPP).

El sistema contiene información de los presupuestos, planes y su ejecución, de los entes y órganos sujetos a la fiscalización de la Contraloría General de la República. Fue creado con el objetivo de promover la eficiencia y la transparencia en el uso de los recursos, bajo la potestad de fiscalización de este Órgano Contralor.

Permite consultar los ingresos, gastos y resultados de la mayoría de las instituciones del Sector público, incluidas en el SIPP, con base en los documentos presupuestarios y de planificación, tramitadas en este Órgano Contralor. La persona usuaria, por medio de búsquedas o filtros básicos, podrá seleccionar la información de la institución o del año que le interesa, de una forma sencilla y resumida. También podrá exportar los datos, copiarlos u ordenarlos.

Contiene información de:

1. Los documentos relacionados con el presupuesto y su ejecución, tanto en lo que se refiere a los ingresos como a los egresos. Ellos son: presupuesto inicial, presupuestos extraordinarios, modificaciones, informes de ejecución.
2. Contiene otros tipos de documentos que se utilizaron en períodos anteriores y que no se encuentran vigentes, (salvo en contadas excepciones claramente identificadas, que sirven para realizar una



determinada función en el Sistema, relacionada con la fiscalización y que no afectan los montos totales aprobados).

3. Los resultados esperados y los alcanzados, tomados del PAO.

Para realizar estas consultas, se requiere de un conocimiento básico de la materia presupuestaria y de planificación en el Sector Público.

### **E. Proceso Presupuestario**

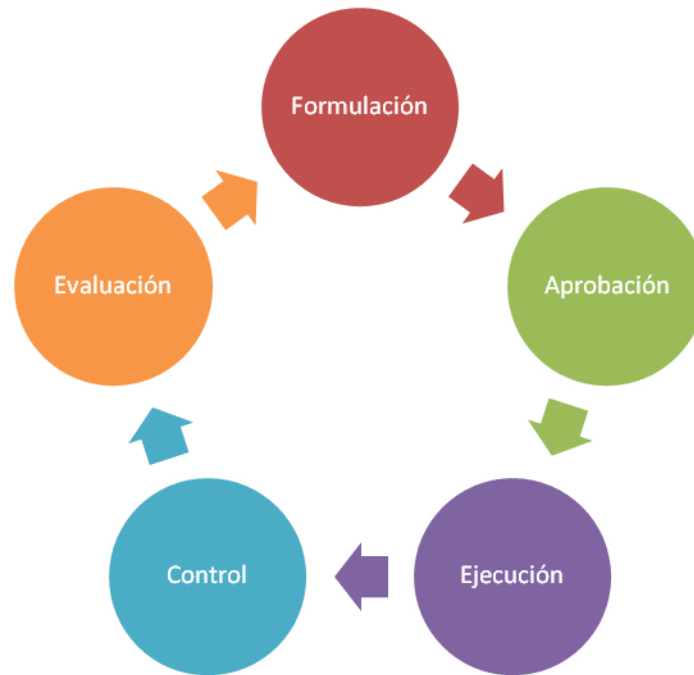
El proceso presupuestario es un conjunto de fases continuas, dinámicas, participativas y flexibles necesarias para la administración del presupuesto.

Estas fases son: formulación, aprobación, ejecución, control y evaluación de la gestión presupuestaria. Los resultados obtenidos en cada fase deben retroalimentar las restantes y permitir la rendición de cuentas.

En la siguiente figura se ilustran las fases que conforman el proceso presupuestario.

Figura 1

## FASES DEL PROCESO PRESUPUESTARIO



Todas las fases del proceso presupuestario deben tener la planificación institucional como base y a su vez la planificación institucional debe considerar los objetivos y metas de los planes de desarrollo nacional, sectorial, regional y municipal; según corresponda.

Es deber de cada institución dictar las políticas, procedimientos y cualquier otra normativa que defina con claridad las actividades y los responsables de cada etapa del proceso presupuestario.

Las actuaciones que se realicen en cualquier fase del proceso presupuestario deben quedar debidamente documentadas y ser conservadas por el plazo que la normativa establezca y disponible para cualquier interesado.

## **1. Fase de formulación**

Según lo define la Contraloría General de la República, corresponde a la fase del proceso presupuestario que comprende el conjunto de normas y procedimientos sistemáticos, coordinados y ordenados de carácter técnico, legal y administrativo para la elaboración del presupuesto institucional.

En esta fase se deben considerar los ingresos previstos y asignar dichos recursos de manera óptima para atender los objetivos institucionales, sectoriales y nacionales expresados en el Plan Nacional de Desarrollo y cualquier otra necesidad que se deba atender en el marco de la planificación estratégica y operativa de la institución.

Tanto las estimaciones de ingresos como de gastos deben tener una base técnica (matemática, financiera, estadística) de aceptación general, la cual debe fundamentada y documentada; pues cuando hay conocimiento científico no debe quedar a discreción de los funcionarios encargados la creación de dichos modelos.

El producto final de esta fase debe ser una propuesta presupuestaria expresada en términos financieros, lista para ser sometida a las aprobaciones que correspondan, estructurada al nivel de detalle que establezcan los clasificadores de ingresos y gastos, agrupado según las categorías de programas y contener todos los elementos que rige el presupuesto de acuerdo con lo establecido por la normativa interna y externa.

En esta fase la propuesta es sometida a las revisiones, modificaciones y aprobaciones internas, según los procedimientos establecidos por cada institución. Una vez que el órgano superior de la institución ha aprobado el proyecto, se inicia la siguiente fase del proceso.

## **2. Fase de aprobación**

En esta fase el proyecto presupuestario resultante de la fase anterior es sometido a conocimiento y estudio técnico y legal de las autoridades externas competentes, las cuales pueden solicitar las aclaraciones y modificaciones que considera convenientes, según las atribuciones que le confiere la normativa vigente. El documento presupuestario que se somete a aprobación debe constar de tres secciones:

- **Sección de Ingresos:** Se deben clasificar los ingresos proyectados según el manual clasificador de ingresos vigente para el sector público. Esto facilita el análisis, ejecución y control de cada partida.
- **Sección de Gastos:** Al igual que los ingresos, deben estructurarse según lo establecido.
- **Sección de Información Complementaria:** Se debe indicar el detalle del origen de los recursos, justificación del origen de los ingresos, impuestos, tasas y tarifas, transferencias otorgadas, financiamiento interno y externo, gastos por remuneraciones, proyectos de inversión y cualquier otra información relevante que sustente el proyecto presupuestario.

Al final de esta etapa, la administración debe contar con un presupuesto institucional válido jurídicamente para la gestión de los recursos durante el siguiente período.

## **3. Fase de ejecución presupuestaria**

Comprende el conjunto de normas y procedimientos técnicos, legales y administrativos que se aplican para la recaudación de los recursos estimados en el presupuesto para el cumplimiento de los objetivos y ejecución de los proyectos presupuestados.

El presupuesto asumirá únicamente la ejecución de los gastos imputables al periodo de su vigencia; y de igual manera solamente imputará las obligaciones ejecutadas en el mismo periodo.

Es importante señalar que el presupuesto aprobado constituye un límite autorizado para el uso y disposición de los recursos y no una obligación para la administración, pues debe ejecutarse dentro de las posibilidades técnicas, jurídicas y financieras de la institución.

Cada institución es responsable de establecer los procedimientos internos que regulen la gestión de los ingresos y los gastos; mismos que deben estar apegados al bloque de legalidad.

La normativa vigente establece una serie de requisitos que debe cumplir la administración en esta fase, dentro de las cuales destacan las siguientes:

- La información de la contabilidad presupuestaria y la contabilidad patrimonial deben ser congruentes.
- Se pueden hacer ajustes al presupuesto aprobado que se deriven de los cambios técnicos, económicos, financieros, administrativos o legales del entorno. Las modificaciones pueden ser aprobadas internamente o requerir aprobación externa.
- Se debe enviar trimestralmente un corte del avance de la ejecución presupuestaria a la CGR.
- Se debe realizar el cierre anual de las cuentas del presupuesto institucional al terminar el ejercicio económico, con el cual se obtiene el resultado global de la ejecución del presupuesto: déficit o superávit.

El producto final de esta fase es el presupuesto institucional ejecutado, que consiste en los ingresos percibidos y los gastos realizados, así como los logros en

los objetivos y metas definidos para la ejecución de cada programa presupuestario.

#### **4. Fase de control presupuestario**

Comprende el conjunto de normas y procedimientos técnicos, administrativos y legales que se aplican para garantizar razonablemente el cumplimiento eficiente, efectivo y económico del presupuesto institucional, sus objetivos y metas.

Su objetivo es identificar y medir las desviaciones en la ejecución presupuestaria para que se realicen las mejoras respectivas.

