

# Conclusiones sobre la ejecución presupuestaria del Sector Público en el 2023

01 de mayo de 2024

5 minutos de lectura

DFOE-FIP-MTR-00022-2024

***Para 2023 los rendimientos de la reforma fiscal han presentado un deterioro, por lo que se deben buscar estrategias integrales para abrir espacios fiscales que permitan satisfacer las necesidades de los sectores más vulnerables, siendo necesario contar con un compromiso compartido sobre la visión global a la cual se desea orientar la ejecución de los presupuestos públicos***

**La ejecución de los presupuestos públicos de 2023 se dio en un contexto de alto crecimiento económico, baja inflación y tasas de interés a la baja.** El crecimiento del Producto Interno Bruto para dicho ejercicio fue de un 5,1%, superior al registrado en 2022 (4,6%) y al aumento de 3,1% para la economía global, según indicó el Banco Central de Costa Rica (BCCR). Asimismo se caracterizó por un descenso del nivel de inflación, alcanzando deflación a finales del año, lo cual según la autoridad monetaria, permitió desde marzo 2023 una rebaja en la tasa de interés de referencia.

Desde el punto de vista de la liquidez, el sistema financiero de Costa Rica presentó holgura, producto de la expansión monetaria por la compra de dólares por parte del Banco Central que fue contenida por dicho ente, en su mayoría con instrumentos de muy corto plazo en el Mercado integrado de liquidez (MIL)<sup>1</sup>. El ingreso de dos emisiones de eurobonos en 2023 por casi US\$3 mil millones también generó un aumento significativo del saldo promedio mensual del Fondo General del Gobierno de la República, siendo importante trabajar en una definición técnica de los saldos de **liquidez** óptimos

---

<sup>1</sup> Banco Central de Costa Rica (2024). Informe de política monetaria. Enero 2024. Disponible en: <https://www.bccr.fi.cr/publicaciones/DocPoliticaMonetariaInflacion/IPM-enero-2024-informe.pdf>



requeridos<sup>2</sup> que permitan tanto garantizar la provisión de bienes y servicios a la ciudadanía como atenuar sus impactos macroeconómicos.

En relación con el mercado cambiario, según indica el BCCR<sup>3</sup>, el tipo de cambio nominal se redujo en 18,7% entre los meses de agosto 2022 y octubre de 2023, por factores como la alta disponibilidad de dólares durante todo el transcurso del año 2023. Lo anterior impactó el comportamiento del saldo colonizado de la [deuda del SPNF](#), debido a que la variación del tipo de cambio y las contrataciones en monedas extranjeras afectaron la dinámica de esta variable, la cual creció un 2,1% con respecto a diciembre 2022, la menor variación observada en los últimos 15 años. Este comportamiento se vuelve relevante en un contexto como el actual, debido a que los pasivos que muestran un mayor aumento son los contratados en moneda extranjera, lo que implica que si el tipo de cambio se ubicara en el mismo nivel de diciembre 2022 (₡597,64) el saldo de la deuda 2023 una vez colonizado sería ₡1,9 billones (4% del PIB) mayor al observado. Así las cosas, esto incrementa de manera importante la vulnerabilidad del portafolio ante posibles fluctuaciones del tipo de cambio.

Concretamente en el caso del Gobierno de la República, si bien el crecimiento de la deuda colonizada se reduce, persisten los problemas de sostenibilidad, al ubicarse el nivel de deuda en 61,1% del PIB al cierre de 2023, por encima del límite natural. Según estimaciones del Ministerio de Hacienda, hasta el año 2029 se ubicaría cercano al nivel máximo de endeudamiento que el país podría enfrentar aun en condiciones macroeconómicas desfavorables. Al respecto, el Órgano Contralor recomendó la elaboración y aprobación de una Ley Marco de Deuda Pública<sup>4</sup>, que considere entre otras cosas, la discusión de forma independiente de los riesgos, costos y consecuencias en el marco de la aprobación del Presupuesto de la República, de tal forma que el endeudamiento no sea una acción automática.

