



UNIVERSIDAD DE CHILE  
FACULTAD DE CIENCIAS FÍSICAS Y MATEMÁTICAS  
DEPARTAMENTO DE INGENIERÍA INDUSTRIAL

**ESTRATEGIA PARA COSTA RICA EN EL ÁREA DE TRANSPARENCIA  
FISCAL BASADA EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES**

TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE MAGÍSTER EN GESTIÓN Y POLÍTICAS  
PÚBLICAS

CHRISTIAN DE JESÚS VALVERDE MORA

PROFESOR GUÍA:  
ENRIQUE PARIS HORVITZ

MIEMBROS DE LA COMISIÓN:  
ÁLVARO RAMÍREZ ALUJAS  
TOMÁS ANDRÉS MAXIMILIANO SOTO JARA

SANTIAGO DE CHILE  
2021

RESUMEN DE LA MEMORIA PARA OPTAR AL TITULO  
DE: Magister en Gestión y Políticas Públicas.  
POR: Christian Valverde Mora  
FECHA: Noviembre 2021  
PROFESOR GUIA: Enrique Paris Horvitz

## **ESTRATEGIA PARA COSTA RICA EN EL ÁREA DE TRANSPARENCIA FISCAL BASADA EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES**

El presente trabajo analiza la situación actual en cuanto a cumplimiento de estándares de transparencia fiscal de Costa Rica, realizando una comparación con los casos de México y Nueva Zelanda, a partir de lo señalado en instrumentos internacionales relevantes, con un enfoque particular sobre la evaluación bianual de la Encuesta de Presupuesto Abierto, donde ambos países presentan resultados sobresalientes.

El estudio busca proponer un plan de acción para el gobierno de Costa Rica, utilizando las mejores prácticas identificadas en los casos de estudio, que permitan al país un mejoramiento y alcance de altos estándares en materia de transparencia fiscal.

Para alcanzar los objetivos del trabajo se utiliza el método de estudio de caso, se analiza para cada país la situación actual y se realiza un esfuerzo por determinar elementos centrales que los llevaron a esas condiciones. La naturaleza del estudio lo hace relevante primordialmente para el caso costarricense y no pretende producir generalizaciones teóricas en la materia.

En cuanto a los resultados alcanzados, se evidencian alternativas de mejora relevantes, en el caso de la disponibilidad de información pública, la incorporación en cuerpos normativos de regulaciones sobre el contenido y la obligatoriedad de los productos de transparencia, la retroalimentación de la ciudadanía sobre los mismos, así como la complementariedad de dichos productos con un portal de transparencia robusto, con imágenes interactivas, videos, micrositiros específicos y un uso generalizado del formato de datos abiertos, pueden favorecer la transparencia fiscal. Por su parte, en el área de participación ciudadana, se destaca que es un tema abordado en menor detalle por los estándares internacionales, la creación de espacios de participación representa un desafío importante y el camino por recorrer es mayor, sin embargo, los esfuerzos por contar con una ciudadanía más informada y con mayor conocimiento de la gestión de los recursos públicos, la generación de alianzas con entidades internacionales y la academia para el impulso de la participación, así como el desarrollo de proyectos de participación efectivos de alcance específico puede ser los primeros pasos para un mayor empoderamiento de la ciudadanía.

## DEDICATORIA

Quiero dedicar este trabajo a la gente que ha estado siempre a mi lado, mi padre y mi madre, que nunca han dudado de mí y han comprendido que todo este tiempo alejados era por un bien mayor, para cumplir un sueño profesional más. A mi hermano, mi hermana y mis primos y primas cercanas que siempre están ahí y me han dado su apoyo incondicional en este camino.

Los amo.

## AGRADECIMIENTOS

Quiero agradecer en primer lugar al profesor guía que me acompañó durante este proceso, Enrique Paris, por su paciencia y por obligarme a ir más allá con sus consultas y aportes al trabajo.

De igual forma, quiero expresar mi agradecimiento con todo el equipo académico del MGPP, brindaron su conocimiento y aporte para que mi experiencia en el postgrado fuera aún más enriquecedora.

Por otro lado, no puedo olvidarme de todo el equipo administrativo y de labores de apoyo del MGPP, sin su trabajo nada podría llevarse a cabo y no podríamos nosotros formarnos en las mejores condiciones como lo hemos hecho.

No puedo olvidarme de Marjorie Morera, Jose Luis Araya y María Lourdes Jaén, todos jugaron un papel importante para que yo pudiera viajar a Chile, en mi condición de funcionario público, a vivir esta experiencia.

Por último, y no menos importante, muchas gracias a mis compañeros y compañeras de generación, el MGPP fue una de las mejores experiencias de mi vida personal y profesional gracias a ustedes, además construí amistades que estoy seguro serán para toda la vida.

A todos y todas, muchas gracias.