Si bien el control se considera una fase, también se deben establecer controles durante todo el proceso presupuestario: antes, durante y después de la ejecución presupuestaria. Los mismos controles también deben ser evaluados periódicamente para revisar su efectividad y también se debe dar seguimiento al producto de esta etapa con el fin de determinar si se aplicaron o no las recomendaciones surgidas de los procesos de control.

#### **5. Fase de evaluación presupuestaria**

En esta fase se analiza y valora los resultados de la administración de los ingresos y la ejecución de los programas presupuestarios, según las estimaciones contenidas en el presupuesto aprobado. Se trata de una rendición de cuentas sobre el cumplimiento de los objetivos, metas y proyectos programados por la administración al formular el presupuesto para cumplir con su deber de aportar a la sociedad.

Sobre esta fase se deben enviar reportes semestrales ante la CGR mediante el sistema informático diseñado por el Órgano Contralor para tal fin. Cada informe debe presentar los resultados del análisis objetivo de la ejecución presupuestaria,

el valor público generado por la institución, propuestas de mejoras y correcciones en procura de fortalecer de proceso de mejora continua de la institución.

## **F. Enfoques del presupuesto**

### **1. Presupuesto por programas**

El Presupuesto por Programas es un conjunto de técnicas y procedimientos que sistemáticamente ordenados en forma de programas y proyectos, muestran las tareas a efectuar, señalando objetivos específicos y sus costos de ejecución, además de racionalizar el gasto público, mejorando la selección de las actividades gubernamentales. En la programación presupuestaria, el Presupuesto por Programas es el instrumento que cumple el propósito de combinar los recursos disponibles en el futuro inmediato, con las metas a corto plazo, creadas para la ejecución de los objetivos de largo y mediano plazos (Del Río, 2009)

El presupuesto por programas presenta una orientación clara y objetiva de la política económica y fiscal de una entidad, mediante el establecimiento de programas y la clasificación de los gastos en: gastos de funcionamiento y gastos de inversión. Este presupuesto contiene una distribución por sectores o funciones, con el señalamiento de los programas a realizar, tomando como base las metas a alcanzar. Para el cumplimiento de los programas, el logro de los objetivos en ellos señalados, y las labores a realizar, se distribuyen los montos entre las distintas secciones; formándose así diversas categorías dentro de los mismos programas, como son los subprogramas, actividades y proyectos (Del Río, 2009).

Según Del Río, en América Latina se ha visto la conveniencia de llegar al uso de presupuesto por programas dentro del sector público, por considerarlo una eficaz herramienta de planificación, desarrollo, y control.

Al igual que en el sector público, en el sector privado tradicionalmente los presupuestos se han elaborado en la base de la estimación de los ingresos y gastos proyectados anualmente y sus principales críticas son: (Marie- Anne Lorain, Elena Urquía)

- La falta de enfoque estratégico y comercial.
- En cuanto al entorno económico de la empresa es turbulento, el control de gestión se enfrenta con problemas técnicos para planificar y prever el futuro. Las previsiones de ventas y costes se vuelven inciertas y ya no son buenas referencias para la evaluación del rendimiento
- La carencia en la apreciación de las interrelaciones entre centros de responsabilidad y de las interdependencias con los proveedores y los clientes.
- La reconducción de ineficiencias debida a previsiones basadas en datos históricos.
- La evaluación de los resultados, centrada en datos contables y financieros y no en el desarrollo de los planes de acción.
- Conflictos entre las funciones del presupuesto (planificación, motivación y evaluación).

Debido a estas deficiencias en los presupuestos tradicionales es que surgieron nuevas tendencias en la implementación de los mismos, algunas de las cuales se describen a continuación:

## **2. Presupuesto en base a las actividades**

Pasos para elaborar el presupuesto:

- a. Estimación del volumen de ventas y de producción del periodo siguiente. Esta estimación es similar a la que se establece en el presupuesto tradicional, pero incluye detalles sobre las características de los productos,



como las series de producción, la frecuencia de los pedidos, el modo de envío y los tipos de clientes.

- b. Previsión de la demanda de actividades. A partir del volumen esperado de las ventas y de la producción, se establece la demanda de actividades directas e indirectas (o de apoyo) necesarias para satisfacer dicho volumen.
- c. Cálculo de la demanda de recursos para realizar las actividades. A partir de la demanda de actividades, se estiman los costes previstos en base a los recursos necesarios, tomando en cuenta la eficiencia de los procesos.
- d. Determinación del suministro real de recursos para satisfacer las demandas. En esta etapa, se valoran los recursos necesarios y se clasifican en recursos flexibles, que varían de forma lineal con la demanda, recursos comprometidos-fijos, que no cambian con la demanda, y recursos comprometidos a intervalos, que se incrementan de forma escalonada con el incremento de la demanda.
- e. Determinación de la capacidad de las actividades. Se determina el coste de la capacidad no utilizada en función de las restricciones que puedan existir en la utilización de los recursos.

### **3. Presupuesto y Cuadro de Mando Integral**

La herramienta del Cuadro de Mando Integral (CMI) utilizada conjuntamente con el presupuesto ayuda en mucho para gestionar la planificación técnica.

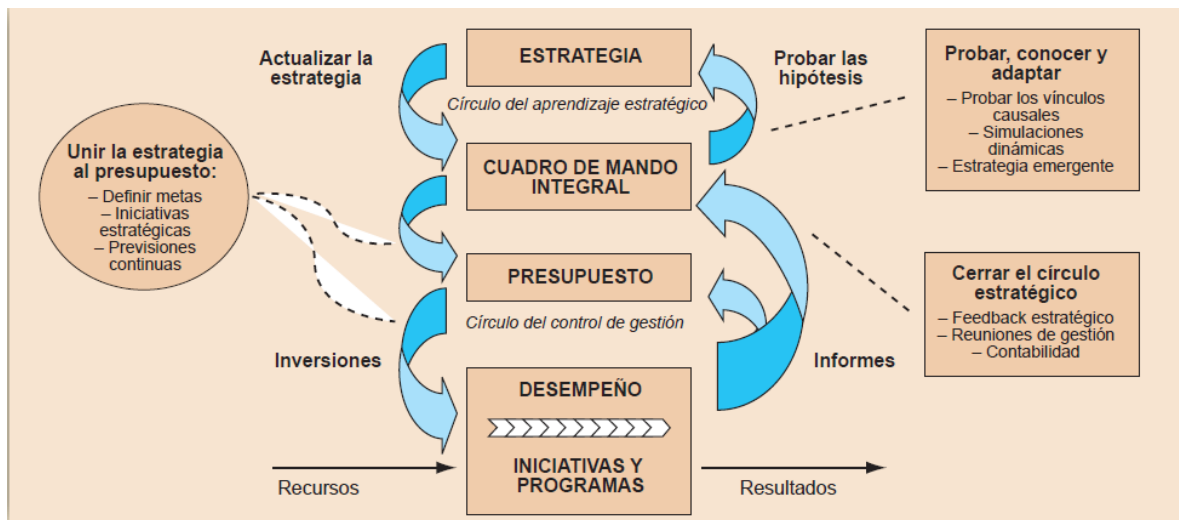
Además, de las cuatro perspectivas en que el CMI propone dividir la empresa (Financiera, de Cliente, de Procesos Internos y Aprendizaje), éste también promueve cuatro procesos de gestión que son: clarificación y traducción de la estrategia, comunicación e incentivos, planificación y retroalimentación y aprendizaje.

Estos permiten coordinar los objetivos estratégicos a largo plazo con las actuaciones a corto plazo, transformándolo en un “sistema de gestión estratégica” (Kaplan y Norton, 1996).

El proceso que permite articular la estrategia con la táctica comprende tres pasos importantes (Kaplan y Norton, 2001):

- Definir la estrategia y vincularla con el proceso presupuestario.
- Revisar, de forma continua, los resultados presentados en el cuadro de mando.
- Analizar los resultados y adaptar la estrategia (ver figura 2).

Figura 2  
**PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y TÁCTICA**



Fuente: Rober Kaplan, David Norton, 2001.

#### **4. Previsiones continuas y presupuesto**

Una previsión es una proyección a grandes rasgos de lo que probablemente ocurrirá y ofrece una visión clara de la orientación que va a seguir la empresa en el futuro inmediato (Montgomery, 2003). Las previsiones continuas tienen que estar relacionadas con el plan estratégico general y pueden acompañar al presupuesto operativo.