La anterior situación no se ve favorecida por lo que acontece en los [ingresos tributarios del Gobierno](#), donde la apreciación cambiaria también tuvo un efecto sobre la recaudación. Dentro de los ingresos tributarios más afectados se ubican los que gravan las actividades aduaneras, particularmente en la importación de mercancías, de manera que en un escenario donde el tipo de cambio de 2023 hubiese sido el promedio observado durante 2022, la carga tributaria hubiera sido mayor a lo efectivamente observada entre 0,4% y 0,6% del PIB.

---

<sup>2</sup> Ver Expediente 22.661 Manejo eficiente de la Liquidez del Estado.

<sup>3</sup> Ibidem.

<sup>4</sup> Ver [DFOE-FIP-OS-00001-2021](#) Urgente retorno a la sostenibilidad: Desafíos del endeudamiento en contextos de vulnerabilidad fiscal.



En adición a lo anterior, el deterioro en el rendimiento del impuesto único a los combustibles y el impacto de la Ley N.º 10.390 que modificó el impuesto sobre la propiedad de vehículos también incidieron sobre la desaceleración de la recaudación. En este último caso se estima que para el primer período de vigencia, el rendimiento del impuesto sea solo un 66% del rendimiento esperado en ausencia de la reforma implementada. Suplementariamente, también inciden los fenómenos de la evasión y el gasto tributario<sup>5</sup>, cuantificado este último recientemente en un 4,63%<sup>6</sup> del PIB para 2022.

Todas estas situaciones condujeron a que finalmente la carga tributaria se ubicara en 13,6% del PIB, revirtiendo la tendencia al alza observada desde 2020. De mantenerse la tendencia a la aprobación de reformas en materia fiscal que impacten negativamente la recaudación sin medidas compensatorias, aumentaría el riesgo de erosionar los rendimientos obtenidos de la Ley N.º 9635 y de revertir el proceso de consolidación de las finanzas públicas, por lo que la Contraloría General ha recomendado el desarrollo de un Marco de Recaudación de Mediano Plazo<sup>7</sup> que permita identificar los ingresos y fuentes necesarias para el financiamiento del modelo de desarrollo-país a mediano plazo.

Por otra parte, en relación con el tema de las tasas de interés, el Banco Central señaló que la mejora en la confianza de los agentes económicos sobre la capacidad del Gobierno de atender sus obligaciones permitió una reducción de las tasas de interés asignadas para todos los plazos tanto en colones como en dólares<sup>8</sup>. No obstante, si bien tanto las condiciones de colocaciones de eurobonos como los cupones de lo colocado en 2023 reflejan estas características, lo colocado en periodos anteriores fue a tasas superiores, por lo que aún no se refleja en el gasto y la erogación de intereses en el presupuesto alcanza un máximo de 4,8% del PIB y se continúa de esta forma estrujando el resto del gasto corriente.

En resumen, si bien las condiciones macroeconómicas presentaron una situación de tendencia creciente del PIB, así como un proceso deflacionario y de apreciación del colón, esto tiene efectos disímiles a nivel del sector público, en el sentido de que incidió negativamente sobre los ingresos denominados en dólares pero redujo los saldos de la deuda colonizada aunque la deuda en moneda contratada se incrementa. Así, una

---

<sup>5</sup> Definido por el Ministerio de Hacienda como "el conjunto de beneficios fiscales concedidos por el Estado que resultan en una reducción de los ingresos fiscales, lo que de otro modo se obtendría si se aplicara el régimen fiscal estándar. Estos beneficios pueden adoptar diversas formas, como deducciones, exenciones, créditos fiscales, regímenes especiales, entre otros. Dirección General de Hacienda, División de Política Fiscal. Costa Rica: El Gasto Tributario (GT) 2022, Metodología y Estimación. Abril, 2024.

<sup>6</sup> Dirección General de Hacienda, División de Política Fiscal. Costa Rica: El Gasto Tributario (GT) 2022, Metodología y Estimación. Abril, 2024.