## TABLA DE CONTENIDO

1. INTRODUCCIÓN .....	1
2. ANTECEDENTES AL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN .....	3
2.1. Iniciativas de Transparencia Fiscal .....	3
2.2. Caso de Costa Rica .....	7
3. MARCO CONCEPTUAL .....	10
3.1. Sobre el Concepto de Transparencia Fiscal .....	10
3.2. Estándares y Herramientas de Transparencia Fiscal .....	12
4. MARCO METODOLÓGICO .....	20
4.1. Pregunta de Investigación .....	20
4.2. Objetivos .....	20
4.3. Tipo de Investigación .....	20
4.4. Selección de países .....	21
5. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	24
5.1. Transparencia Presupuestaria y Participación Ciudadana: Costa Rica .....	24
5.1.1. Transparencia Presupuestaria.....	25
5.1.2. Participación Ciudadana.....	35
5.2. Transparencia Presupuestaria, el caso de México.....	37
5.3. Participación Ciudadana, el caso de Nueva Zelanda .....	45
5.4. Plan de Acción de Transparencia Fiscal .....	49
6. CONCLUSIONES .....	57
7. ANEXOS .....	61
8. BIBLIOGRAFÍA .....	84

## TABLA DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1: Pilares de Transparencia Fiscal (FMI) .....	13
Ilustración 2: Transparencia Presupuestaria (OCDE) .....	15
Ilustración 3: Mapa Multidimensional de Transparencia Presupuestaria.....	17

## 1. INTRODUCCIÓN

Los flujos de información en la sociedad actual aumentan a gran velocidad, el desarrollo de internet, de las redes sociales y las tecnologías de la información en general, han cambiado la forma en que las personas y organizaciones se relacionan. Los Gobiernos no escapan a esta transformación como tampoco los sistemas políticos. Hoy, la ciudadanía espera tener un rol más activo, recibiendo más información, más precisa y clara sobre lo que atañe al funcionamiento del gobierno, los procesos de toma de decisiones y la gestión de los recursos que realiza cada organismo estatal, y participando desde distintas instituciones en la definición de los asuntos públicos.

Con el objetivo de contribuir a mantener o recuperar la confianza de la ciudadanía en las instituciones públicas, diversos países han implementado estrategias con foco en transparencia y participación ciudadana, que si bien han sido impulsadas de manera endógena por los propios sistemas políticos y actores relevantes, así como por los medios de comunicación y diversas organizaciones de la sociedad civil, también a nivel internacional surgió un movimiento importante en esa línea que se demuestra con las diversas iniciativas y redes creadas con ese propósito.

Este fenómeno se puede visualizar en diversos sectores del quehacer público, en el caso particular de este trabajo, orientado a la gestión de los recursos públicos, se considera que *“Mejorar la calidad del proceso presupuestario en términos de transparencia, participación ciudadana y sensibilidad hacia las necesidades de las personas más desfavorecidas ha emergido como un objetivo prioritario en la política de desarrollo.”* (Fukuda-Parr, Guyer, & Lawson-Remer, 2011, pág. 2).

Costa Rica no escapa a esta realidad, desde hace varios años ha participado en diversos espacios relacionados con esta área de trabajo, evaluaciones del Fondo Monetario Internacional, la Encuesta de Presupuesto Abierto y participación activa en la Alianza para el Gobierno Abierto y más recientemente en la Iniciativa Global de Transparencia Fiscal.

Esta tesis de grado pretende entregar lecciones aprendidas y cursos de acción posibles para el caso costarricense, para mejorar sus actuales resultados en transparencia fiscal. Esto se realizará a través del diseño de un plan acción para el gobierno de Costa Rica en el área de transparencia fiscal a partir de las disposiciones emitidas por el Fondo Monetario Internacional y la Organización para la Cooperación y de Desarrollo Económicos considerando las mejores prácticas de transparencia y participación de países líderes como México y Nueva Zelanda.

Partiendo de una revisión y sistematización de los instrumentos centrales a nivel de estándares, así como del ejercicio evaluativo que ejecuta la Encuesta de Presupuesto Abierto se pretende realizar un análisis comparado para extraer elementos

diferenciadores de estos países que se encuentran a la vanguardia en las áreas de trabajo o pilares de la transparencia fiscal.

El estudio presenta un análisis de la situación actual de Costa Rica para luego abordar el caso mexicano, líder de la región en el área de disponibilidad pública de información presupuestaria, así como el caso de Nueva Zelanda, que se encuentra en el top cinco a nivel mundial en el pilar de participación ciudadana en el proceso presupuestario y realizó recientemente el “Presupuesto del Bienestar”, iniciativa señalada como un caso de éxito en la materia.

En el trabajo se busca identificar una serie de brechas existentes entre los países, así como oportunidades de mejora que orienten la toma de decisiones en la materia y permitan el desarrollo e implementación de acciones para que el país mejore su estado actual en la transparencia fiscal.

Resulta de importancia dimensionar las posibilidades que otorga avanzar en esta materia, tal como señalan Fukuda-Parr, Guyer y Lawson-Remer (2011) en determinados contextos, la presupuestación abierta, en particular en los casos en que la participación popular contribuye en la determinación de las prioridades presupuestarias, podría originar una asignación de recursos que genere resultados positivos en términos de desarrollo y derechos humanos.