Para elaborar unas previsiones adecuadas se ha de seguir los pasos descritos a continuación:

- Partir de una concepción clara de la planificación estratégica: la previsión debe contemplar un horizonte a largo plazo y debe traducir el plan estratégico en indicadores clave y en medidas específicas.
- Estar realizada con un nivel de detalle más conciso. Es fundamental trabajar con bloques de información significativos y agrupar los centros de costes para simplificar la estructura organizativa de la empresa. Las previsiones que se elaboran con datos sintéticos requieren menos tiempo y recursos que el presupuesto tradicional en el que se compilan datos muy detallados.
- Estar modelada con medidas y parámetros operativos, en lugar de ser actualizaciones de las cifras previstas anteriores. Las previsiones se establecen con indicadores financieros y operativos que han de estar, ante todo, enfocados al futuro. Pueden basarse en datos estadísticos y también históricos.
- Estar estrechamente integrada con el presupuesto operativo: La conexión entre el presupuesto operativo y las previsiones garantiza la coherencia de la información financiera y permite que los datos y parámetros estén alineados con el plan estratégico durante todo el ciclo de planificación.

Las previsiones continuas difieren de los presupuestos en dos aspectos importantes. En primer lugar, tienen continuidad en el tiempo y no cortan los ingresos, los costes y los demás parámetros del presupuesto al final del ejercicio fiscal. El horizonte temporal de las previsiones continuas permite apreciar en todo momento si los resultados de la empresa están alineados con los objetivos de la empresa a corto plazo y a largo plazo (Marie- Anne Lorain, Elena Urquía).

En segundo lugar, las previsiones presentan datos resumidos, lo que agiliza su elaboración y ofrece a la dirección la posibilidad de anticipar mejor y más rápidamente los cambios (Marie- Anne Lorain, Elena Urquía).

Las previsiones continuas aportan más precisión que los presupuestos porque se actualizan de manera constante, tomando en cuenta las últimas estimaciones y tendencias económicas y los datos más recientes del último trimestre de la empresa. Las actualizaciones basadas en la información del mercado y en los resultados reales permiten a las empresas adoptar rápidamente medidas correctoras, asignando consecuentemente los recursos o efectuando ajustes en los planes en tiempo real. Además, la información presentada es fiable, los directivos que elaboran las previsiones no tienen razones para manipular o cambiar los datos, ya que las previsiones no se basan en objetivos predeterminados y no suelen entrar en los planes de incentivos (Marie- Anne Lorain, Elena Urquía).

## **5. Gestionar sin presupuesto**

Esta es una nueva forma de presupuestación en la que precisamente se prescinde de él y se basa más en la estrategia de la empresa.

En este sentido surgieron varios modelos de gestión sin presupuesto:

### **a. Modelo Better Budgeting:**

Busca simplificar los presupuestos tradicionales, mejorando sus aspectos funcionales y operativos.

Básicamente, se trata de mejorar los aspectos técnicos (armonización de los datos, formularios, mayor apoyo en las Tecnologías de la Información (TI)) y reducir el grado de detalle, centrándose en los factores clave de los procesos (Rickards, 2006).

### **b. Beyond Budgeting:**

Las principales características del sistema incluyen los siguientes aspectos (Daum, 2002; Hope y Fraser, 2003; y Pfläging, 2003):

- Unos objetivos relativos al mercado, para superar a la competencia y no al presupuesto.
- Unas estrategias flexibles que se elaboran de forma continua y no una vez al año.
- Unos procesos de mejora radicales y no por etapas.
- Una gestión de los recursos en función de las necesidades.
- Un proceso de coordinación transversal, en el que se considera la empresa como un mercado interno y las diferentes unidades de negocio como clientes o proveedores internos.
- Unas previsiones continuas que permiten ajustar constantemente la estrategia y gestionar las inversiones y los recursos.
- Un sistema de control en el que se seleccionan unos pocos indicadores orientados a ofrecer soporte a los directivos de las unidades de negocio.
- Una política de incentivos relativa a una unidad de negocio o al nivel de la empresa, para fomentar el trabajo en equipo y no el individualismo.

### **III. Metodología**

Este estudio describe el proceso presupuestario en la Administración Pública Costarricense y determinar si es una herramienta útil para la planificación, el cumplimiento de los objetivos y el control del uso de los recursos públicos; además de proponer los cambios que se consideren oportunos en ese proceso.

Para lograr este objetivo, se desarrolló un estudio descriptivo en el cual se investigó sobre el proceso presupuestario que establecen la ley 8131 y su reglamento, el rol de los entes reguladores del Estado, estudios académicos, de la sociedad civil y de organizaciones internacionales sobre el tema, informes de la CGR y cualquier otra información útil que surja en el desarrollo de la investigación.

Se realizó una revisión de las principales observaciones que realizó la Contraloría General de la República a las instituciones con el fin de determinar cuáles son las principales desviaciones y oportunidades de mejora que debe implementar la Administración Pública para mejorar el valor que agrega a la sociedad.

Esta revisión se realizó para los siguientes tres sectores de la administración pública:

- Municipalidades.
- Electricidad.
- Universidades públicas.

Los datos se clasificaron por sector, institución y etapa del proceso presupuestario en la matriz que se presenta a continuación:

| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR<br/>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA<br/>por sector</b> |                            |                   |                  |                |                   |
|---|----------------------------|-------------------|------------------|----------------|-------------------|
| <b>SECTOR:</b>  |                            |                   |                  |                |                   |
| <b>Institución</b>  | <b>FASE PRESUPUESTARIA</b> |                   |                  |                |                   |
|   | <b>Formulación</b>         | <b>Aprobación</b> | <b>Ejecución</b> | <b>Control</b> | <b>Evaluación</b> |
| <b>1</b>  | 1.                         | 1.                | 1.               | 1.             | 1.                |
|   | 2.                         | 2.                | 2.               | 2.             | 2.                |
|   | 3.                         | 3.                | 3.               | 3.             | 3.                |
|   | 4.                         | 4.                | 4.               | 4.             | 4.                |
|   | 5.                         | 5.                | 5.               | 5.             | 5.                |
| .   |                            |                   |                  |                |                   |
| .   |                            |                   |                  |                |                   |
| .   |                            |                   |                  |                |                   |
| <b>n</b>  |                            |                   |                  |                |                   |

Con la información anterior se logró determinar cuáles son las principales observaciones que hizo la CGR a las instituciones sobre su gestión presupuestaria, las cuales se clasificaron en la siguiente tabla según su frecuencia:

| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR<br/>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA<br/>según frecuencia</b> |                   |
|---|-------------------|
|   |                   |
| <b>SECTOR</b>   |                   |
| <b>Observación</b>  | <b>Frecuencia</b> |
| 1.  | n                 |
| 2.  | n                 |
| .   | .                 |
| <b>N</b>  | <b>n</b>          |

## IV. Resultados

Según un informe de la CGR a Febrero 2013 sobre Presupuestos Públicos 2013, situación y perspectiva, para el año en curso los presupuestos públicos alcanzaron una suma de alrededor de ¢19.144.093,0 millones de colones.

Cifra que se reparten entre el Gobierno Central (¢6.448.356 millones), los presupuestos de las entidades del sector descentralizado y municipal (¢12.659.695,8 millones) y presupuestos correspondientes a entidades privadas que administran fondos públicos (¢36.041,2 millones).

También la CGR maneja un dato de subejecución promedio presupuestaria entre el 2008-2011 del 16%.

Para el año 2013 se presentaron para su aprobación 246 presupuestos, de los cuales 152 fueron aprobados y 75 aprobados parcialmente por un total de ¢12,3 billones; los restantes 19 fueron improbados (esta última cifra corresponde a 17 municipalidades o concejos de distrito, la Comisión Nacional de Asuntos Indígenas y la Unidad de Coordinación del Proyecto Limón Ciudad-Puerto). Adicionalmente, cuatro municipalidades (Golfito, Los Chiles, Turrubares y Vásquez de Coronado) y una Federación omitieron la presentación del presupuesto.

Para el 2013, las Entidades estatales de educación superior (UNED, UNA, UCR, ITCR, UTN y CONARE), cuentan con un presupuesto total por la suma de ¢459.597 millones (1,9% del PIB), monto superior en ¢55.237 millones al monto aprobado en el año 2012. La principal fuente de financiamiento de la educación superior es el Fondo Especial para el Financiamiento de la Educación Superior (FEES), cuyo monto para el año 2013 ascendió a la suma de ¢317.000,0 millones, que representa el 1,28% del PIB y el 68,9% de los ingresos totales de las universidades. Este fondo ha pasado de un 0,81% del PIB en 1999 al 1,28% en el 2013.



En el sector municipal, de los ¢325.097 millones propuestos por las 89 instituciones municipales como presupuesto inicial, el Órgano Contralor aprobó la suma de ¢288.122 millones, o sea, un 89%. El mayor crecimiento de las asignaciones presupuestarias para los gastos de administración general, respecto de los otros gastos relevantes de los ayuntamientos, como los destinados a la prestación de servicios, la red vial cantonal y los fondos y aportes e inversiones propias, es un asunto que debe ser valorado a la luz de las responsabilidades constitucionales y legales de los gobiernos locales, a quienes corresponde velar por los intereses y el bienestar y desarrollo de sus comunidades.