<sup>7</sup> Ver [DFOE-FIP-QS-00002-2022](#) Recaudación tributaria en Costa Rica: Retos para un sistema tributario más simple y más eficiente.

<sup>8</sup> Ibidem.



eventual reversión de la tendencia de la apreciación cambiaria, podría convertirse en un riesgo para los presupuestos públicos, lo cual se agrega al fenómeno de la evasión y aunado a la presentación de proyectos de ley que en el caso del Gobierno de la República erosionan la carga tributaria.

**La reducción del [déficit financiero](#) que se dio en 2021 y 2022 en el Sector Público no se observa en la misma tendencia de mejoría para 2023.** El deterioro en el resultado financiero se evidencia especialmente en el caso del Gobierno, ya que tras haberse reducido entre 2021 y 2022, el desfase se incrementa en 2023 en 0,8 puntos porcentuales del PIB<sup>9</sup>. En relación con lo anterior, las situaciones determinadas en la auditoría financiera que afectan la razonabilidad de la Liquidación del Presupuesto, incidieron en el cálculo del déficit financiero del Gobierno Central en un 1,0% del PIB, tanto en 2022 como en 2023. La trayectoria de ingresos crecientes y gastos suficientemente estables en el corto y mediano plazo está en riesgo con lo observado en la segunda mitad del 2023, sin crecimiento de ingresos y, por el contrario, cierto aumento del gasto primario y los intereses. Lo cual preocupa debido a la necesidad de generar espacio fiscal para atender demandas sobre el gasto público, como requerimientos en materia de educación, seguridad, protección social y salud, entre otras.

En el caso del Gobierno, los factores que inciden en el aumento del déficit, se reflejan desde la etapa de [aprobación del presupuesto](#), ya que en 2023 las modificaciones vía decreto ejecutivo y de aprobación legislativa aumentaron en  $\text{Q}80.695$  millones los gastos involucrados en dicho cálculo. En lo que corresponde a la etapa de ejecución, el resultado deficitario se deriva de la menor recaudación tributaria y el dinamismo de [egresos](#), especialmente de los intereses los cuales crecen 10%, en un contexto donde el gasto total, incluyendo la amortización, se mantiene estable en alrededor de 24% del PIB por segundo año consecutivo, dejando poco margen de acción para la asignación del resto del gasto corriente para atender las necesidades públicas.

Así, una de las variables que experimenta esa presión son las [transferencias](#). Mientras las transferencias de capital que disminuyen en términos nominales se mantienen cercanas al 1% del PIB, las transferencias corrientes experimentan menor dinamismo en los últimos años y sólo crecen 1,3% para 2023. Particularmente, en el caso de la Caja Costarricense de Seguro Social que es uno de los principales destinatarios, se presenta un incremento en el monto devengado debido al giro de recursos de los créditos de apoyo presupuestario entre otras razones.

---

<sup>9</sup> Según se desprende de la liquidación presupuestaria presentada por el Ministerio de Hacienda, el déficit financiero del Gobierno pasa de un 2,5% del PIB en 2022 a un 3,3% del PIB en 2023.



La contención del gasto en transferencias se asocia con el efecto de medidas como las establecidas en la Ley N.º 9635, con la cual se flexibiliza la asignación de los destinos específicos por parte del Ministerio de Hacienda. Así las cosas, el Gobierno muestra un superávit financiero en números consolidados, es decir, las transferencias netas al resto del sector público le causan déficit, mientras que otros subsectores revierten a déficit bajo esa perspectiva.

Al igual que en el caso del Gobierno, el resto del Sector Público tampoco evidencia una mejora sustancial en relación con el resultado financiero de 2023, donde el segundo mayor déficit se presenta en las **Municipalidades**. En este caso, las transferencias de capital del Gobierno Central para la atención de la infraestructura vial de la red cantonal pierden dinamismo, siendo relevante gestionar para ambos actores los riesgos del grado de dependencia de las transferencias en general, que superan el 15% de los ingresos corrientes y de capital, mientras que por su parte el crecimiento de las remuneraciones de los gobiernos locales superó de forma significativa (17,9 puntos porcentuales) la inflación. Esto derivó también en que en dicho sector el nivel de endeudamiento aumentara  $\$2.982$  millones en comparación con el nivel de 2022.

En materia de inversión, la aprobación de **créditos** para financiar este tipo de proyectos se ha reducido de manera significativa en los últimos años en el sector público, siendo que además se presentan dificultades en el desempeño y avance de los proyectos. Los periodos de ejecución de las obras que superan lo programado y generan costos adicionales e impactan el alcance y objetivos de los proyectos, revelan la necesidad de mejorar la preinversión y gestión de proyectos en el sector público, con el objetivo de que los recursos del endeudamiento generen el máximo valor público y brinden al país soluciones integrales y oportunas a las necesidades existentes.

Por otro lado, al analizar la tendencia del **gasto por función del Sector Público consolidado por la STAP**<sup>10</sup>, se observan disminuciones en las respectivas ratios con respecto al PIB en funciones importantes para el bienestar de la ciudadanía, como en el caso de educación, mientras que sectores como salud, y orden público y seguridad mantienen niveles de gasto similares a los de años anteriores pese a las mayores demandas ciudadanas en estos sectores. En relación con la función de educación, al calcular la proporción de este gasto respecto al PIB, esta razón se reduce de 5,6% en 2022

---

<sup>10</sup> Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (2024). Consolidación de Cifras del Sector Público Costarricense. Consolidación por clasificación funcional 2023. Disponible en: <https://www.hacienda.go.cr/docs/CONSOLIDACIONFUNCIONAL2023.xlsx>



a 5,5% en 2023, lo que amplía la brecha entre lo estipulado en el artículo 78 de la Constitución Política y lo efectivamente devengado.

En línea con lo anterior, la calidad en la provisión de servicios a la ciudadanía se ve reflejada en los resultados del [PNDIP 2023-2026](#). Según MIDEPLAN, se reporta un cumplimiento alto con respecto a lo programado para las metas nacionales de crecimiento económico y desempleo<sup>11</sup>; no obstante, en lo que corresponde a seguridad ciudadana, no se da un cumplimiento total. En este caso MIDEPLAN reporta un resultado de 906 homicidios dolosos, lo cual significa un exceso de 361 homicidios por encima de lo esperado (545). En materia de pobreza, si bien la cantidad de hogares en esta condición se redujo<sup>12</sup>, la cantidad de hogares en pobreza extrema aumentó<sup>13</sup>.

En resumen, para 2023 el Sector Público presenta un aumento del déficit financiero impulsado principalmente por el comportamiento del Gobierno de la República, que había presentado en los dos años previos una senda hacia un eventual equilibrio. Lamentablemente, la profundización del déficit no se traduce tampoco en mejoras sustanciales en la atención de las necesidades ciudadanas, sino que se relaciona con la atención de gastos ineludibles como los intereses. El resto de sectores institucionales tampoco mejora sus resultados financieros y en el caso particular de los Gobiernos Locales preocupa la menor variación de los ingresos y mayor incremento del gasto. Todo lo anterior en un contexto de altas demandas de las distintas funciones del gobierno general.

**Distintos cambios normativos sobre el mecanismo de control de la [regla fiscal](#) han generado un agotamiento del mismo, haciendo que este carezca actualmente de sentido.** Los cambios reglamentarios introducidos en 2022 relativos a incongruencias en aspectos esenciales para la verificación de la regla fiscal<sup>14</sup> derivaron en que no existan actualmente criterios fiables y pertinentes para llegar a conclusiones consistentes y razonables sobre el cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal, lo cual generó que

---

<sup>11</sup> El crecimiento económico presenta un valor de 5,1% y el desempleo de 8,9%, frente a valores meta de 3,2% y 11,5% en el mismo orden. Según cifras del BCCR e INEC respectivamente, el crecimiento económico en 2023 fue 0,6 puntos porcentuales mayor que en 2022, y la tasa de desempleo promedio se redujo en 3,3 puntos porcentuales en 2023 frente al valor observado el año anterior.