Por su parte el sector electricidad posee una importancia estratégica para el desarrollo económico del país, pues tanto los habitantes como las empresas necesitan del suministro eléctrico para realizar sus actividades cotidianas. La calidad del servicio eléctrico en Costa Rica ha sido una fortaleza para la atracción de inversiones; sin embargo las preocupaciones sobre los costos del servicio y la capacidad del Grupo ICE de satisfacer las necesidades futuras, tanto por motivos internos como externos, ha generado alarmas en los sectores productivos. Las permanentes tensiones entre el gobierno, la institución y sus gremios, las constantes acusaciones mutuas de querer debilitar la institución en beneficio propio, han anulado las posibilidades de buscar una reforma consensuada en el modelo eléctrico nacional, situación que suma a la incertidumbre sobre las garantías futuras de seguir atendiendo la demanda eléctrica oportunamente y a precios competitivos.

Bajo este entorno es que a continuación presentaremos los datos más relevantes encontrados en los informes hechos por la Contraloría General de la República a estos tres sectores estratégicos.

## **A. Sector Municipal**

Según el Código Municipal, el Municipio está constituido por el conjunto de vecinos residentes en un mismo cantón, que promueven y administran sus propios intereses por medio de las Municipalidades o gobiernos locales que son personas jurídicas estatales creadas para la administración dichos intereses y servicios cantonales (Costa Rica, 1998)

Dada la importancia de los gobiernos locales para el desarrollo cantonal, la Contraloría General de la República incluye anualmente en su memoria el análisis de la ejecución física y presupuestaria de dichas instituciones, además de comunicar los resultados en un informe separado a las autoridades competentes del sector con el fin de propiciar el análisis para la toma de decisiones que ayuden a mejorar la gestión del sector.

El más reciente informe No. DFOE-DL-IF-2-2012 sobre la ejecución y evaluación física y presupuestaria del sector municipal correspondiente al período 2011 señala una serie de deficiencias que deben ser corregidas para mejorar el servicio que se brinda a la comunidad.

En la siguiente tabla se señalan las principales desviaciones encontradas para cada Municipalidad:

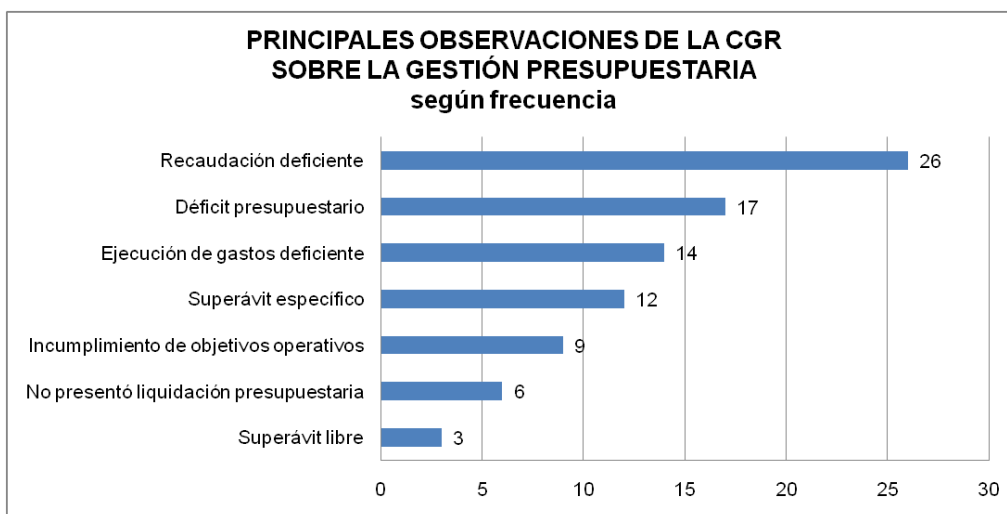
| PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR |  |  |
|-------------------------------------|--|--|
| SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA     |  |  |
| por sector                          |  |  |
| MUNICIPALIDADES                     |  |  |
| Institución                         | FASE PRESUPUESTARIA                      |  |
|                                     | Ejecución                                | Control  |
| <b>Acosta</b>                       | • Ejecución de gastos deficiente         |  |
| <b>Aguirre</b>                      | • Recaudación deficiente                 |  |
| <b>Alajuela</b>                     | • Recaudación deficiente                 | • Superávit libre<br>• Superávit específico        |
| <b>Alajuelita</b>                   | •  | • Déficit presupuestario                           |
| <b>Alvarado</b>                     | • Incumplimiento de objetivos operativos |  |
| <b>Aserri</b>                       | • Recaudación deficiente                 | • Déficit presupuestario                           |
| <b>Atenas</b>                       | •  | • No presentó liquidación presupuestaria           |
| <b>Buenos Aires</b>                 | • Ejecución de gastos deficiente         |  |
| <b>Carrillo</b>                     | •  | • Déficit presupuestario                           |
| <b>Cartago</b>                      | • Recaudación deficiente                 |  |
| <b>Corredores</b>                   | • Recaudación deficiente                 |  |
| <b>Coto Brus</b>                    | •  | • No presentó liquidación presupuestaria           |
| <b>Curridabat</b>                   | •  | • Déficit presupuestario                           |
| <b>Desamparados</b>                 | • Recaudación deficiente                 | • Déficit presupuestario<br>• Superávit específico |
| <b>Distrito Cóbano</b>              | • Ejecución de gastos deficiente         |  |
| <b>Distrito Lepanto</b>             | • Recaudación deficiente                 |  |
| <b>Distrito Monteverde</b>          | • Ejecución de gastos deficiente         |  |
| <b>Distrito Paquera</b>             | • Recaudación deficiente                 |  |

| PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR |  |  |
|-------------------------------------|--|--|
| SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA     |  |  |
| por sector                          |  |  |
| MUNICIPALIDADES                     |  |  |
| Institución                         | FASE PRESUPUESTARIA  |  |
|                                     | Ejecución  | Control  |
| <b>Distrito Peñas Blancas</b>       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Distrito Tucurrique</b>          | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Dota</b>                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> <li>• Superávit específico</li> </ul> |
| <b>Escazú</b>                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |
| <b>Garabito</b>                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |
| <b>Goicoechea</b>                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Superávit específico</li> </ul>                                   |
| <b>Golfito</b>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• No presentó liquidación presupuestaria</li> </ul>                 |
| <b>Grecia</b>                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |
| <b>Guácimo</b>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul> |  |
| <b>Guatuso</b>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Heredia</b>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |
| <b>Hojancha</b>                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |
| <b>Jiménez</b>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  |  |
| <b>La Cruz</b>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• No presentó liquidación presupuestaria</li> </ul>                 |
| <b>La Unión</b>                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |
| <b>León Cortés</b>                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Liberia</b>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |

| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR</b> |  |  |
|--|--|--|
| <b>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA</b>     |  |  |
| <b>por sector</b>                          |  |  |
| <b>MUNICIPALIDADES</b>                     |  |  |
| <b>Institución</b>                         | <b>FASE PRESUPUESTARIA</b>   |  |
|  | <b>Ejecución</b>   | <b>Control</b>   |
| <b>Limón</b>                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Superávit específico</li> </ul>                                   |
| <b>Matina</b>                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul>                                   |  |
| <b>Mora</b>                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Moravia</b>                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> <li>• Superávit específico</li> </ul> |
| <b>Nicoya</b>                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Oreamuno</b>                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul>   |  |
| <b>Paraíso</b>                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul>   |  |
| <b>Parrita</b>                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> <li>• Superávit específico</li> </ul> |
| <b>Pérez Zeledón</b>                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• No presentó liquidación presupuestaria</li> </ul>                 |
| <b>Pococí</b>                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul>                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• No presentó liquidación presupuestaria</li> </ul>                 |
| <b>Puntarenas</b>                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> </ul>   |  |
| <b>Puriscal</b>                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> <li>• Superávit específico</li> </ul> |
| <b>San José</b>                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Superávit libre</li> <li>• Superávit específico</li> </ul>        |
| <b>San Mateo</b>                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Santa Ana</b>                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Superávit específico</li> </ul>                                   |
| <b>Santa Bárbara</b>                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>•</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Déficit presupuestario</li> </ul>                                 |
| <b>Santa Cruz</b>                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |  |

| PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR |  |   |
|-------------------------------------|--|---|
| SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA     |  |   |
| por sector                          |  |   |
| MUNICIPALIDADES                     |  |   |
| Institución                         | FASE PRESUPUESTARIA  |   |
|                                     | Ejecución  | Control   |
| Santo Domingo                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> </ul>   |   |
| Siquirres                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación deficiente</li> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Superávit específico</li> </ul>                            |
| Talamanca                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> <li>• Incumplimiento de objetivos operativos</li> </ul>                                   |   |
| Tibás                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ejecución de gastos deficiente</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Superávit libre</li> <li>• Superávit específico</li> </ul> |