<sup>12</sup> Con base en los resultados de la ENAHO, el nivel de 21,8% en 2023 corresponde a un total de 390.509 hogares pobres, esto es, 8.930 hogares pobres menos que en 2022.

<sup>13</sup> En condición de pobreza extrema el número de hogares creció de 110.631 en 2022 a 112.916 en 2023, con una incidencia del 6,4% y 6,3% de los hogares, respectivamente.

<sup>14</sup> Tales como las bases de verificación; los momentos de referencia para el cálculo; la aplicación de la regla fiscal a los recursos de las juntas de educación y administrativas de los centros educativos, así como a las transferencias a las municipalidades y concejos municipales de distrito; y el límite al crecimiento del gasto.



por segundo año consecutivo la Contraloría General<sup>15</sup>, en cumplimiento al mandato establecido el artículo 21 del Título IV de la Ley N°9635, emitiera una opinión denegada en su informe de cumplimiento.

Aunado a lo anterior, la aprobación de múltiples leyes de excepción parciales o totales<sup>16</sup> no sólo limitaron el alcance que tiene como propósito la sostenibilidad fiscal, sino que la deficiente técnica utilizada ocasionó imprecisión en los montos de excepción de forma unívoca, falta de consistencia con la naturaleza de la regla de gasto al hacer referencia a rubros de ingresos en algunos casos y por ende inseguridad jurídica en la definición, aplicación y control del mecanismo. Convirtiéndose así en una confusa excepción que perdió su norte y provoca resultados aislados.

Se han materializado así una serie de riesgos que este Órgano Contralor advirtió a la Asamblea Legislativa en el año 2019 que era vital evitar para no erosionar los efectos de la reforma y no debilitar la confianza en la herramienta, al abandonar la simplicidad y generando altos costos de control que no derivan en el cumplimiento de su objetivo último. Siendo imperativo revalorar de forma conjunta el mecanismo para la construcción de un sistema que genere compromiso por parte de todos los actores y permita el cumplimiento de su propósito.

Los principios presupuestarios también contribuyen a una sana gestión financiera pública, al fomentar una sana disciplina fiscal por medio de una gestión y control presupuestarios orientados a una mayor eficiencia, eficacia y sostenibilidad de los servicios públicos. Estos principios se encuentran definidos en los artículos 5 y 6 de la Ley N.º 8131 y el artículo 176 de la Constitución Política. No obstante, en la revisión de su cumplimiento se identificó una débil aplicación en los principios de Publicidad, Programación, Anualidad, Especialidad Cualitativa y Cuantitativa, Gestión financiera y Universalidad e integridad, lo cual dificulta el retorno a la senda de sostenibilidad dado el retroceso en los avances que se habían obtenido en algunos de ellos.

Por ejemplo, el principio de equilibrio sigue en condición de incumplimiento. Su indicador (el resultado de la cuenta corriente del Gobierno con respecto al PIB), que ha sido deficitario en los últimos 34 años con excepción de 2007 y 2008, y que exhibió una preocupante tendencia a la profundización en el período 2009-2020, había mejorado

---

<sup>15</sup> Al respecto, la Contraloría General de la República presentó una demanda ante el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda solicitando la anulación de las conductas administrativas referidas en los Decretos Ejecutivos N.º 43589-H y 43696-H, la cual se encuentra en fase de admisibilidad.

<sup>16</sup> Solo la Ley N.º 10386 agregó 13 incisos de excepción (desde el m) hasta el x) del mismo artículo), en los cuales se contemplan excepciones parciales o totales para alrededor de 80 entidades del Sector Público No Financiero.



consecutivamente en 2021 y 2022 (mostrando menores niveles sucesivos de déficit); sin embargo, en 2023 vuelve a desmejorar, ubicándose en un 2,0% del PIB<sup>17</sup>.