Según los datos anteriores, en el siguiente gráfico se exponen los incumplimientos más frecuentes en la administración presupuestaria del sector municipal:



Como se puede observar, las fallas más frecuentes son: Recaudación deficiente, déficit presupuestario, ejecución de gastos deficiente, superávit específico, incumplimiento de los objetivos operativos, no presentación de la liquidación

presupuestaria y superávit libre. Cada uno de estos incumplimientos tiene consecuencias contra el desarrollo local, las cuales se exponen a continuación:

### **1. Recaudación deficiente:**

Los ingresos estimados del sector municipal para el año 2011 fueron de ¢362.000 millones, mientras que los ingresos reales fueron de ¢333.000 millones, un 92% del estimado. Sin embargo, 26 Municipalidades lograron recaudar recursos muy por debajo de ese 92%. Esta realidad está asociada tanto a limitaciones en la gestión del cobro de impuestos por parte de la administración como por la realidad socioeconómica de los cantones, en muchos de los cuales la pobreza y el desempleo también son mayores al promedio nacional. Al finalizar el año, el pendiente de cobro representaba un 21% del ingreso anual del sector, lo que impacta sobre la carencia de mejoras en obras y servicios que debe brindar el municipio al contar con menos recursos de los esperados. Es necesario que las Municipalidades con mayor pendiente de cobro que el promedio analicen a profundidad las causas del problema, pues el Código Municipal en su capítulo II sobre los ingresos municipales le brinda herramientas a la administración para hacer efectivo el cobro, entre las cuales se establece que las deudas por tributos municipales constituyen hipoteca legal preferente sobre los respectivos inmuebles. Las causas por las cuales estos municipios han sido incapaces de hacer los cobros eficazmente pueden ser falta de capacitación del personal encargado, personal insuficiente para atender las gestiones de cobro, ausencia de procedimientos de cobro claros y apegados a la legalidad o incluso falta de liderazgo del jerarca sobre este importante problema que afecta a toda la comunidad.

### **2. Déficit presupuestario:**

El déficit presupuestario se presenta cuando el saldo disponible de caja a la fecha del corte es menor al superávit específico, lo que indica que los recursos

obtenidos fueron insuficientes para atender los compromisos del período. El déficit total que mostró el sector municipal en el año 2011 fue de ¢4.897 millones, mayor al del año anterior en un 30%. Las causas del déficit presupuestario pasan por deficiencias en la administración del gobierno local, técnicas inadecuadas para la formulación del presupuesto donde se pudieron sobreestimar los ingresos previstos y también por la realidad socioeconómica de los cantones; siendo esta última una limitante para superar los resultados negativos en el corto plazo y donde se requiere una valoración más profunda para buscar posibles soluciones que busquen el mejor equilibrio entre resolver el problema presupuestario pero considerando la realidad de los contribuyentes. El problema del déficit presupuestario también afecta los planes de la organización, pues el Código Municipal prevé que los recursos libres disponibles se destinen en primera instancia a amortizar el déficit.

### **3. Ejecución de gastos deficiente**

Durante el período presupuestario 2011 las Municipalidades fueron capaces de ejecutar solamente el 74% de los ingresos reales y en algunos casos como Tibás, Golfito y Puntarenas fue inferior al 60% de ejecución presupuestaria en algunos de los cantones con mayor necesidad de avances en obras y servicios para la comunidad. En total se dejaron de ejecutar ¢87.166 millones de colones en obras y servicios que pueden contribuir al desarrollo económico y social de los cantones, además de la generación de empleo y crecimiento económico relacionado con el mayor gasto público. Resulta difícil encontrar una explicación a esta situación diferente a la deficiente gestión administrativa, desde la formulación del presupuesto por programas hasta la gestión de la contratación administrativa. Es preciso que las Municipalidades y en especial aquellas cuyos resultados son inferiores al promedio revisen sus estructuras organizativas, los procedimientos de gestión de los recursos, manuales de procedimientos y funciones que definan con claridad las responsabilidades de todos los involucrados y demás medidas de



mejoramiento administrativo que permitan mejorar la ejecución de los recursos para el bienestar de los costarricenses.

#### **4. Superávit específico**

El superávit específico representa los compromisos presupuestarios que por disposición legal tienen una finalidad particular y que la Municipalidad está obligada ineludiblemente a cumplir; es el caso de las transferencias al Consejo Nacional de Rehabilitación y Educación Especial, los Comités Cantonales de Deporte, las Juntas Administrativas y de Educación. Esta situación de superávit se presenta repetitiva en un porcentaje similar a través de varios períodos que en el 2011 alcanzó la suma de ¢67.380 millones de colones que se dejaron de invertir en el desarrollo comunal. En algunos casos las transferencias no se realizaron ante la no presentación adecuada y a tiempo de planes y proyectos por parte de los responsables ante la Municipalidad, la cual tampoco está autorizada a girar los recursos en ausencia de planes y proyectos específicos que cumplan con todos los requerimientos legales. Se requiere un análisis a profundidad de las causas por las cuales se le dificulta a los diferentes comités, juntos o cualquier otro entre; presentar en tiempo y forma sus planes, además de ejecutarlos de la misma manera.

#### **5. Incumplimiento de objetivos operativos**

Las situaciones de déficit, superávit, recaudación deficiente y sub ejecución presupuestaria; además de las deficiencias administrativas que no han sido corregidas en las municipalidades repercuten directamente en el incumplimiento de los objetivos y programas establecidos. Las municipalidades de la provincia de Heredia fueron las que lograron un mayor avance en el cumplimiento de los objetivos con apenas el 67%. Por su parte las municipalidades limonenses solamente el 47,5%. El incumplimiento de los objetivos más que un problema en sí

mismo es síntoma de las muchas deficiencias administrativas y su solución se verá postergada hasta que se atiendan sus causas.

## **6. No presentación de la liquidación presupuestaria**

Según el ordenamiento jurídico vigente la liquidación presupuestaria donde se indican los ingresos recibidos, egresos ejecutados, superávit libre y superávit específico; debe presentarse a la Contraloría General de la República a más tardar el 15 de febrero del año siguiente. Las municipalidades de Atenas, Coto Brus, Golfito, La Cruz, Pérez Zeledón y Pococí no presentaron su liquidación presupuestaria, lo que impide realizar un el análisis de su situación. La no presentación de la liquidación presupuestaria en la teoría se constituye en una falta causante de sanción lo cierto que es que pocas veces las mismas se llagan a aplicar, sea por motivos políticos o por lo engorroso del mismo proceso sancionatorio en la administración pública. Se requeriría un estudio a profundidad sobre el régimen disciplinario público para determinar con mayor certeza las causas de su no aplicación, pero las consecuencias de la impunidad en estos casos son visibles en el incumplimiento de las metas y objetivos, con las consecuencias que esto implica para las comunidades.

## **7. Superávit libre**

El superávit libre se refiere al exceso de ingresos recibidos sobre los gastos ejecutados, que son de libre disponibilidad en cuanto al tipo de gasto que pueden financiar al no estar sujetos por disposición legal a una finalidad particular. Solamente las municipalidades de San José y Tibás acumularon un superávit libre de ¢3.395 millones que entraron a sus arcas y no se utilizaron para construcción de obras o prestación de servicios a la comunidad.

## B. Sector Universidades Públicas

Para el sector de Universidades Estatales se analizaron las observaciones hechas por la CGR a las siguientes universidades:

- Instituto Tecnológico de Costa Rica.
- Universidad Nacional.
- Universidad Estatal a Distancia.

La información estudiada y analizada proviene de los informes de la CGR, DFOE-SOC-IF-05-2012 del 31 de julio 2012 dirigido hacia el Instituto Tecnológico de Costa Rica. DFOE-SOC-IF-04-2012 del 31 de julio 2012 dirigido hacia la Universidad Estatal a Distancia. Y por último el informe DFOE-SOC-IF-11-2011 del 31 de octubre del 2011.

Las principales observaciones y conclusiones hechas por la CGR a dichas universidades, sobre su gestión presupuestaria, se resumen a continuación en los siguientes cuadros.

| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR</b> |          |                            |  |                |                   |
|--|----------|----------------------------|--|----------------|-------------------|
| <b>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA</b>     |          |                            |  |                |                   |
| <b>por sector</b>                          |          |                            |  |                |                   |
| <b>SECTOR:</b>                             |          | <b>EDUCACIÓN SUPERIOR</b>  |  |                |                   |
| <b>Institución</b>                         | <b>#</b> | <b>FASE PRESUPUESTARIA</b> |  |                |                   |
|  |          | <b>Formulación</b>         | <b>Aprobación</b>  | <b>Control</b> | <b>Evaluación</b> |
| TEC  | 1        |                            | Aprobación tardía de planes tácticos en partidas de Bienes Duraderos, para programas de Docencia, Vicerrectoría de Vida Estudiantil y Servicios Académicos y la Sede Regional de San Carlos. |                |                   |

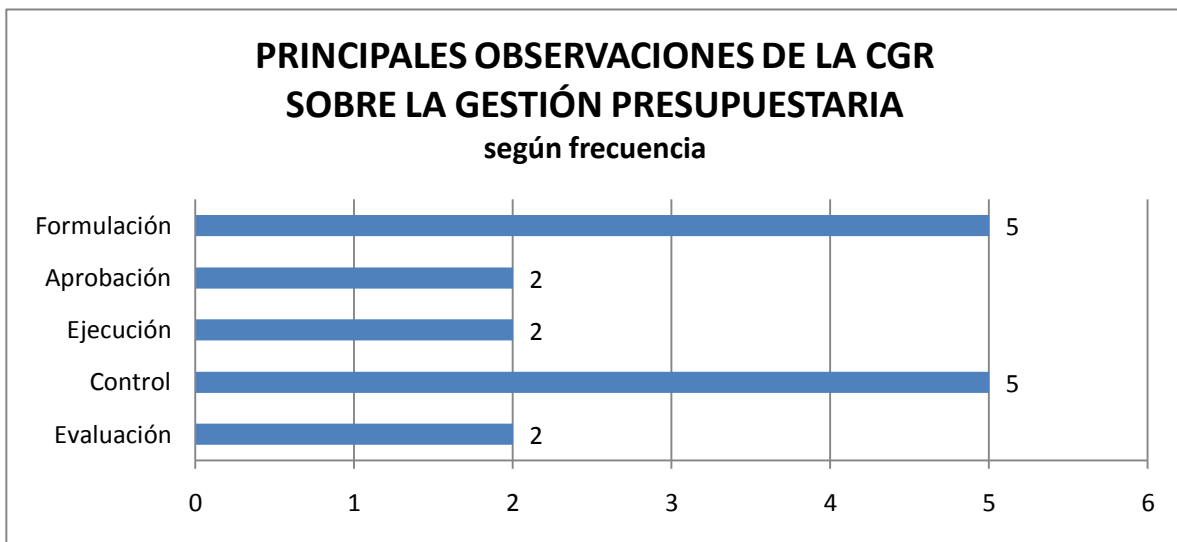
| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR</b> |          |   |                   |                |  |
|--|----------|---|-------------------|----------------|--|
| <b>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA</b>     |          |   |                   |                |  |
| <b>por sector</b>                          |          |   |                   |                |  |
| <b>SECTOR:</b>                             |          | <b>EDUCACIÓN SUPERIOR</b>   |                   |                |  |
| <b>Institución</b>                         | <b>#</b> | <b>FASE PRESUPUESTARIA</b>  |                   |                |  |
|  |          | <b>Formulación</b>  | <b>Aprobación</b> | <b>Control</b> | <b>Evaluación</b>  |
|  | 2        | Para la partida de Bienes Duraderos se asignan los recursos por el total de obras de infraestructura, aún cuando estas se extienden por más de un período presupuestario para su ejecución. |                   |                |  |
|  | 3        |   |                   |                | La composición del superávit incluye recursos que están asociados a proyectos específicos de infraestructura y equipamiento. |
|  | 4        |   |                   |                | La evaluación del PAO no brinda la información oportuna para la toma de decisiones.  |
|  | 5        | Mantiene un presupuesto anual sobreestimado por el lado del gasto.  |                   |                |  |
|  | 6        | La agrupación de metas en el PAO, para infraestructura y equipo, no expresa con claridad las metas y productos que se pretenden alcanzar en el período.                                     |                   |                |  |

| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR</b> |          |   |                   |   |                   |
|--|----------|---|-------------------|---|-------------------|
| <b>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA</b>     |          |   |                   |   |                   |
| <b>por sector</b>                          |          |   |                   |   |                   |
| <b>SECTOR:</b>                             |          | <b>EDUCACIÓN SUPERIOR</b>   |                   |   |                   |
| <b>Institución</b>                         | <b>#</b> | <b>FASE PRESUPUESTARIA</b>  |                   |   |                   |
|  |          | <b>Formulación</b>  | <b>Aprobación</b> | <b>Control</b>  | <b>Evaluación</b> |
|  | 7        | Los encargados de las unidades ejecutoras de las contrataciones administrativas, deben asumir mayor responsabilidad sobre las fases iniciales de la contratación. |                   |   |                   |
|  | 8        |   |                   | Los sistemas de información en principio, deben proporcionar datos que faciliten la toma de decisiones. |                   |

| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR</b> |          |   |  |   |
|--|----------|---|--|---|
| <b>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA</b>     |          |   |  |   |
| <b>por sector</b>                          |          |   |  |   |
| <b>SECTOR:</b>                             |          | <b>EDUCACIÓN SUPERIOR</b>   |  |   |
| <b>Institución</b>                         | <b>#</b> | <b>FASE PRESUPUESTARIA</b>  |  |   |
|  |          | <b>Formulación</b>  | <b>Ejecución</b>   | <b>Control</b>  |
| UNED                                       | 1        |   |  | Presentó debilidades en los sistemas de registros presupuestarios, contables y de seguimiento de la ejecución presupuestaria. |
|  | 2        |   | No se observan los principios que regulan las fases de ejecución y control presupuestario. | No se observan los principios que regulan las fases de ejecución y control presupuestario.                                    |
|  | 3        |   |  | Problemas de registro de la información presupuestaria en el SIPP.  |
|  | 4        | Actualizar los procedimientos de acuerdo con el logro de los resultados de manera oportuna, en directa relación con los objetivos y metas y la aplicación más eficiente y eficaz de los recursos asignados. |  |   |
|  | 5        |   | Requiere de personal mediante la utilización del concepto de Servicios Especiales          |   |

| PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR<br>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA<br>por sector |   |  |  |
|--|---|--|--|
| SECTOR:  |   | EDUCACIÓN SUPERIOR   |  |
| Institución  | # | FASE PRESUPUESTARIA  |  |
|  |   | Ejecución  | Control  |
| UNA  | 1 | Se tiene problemas de ejecución en 2 partidas específicas, más que todo por errores administrativos. |  |
|  | 2 |  | El registro del presupuesto se realiza en la base de devengado y no de efectivo. |

En el gráfico siguiente se presentan las etapas del proceso presupuestario que presentan mayores observaciones.



Como se observa en el gráfico, las principales faltas que denuncia la CGR en el proceso presupuestario de las universidades públicas están en las etapas de Formulación y Control.

## **1. Formulación**

Algunos de los problemas encontrados por la CGR en el proceso de gestión presupuestaria en las universidades públicas se centran en las etapas de Formulación de los mismos.

Se presentan errores de desconocimiento del tratamiento de algunas cuentas, en la forma en que se deben presentar las cuentas presupuestarias de años anteriores.

No se establecen con claridad las metas e indicadores para el logro de objetivos. Asimismo los recursos y medios con los que se pueden alcanzar, por lo que el principio del presupuesto como medio para medir y evaluar el avance de proyectos, no se cumple.

Se debe tener una mejor planificación y personal calificado en el área de contratación administrativa, pues se identificó que los encargados de estas áreas deben asumir mayor responsabilidad en las fases iniciales.

## **2. Aprobación**

Se aprueban planes tácticos en forma tardía en partidas específicas del presupuesto de un alto peso relativo.

Es recomendable utiliza personal experto en ciertas áreas, pero bajo la modalidad de contratación de Servicios Especiales.



### **3. Ejecución**

Se evidencian problemas de aplicación de principios presupuestarios que regulan las fases de ejecución y control. Así como deficiencias en el registro de la información en el SIPP.

La ejecución de partidas específicas de gran relevancia, presentan ineficiencias producto básicamente de problemas administrativos.

### **4. Control**

Los sistemas informáticos utilizados para el control presupuestario no son los óptimos para obtener información ágil y pertinente para la toma de decisiones y correcciones oportunas.

Adicionalmente el registro de la información presupuestaria se realiza bajo la base del devengado, y no sobre la base del efectivo, lo que genera que la información esté distorsionada.

### **5. Evaluación**

Por problemas en la claridad del establecimiento de las metas y objetivos del presupuesto, la toma de decisiones en la evaluación del presupuesto no coinciden con los resultados reales del mismo, lo que dificulta una sana y efectiva evaluación de los resultados.

Partidas presupuestarias que abarcan más de un período, como proyectos de infraestructura, producen superávits, los cuales se arrastran a nuevos presupuestos e inflan los resultados de las evaluaciones.

### **C. Sector Electricidad**

El mercado eléctrico costarricense se encuentra dominado principalmente por dos organizaciones públicas: El Instituto Costarricense de Electricidad (ICE) y la Compañía Nacional de Fuerza y Luz (CNFL) que es una sociedad anónima propiedad del ICE en un 99%.