Un aspecto crucial es que el resultado más bajo se observa en cuanto al cumplimiento del principio de Plurianualidad, dado que no se utilizan los resultados de la liquidación del presupuesto dentro del Marco Fiscal de Mediano Plazo con el fin de explicar las posibles variaciones con base en las estimaciones previas y las implicaciones de los resultados a mediano plazo. Lo anteriormente descrito reduce la efectividad de este instrumento como mecanismo de aprendizaje e insumo para la toma de decisiones correctivas de las desviaciones.

En línea con lo anterior, al analizar los efectos de la aplicación de las normas de ejecución en el presupuesto del año 2023, se evidencian ahorros en materia de alquileres y rebajos en el contenido presupuestario de plazas vacantes; además, mediante el cumplimiento de la Norma de ejecución 7 se ajusta el monto del presupuesto de ingresos a las variaciones de la ejecución. A pesar de estos efectos, es criterio de esta Contraloría que si se desea mantener algunas de forma permanente, se introduzcan como parte de la legislación ordinaria, ya que las normas solo se aplican durante el ejercicio económico para el que el presupuesto esté vigente.

Finalmente, otro de los mecanismos que busca contribuir con una mayor eficiencia y eficacia en la prestación de los servicios públicos fue la aprobación de la Ley Marco de Empleo Público N.º 10159 (LMEP) con la cual se introduce un régimen salarial unificado para el Sector Público basado en una columna salarial global<sup>18</sup>. No obstante, la implementación de las escalas salariales experimentó dificultades, determinándose por ejemplo en el Dictamen sobre la Liquidación de Ingresos y Egresos del Presupuesto de la República correspondiente al ejercicio económico 2023<sup>19</sup>, situaciones que incidieron sobre la razonabilidad del monto devengado y que no fueron revelados en algunos casos, en temas como movimientos de personal, escalas salariales, pagos de anualidades, nuevos ingresos, entre otros, situaciones que deben corregirse con el fin de alcanzar una efectiva aplicación de este instrumento.

En resumen, la huida masiva del ámbito de aplicación del título IV de la Ley N.º 9635 que contiene una serie de buenas prácticas para la sostenibilidad fiscal, aunado a las incongruencias introducidas en los cambios normativos en la forma de medición,

---

<sup>17</sup> Si se consideran los resultados de las cifras auditadas sería de 3% del PIB.

<sup>18</sup> Debe ser establecida de manera conjunta por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN), la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria y la Dirección General de Servicio Civil (DGSC).

<sup>19</sup> Ver informe DFOE-FIP-IAA-00005-2024.



imposibilitan la determinación de su cumplimiento y por ende el cumplimiento de su fin último. La implementación de la Ley Marco de Empleo Público en su primer año, así como la aplicación de los principios presupuestarios contribuyen a la eficiencia y eficacia en la prestación de los servicios públicos a la ciudadanía; no obstante, para 2023 la implementación de la escala salarial global no se dio de forma completa y en el caso del cumplimiento de los principios aún se presentan debilidades.

En conclusión, si bien se podría considerar que para el ejercicio 2023 se experimentaron condiciones macroeconómicas relativamente favorables, los rendimientos de la reforma fiscal establecidos en la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas N.º 9635 han presentado un deterioro. Por el lado del ingreso, por la aprobación de iniciativas que erosionan la recaudación fiscal en el caso del Gobierno de la República; por el lado del gasto, por la inclusión de múltiples excepciones a la regla fiscal, y la no implementación completa de la Ley Marco de Empleo Público. Esto genera que la profundización del déficit experimentada no se traduzca en mejoras sustanciales en la atención de las necesidades ciudadanas, por lo que se deben buscar estrategias integrales para abrir espacios fiscales que permitan satisfacer las necesidades de los sectores más vulnerables de la ciudadanía, siendo necesario contar con un compromiso compartido sobre la visión global –por medio, por ejemplo, de la construcción, seguimiento y evaluación de un marco fiscal y de recaudación de mediano plazo– a la cual se desea orientar la ejecución de los presupuestos públicos.