La CNFL es una empresa pública cuya principal actividad es la generación y venta de energía en el Gran Área Metropolitana de Costa Rica, que es donde se concentra la mayor parte de la población, la vida institucional y las principales actividades comerciales y productivas del país, lo que convierte a la CNFL en la principal empresa distribuidora de electricidad en Costa Rica.

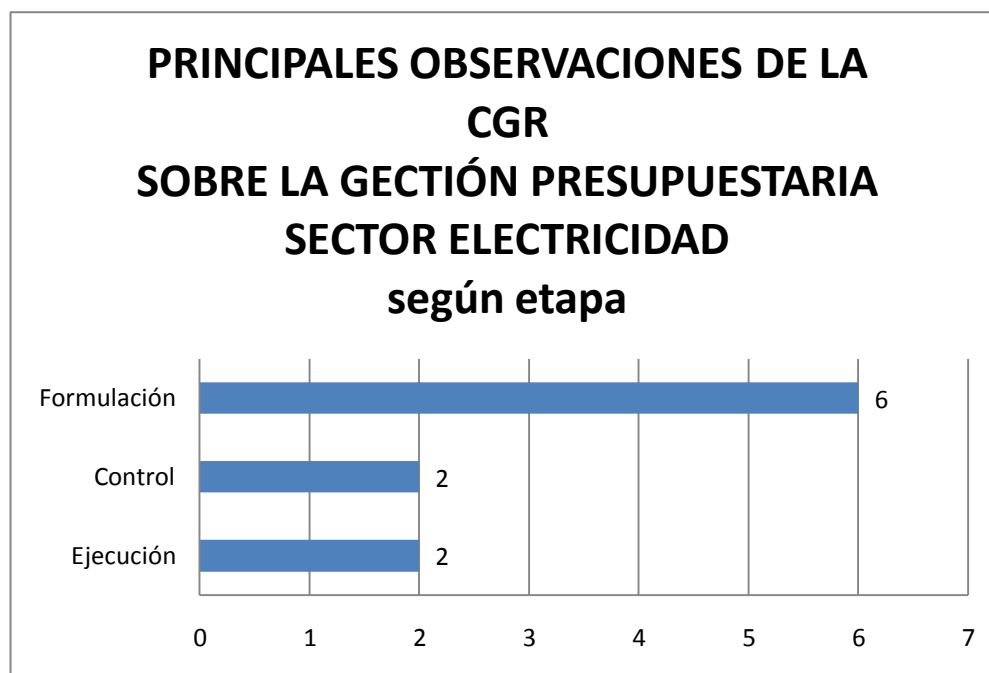
Por su parte, el Instituto Costarricense de Electricidad brinda sus servicios a la mayor parte del territorio nacional, a excepción de algunas zonas que son atendidas por cooperativas de electrificación rural. Con un presupuesto de 1.891.255 millones de colones para el año 2012, el ICE es la segunda mayor institución del Estado costarricense, solamente por detrás de la CCSS.

En la siguiente tabla se enlistan las principales observaciones realizadas por la Contraloría General de la República en sus últimos informes de fiscalización No. DFOE-PR-11-2006 sobre la Compañía Nacional de Fuerza y Luz y No. DFOE-PR-19-2006 sobre el Instituto Costarricense de Electricidad.

| <b>PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR</b> |   |                  |                |
|--|---|------------------|----------------|
| <b>SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA</b>     |   |                  |                |
| <b>por sector</b>                          |   |                  |                |
| <b>SECTOR ENERGÍA</b>                      |   |                  |                |
| <b>Institución</b>                         | <b>FASE PRESUPUESTARIA</b>  |                  |                |
|  | <b>Formulación</b>  | <b>Ejecución</b> | <b>Control</b> |
| <b>CNFL</b>                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>• No hay vinculación formal entre el PND, el Plan Nacional de Energía y el marco estratégico de la CNFL.</li> <li>• No se identifican los objetivos estratégicos y los correspondientes planes de inversión.</li> <li>• No hay una priorización de los proyectos y obras por ejecutar en un período determinado.</li> <li>• El Plan de Inversión Tarifario carece de algunos elementos fundamentales y no se basa formalmente en el marco estratégico.</li> <li>• El Plan de Inversión Tarifario no es ajustado por la CNFL en función de las fijaciones tarifarias dictadas por la ARESEP.</li> </ul> |                  |                |

| PRINCIPALES OBSERVACIONES DE LA CGR |   |  |  |
|-------------------------------------|---|--|--|
| SOBRE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA     |   |  |  |
| por sector                          |   |  |  |
| SECTOR ENERGÍA                      |   |  |  |
| Institución                         | FASE PRESUPUESTARIA   |  |  |
|                                     | Formulación   | Ejecución  | Control  |
| ICE                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>El órgano superior no aprobó los planes y estrategias institucionales</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Se utilizaron recursos destinados a inversión para atender gastos operativos.</li> <li>Subejecución de proyectos de inversión.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Deficiencias en los instrumentos de control y evaluación de proyectos.</li> <li>Deficiente control de los recursos propios invertidos.</li> </ul> |

En el gráfico siguiente se presentan las etapas del proceso presupuestario que presentan mayores observaciones.



## **1. Falta de vinculación con PND y PNE**

El Plan Nacional de Desarrollo (PND) es el plan que cada cuatro años emite el gobierno a través del Ministerio de Planificación y Política Económica bajo los lineamientos de la Presidencia de la República y que contiene los planes, metas y objetivos a corto, mediano y largo plazo para los diferentes sectores. Todas las instituciones involucradas están obligadas a tomar las acciones que correspondan para cumplir con lo establecido en el PND, el cual debe constituir el marco global que oriente los planes operativos institucionales.

La CNFL no ha formalizado en su proceso de planificación presupuestaria la sujeción al Plan Nacional de Desarrollo ni al Plan Nacional de Energía y por lo tanto no puede garantizar que sus planes institucionales sean congruentes con lo que el gobierno espera de la empresa y del sector.

Aún cuando la administración no estuviera de acuerdo con todo lo que el gobierno pretende en dichos planes, la sujeción a ellos es una obligación legal, pues el Poder Ejecutivo está legitimado para imponer su visión de desarrollo.

## **2. No se identifican los objetivos estratégicos y los correspondientes planes de inversión.**

La CNFL cuenta con un marco estratégico que incorpora elementos como misión, visión y objetivos estratégicos; sin embargo dicho marco no incorpora la orientación que tendrán en el mediano plazo las inversiones de capital. Dicha planificación debe ser incluida en el marco estratégico como un elemento fundamental a partir del cual se dispongan las prioridades en el corto y mediano plazo.

## **3. No hay una priorización de los proyectos y obras por ejecutar en un período determinado.**

Los planes indican las obras y proyectos que se pretende realizar en el largo plazo pero no indica una priorización de dichos proyectos en el corto plazo, para un período determinado. Los planes a largo plazo deben también traducirse en planes operativos con objetivos medibles en un período determinado con el fin de conocer su cumplimiento y hacerlos operativos.

#### **4. El Plan de Inversión Tarifario carece de algunos elementos fundamentales y no se basa formalmente en el marco estratégico.**

El denominado Plan de Inversión Tarifario carece de un diagnóstico, políticas, objetivos y otros elementos propios de un plan, por lo que resulta más bien en un detalle de los proyectos de inversión que se incorporan en los estudios tarifarios que solicita la ARESEP, por lo que este instrumento resulta desvinculado de los planes estratégicos institucionales.

#### **5. El Plan de Inversión Tarifario no es ajustado por la CNFL en función de las fijaciones tarifarias dictadas por la ARESEP.**

Las fijaciones tarifarias emitidas por la ARESEP deben constituir un punto de partida a partir del cual la CNFL debe fijar prioridades y rendir cuentas en materia de inversiones. Sin embargo, la CNFL no ajusta sus planes en función de las fijaciones tarifarias.

Durante los últimos años la ARESEP ha rechazado total o parcialmente todas las solicitudes de aumento en la tarifa eléctrica, lo que repercute claramente sobre el volumen de proyectos de inversión y su nivel de ejecución física. Los planes de la empresa se deben ajustar para dejar de ser solamente un instrumento para la formulación de necesidades tarifarias y pasar a ser realmente una herramienta de planificación y ejecución de proyectos de inversión por prioridades.

## **6. El órgano superior no aprobó los planes y estrategias institucionales**

El Consejo Directivo es el órgano superior del Instituto Costarricense de Electricidad. Según la reglamentación interna de la institución y las normas establecidas por la Contraloría General de la República, solamente el órgano superior jerárquico de las instituciones está legitimado para guiar a las instituciones y establecer los lineamientos, estrategias y políticas generales que deben adoptar los restantes órganos de la institución, además de velar por su cumplimiento; función que en el caso del ICE se delega en la Gerencia General y la Presidencia Ejecutiva. No debe quedar a criterio de la Administración del ICE el enviar o no la aprobación de sus planes institucionales y sectoriales (el ICE es rector del sector electricidad) al órgano superior y por el contrario, dada la importancia de dichos planes para la institución y el sector; deben ser elaborados bajo los lineamientos que debe emitir el Consejo Directivo del Instituto Costarricense de Electricidad y ser aprobados por el mismo.

## **7. Se utilizaron recursos destinados a inversión para atender gastos operativos.**

El ICE debe prestar especial atención al incremento de sus gastos operativos, analizar sus causas y adoptar soluciones permanentes ya sea a lo interno o ante las entidades externas que corresponda, pues no es una práctica recomendable para solventar su problemática de financiamiento de gastos operativos. Aunque los recursos sean restituidos a su finalidad original al año siguiente reflejándolos como superávit específico, esta práctica puede afectar la programación de los proyectos.

## **8. Subejecución de proyectos de inversión.**

La subejecución de proyectos de inversión se debe a retrasos en el avance de los proyectos que no permite ejecutar los egresos previstos durante ese año, lo que

impacta no solamente en la subejecución presupuestaria sino sobre todo en la programación de los proyectos que no entran en funcionamiento en el tiempo programado y requerido para asegurar el abastecimiento actual y futuro de electricidad tanto para los habitantes como para la industria. La institución ha identificado las causas de los atrasos como los procesos de contratación, incumplimientos de los proveedores, procesos de expropiación y condiciones climáticas.

#### **9. Deficiencias en los instrumentos de control y evaluación de proyectos.**

El ICE ha hecho una buena labor al integrar los diversos instrumentos de planificación de corto, mediano y largo plazo; junto con los objetivos y planes sectoriales y nacionales, lo que permite evaluar conjuntamente los objetivos en dichos plazos y ámbitos. Sin embargo, hay oportunidades de mejorar dichos instrumentos, pues los actuales no permiten visualizar lo gastado en cada proyecto a área estratégica, pues la información se presenta de manera totalizada por unidad estratégica de negocios (UEN) y por objeto del gasto. El formato de evaluación de los planes empresariales de las UEN no es uniforme, cada UEN presenta su propio informe con su formato. Además, dichos informes carecen de un análisis sobre las consecuencias del incumplimiento en el avance esperado de las metas y las alternativas de solución. Tampoco refleja la ejecución presupuestaria de cada proyecto en particular. El no contar con este análisis limita la efectividad de la institución para mejorar la ejecución de los proyectos y prever soluciones a los problemas que se generen como consecuencia de los problemas de ejecución.

#### **10. Deficiente control de los recursos propios invertidos.**

Los proyectos de inversión del sector electricidad se financian con préstamos y con recursos propios; estos últimos incluyen los ingresos tarifarios aprobados por la ARESEP para inversión y los superávit libres que por ley se deben aplicar a



inversión. El ICE carece de un sistema de información que permita identificar y controlar de forma individualizada ambos tipos de recursos propios invertidos, lo que dificulta el control administrativo y financiero sobre su utilización.

## V. CONCLUSIONES

1. El modelo de gestión presupuestaria en la administración pública costarricense es una herramienta útil para la planificación, el cumplimiento de los objetivos y el control del uso de los recursos públicos.
2. El Estado costarricense cuenta con un marco regulatorio fuerte en materia de gestión presupuestaria que le brinda una base legal suficiente para planificar, ejecutar y controlar sus recursos financieros.
3. Los presupuestos públicos en Costa Rica se gestionan mediante el método de presupuesto por programas, lo cual se considera una buena práctica para el sector público a nivel internacional.
4. El modelo de presupuestación por programas no es aplicado de manera óptima, lo que dificulta el cumplimiento de los objetivos y la satisfacción de las necesidades que dan origen a las instituciones.
5. Los entes reguladores del Estado Costarricense en materia de presupuestos públicos son el Ministerio de Planificación y Política Económica, la Asamblea Legislativa y principalmente la Contraloría General de la República que es el ente rector en materia de administración presupuestaria, encargado de definir las normas para su gestión, aprobar lo formulado por las instituciones, controlar su ejecución y fiscalizar el uso de los recursos, entre otras funciones.
6. El Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP), ha tenido algunas críticas por parte de los usuarios del mismo en el sentido que se torna un tanto complicado para el ingreso de los datos en forma correcta.

7. Las instituciones públicas por lo general utilizan sus propios sistemas para la el control y ejecución de sus presupuestos, siendo la herramienta del Excel uno de los más utilizados.
8. Debido a que el proceso presupuestario en Costa Rica está debidamente formalizado, los incumplimientos por parte de la administración pública a este proceso se constituyen en incumplimientos a mandatos legales indiferentemente de su causa.
9. Los principales incumplimientos que detectó la Contraloría General de la República en la gestión presupuestaria de las instituciones se producen en la etapa de formulación del presupuesto.
10. En el sector municipal, los incumplimientos más frecuentes son: recaudación deficiente, déficit presupuestario y ejecución deficiente; todos los cuales tienen un impacto negativo en los servicios que debe prestar el municipio a las comunidades para mejorar su calidad de vida y posibilidades de desarrollo.
11. Las universidades públicas tuvieron un superávit presupuestario de ¢66.167 millones de colones al finalizar el año 2012, esto a pesar de la importancia estratégica del sector para el desarrollo económico y social.
12. El sector electricidad presenta sus mayores deficiencias en la etapa de formulación del presupuesto y especialmente en cuanto a la formulación de sus planes estratégicos. También hay algunas deficiencias importantes en el control de proyectos de inversión.
13. Se debe indicar que a nivel de presupuestos públicos, el problema central de la formulación, gestión y control de los mismos obedece a debilidades en los procesos de planificación nacional, sectorial e institucional.

## VI. RECOMENDACIONES

1. Mantener la técnica de gestión del presupuesto por programas en el sector público, pues se considera una buena práctica según los estándares internacionales.
2. Mejorar mediante un programa de capacitación profesional el conocimiento sobre la técnica presupuestaria por programas y la regulación existente.
3. Ampliar las atribuciones de los entes reguladores sobre las instituciones y los funcionarios en materia de gestión presupuestaria.
4. Mejorar el Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos para que sea más amigable y sencillo para el ingreso y consulta de datos que faciliten aún más el proceso de gestión presupuestaria.
5. Mejorar la vinculación entre los objetivos generales, específicos y estratégicos de los planes instituciones al Plan Nacional de Desarrollo y los Planes Sectoriales.
6. Ampliar la participación de la sociedad civil en el proceso presupuestario, especialmente en la definición de los programas y proyectos prioritarios para la población y la fiscalización durante la ejecución de los proyectos.
7. Crear a través de la Contraloría General de la República un sistema de indicadores de gestión sectoriales que permita medir a través de los años los avances en la gestión presupuestaria.

## VII. Bibliografía

Allen, R. (2001). *Managing Public Expenditure*. Paris: OECD.

Banco Central de Costa Rica. (08 de 05 de 2013). *Indicadores Económicos*. Recuperado el 08 de 05 de 2013, de Producto Interno Bruto y gasto a precios constantes:

<http://indicadoreseconomicos.bccr.fi.cr/IndicadoresEconomicos/Cuadros/frmVerCatCuadro.aspx?idioma=1&CodCuadro= 596>

Brusa, J. M. (1997). *Gerencia Financiera Pública*. Washington: Banco Interamericano de Desarrollo.

Costa Rica. (1998). *Código Municipal*. San José: La Gaceta.

Costa Rica. (1949). *Constitución Política*. San José.

Costa Rica. (2000). *Ley de la administración financiera de la República y presupuestos públicos #8131*. San José: Imprenta Nacional.

Costa Rica. (1979). *Ley General de la Administración Pública*. San José: Imprenta Nacional.

Del Río, C. (2009). *El Presupuesto*. México: Cengage Learning.

Dornbusch, R., Fischer, S., & Startz, R. (2002). *Macroeconomía*. Madrid: McGraw Hill/Interamericana.

E. Mondo, P. d. (2012). Open Budget Survey 2012. *International Budget Partnership* , 57.

Makón, M. (2000). Sistemas integrados de administración financiera pública en América Latina. *CEPAL - Serie Gestión pública* , 37.

R. Carlitz, P. d. (2009). Budget transparency around the World: Results from the 2008 open budget survey. *OECD Journal on Budgeting* , 17.

Rincón, C. A. (2011). *Presupuestos empresariales*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

Stoner, J., Freeman, R., & Gilbert, D. (1996). *Administración*. México: Prentice Hall Hispanoamérica.

Z-J. Liu, J. C. (2011). The Relationship between Organizational Commitment and Quality of Public Budget Preparation. *Information Management and Business Review* , 16.