Además, es importante comprender que más allá de una oportunidad para el cambio y la mejora en la asignación de recursos públicos, los esfuerzos en esta área son un imperativo pues “los gobiernos tienen el deber de hacer un esfuerzo para incrementar la transparencia presupuestaria, ya que permite a los ciudadanos y a los mercados financieros evaluar adecuadamente la posición y desempeño financiero del gobierno y también mejora el proceso de toma de decisiones de los agentes económicos.” (Bastida & Benito, 2007, pág. 699)

## 2. ANTECEDENTES AL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Para comprender mejor el estado de avance de la transparencia fiscal se debe, primero, echar una mirada atrás y repasar la evolución de las iniciativas internacionales relacionadas y que hoy componen la estructura central de los esfuerzos en esta área.

### 1.1. Iniciativas de Transparencia Fiscal

Para un primer acercamiento al desarrollo de la transparencia fiscal debemos remitirnos a la década de los noventa, para encontrar algunos de los esfuerzos pioneros en esta materia.

En el año 1997 se creó la Alianza Internacional de Presupuesto (IBP por sus siglas en inglés), que surge para promover un desarrollo sostenible inclusivo, basado en la equidad y la justicia; la IBP se enfoca en el presupuesto por considerarlo “la herramienta de política económica más poderosa que tienen los gobiernos, este puede excluir a los ciudadanos y desviar los recursos públicos hacia los más poderosos o jugar un papel de liderazgo para revertir la desigualdad y fomentar políticas que reduzcan la pobreza” (International Budget Partnership, 2020).

La visión de la IBP nos muestra elementos esenciales para comprender y valorar las potencialidades de ejercicios presupuestarios y fiscales dotados de mayor transparencia y participación; una ciudadanía capaz de ejercer su derecho a entender e influir en la forma en que se generan y gastan los recursos públicos; un proceso de toma de decisiones sobre el presupuesto público dotado de espacios de deliberación y comprometido con las personas que viven en la pobreza y en comunidades marginadas; y el presupuesto público como una expresión de los valores sociales dirigido a reducir la pobreza y desigualdad, son parte de sus valores esenciales (International Budget Partnership, 2018).

Una de las herramientas más importantes desarrollada por la IBP y que será clave en el presente estudio es la Encuesta de Presupuesto Abierto (OPB por sus siglas en inglés), que se aplica bianualmente desde el año 2006 y entrega una medición del estado de las instituciones y los procedimientos relativos a la gestión de recursos públicos por parte de los Gobiernos. Dicha medición se basa en tres grandes áreas, transparencia en la información que se comparte, participación de la ciudadanía en el proceso presupuestario y la adecuada vigilancia por parte de instituciones independientes. La medición se realiza mediante una serie de preguntas que pretenden determinar si en la práctica los países están cumpliendo ciertas medidas o prácticas internacionalmente aceptadas y respaldadas por distintos instrumentos publicados por varios organismos e iniciativas relacionadas con el área de análisis.

Por su parte, el Fondo Monetario Internacional (FMI) desde la década de los noventa ha desarrollado otras herramientas sobre transparencia fiscal. En 1998 publica el Código de Buenas Prácticas en Transparencia Fiscal junto con un manual, concebido para acompañar los procesos para su cumplimiento por parte de los países miembros. En la declaración de principios del código se señala:

“...la Transparencia Fiscal puede hacer una contribución importante para la buena gobernanza, debería llevar a un debate público sobre el diseño y los resultados de la política fiscal más informado, hacer los gobiernos más responsables en la implementación de la política fiscal y, con ello, fortalecer la credibilidad y el entendimiento de la ciudadanía sobre las políticas macroeconómicas y las decisiones” (International Monetary Found, 1998).

Este primer instrumento del FMI se basa en el cumplimiento de principios y prácticas específicas en cuatro grandes áreas temáticas: primero, aquella que abarca la **claridad de roles y responsabilidades**, que pretende que las funciones relacionadas con la gestión fiscal estén debidamente determinadas tanto para el gobierno central como cada una de las entidades relacionadas y sigan una serie de reglas y procedimientos legalmente establecidos; la segunda área se refiere a la **disponibilidad de información pública** y se relaciona con la cantidad y calidad de la información fiscal que se debe facilitar al público; una tercer área, más amplia, se refiere a la **preparación, ejecución e informes sobre el presupuesto abierto**, enfocándose en la disponibilidad de objetivos de política fiscal, la claridad en el marco macroeconómico y análisis de riesgos fiscales considerados en el proceso presupuestario, abarca información sobre los procedimientos de ejecución y monitoreo, así como la periodicidad y especificidad de los informes presupuestarios. La última área se relaciona con, el **aseguramiento independiente de la integridad** de la información fiscal y apunta a la existencia de una entidad independiente que fiscalice las cuentas del gobierno, así como la posibilidad de que las proyecciones fiscales y demás información pueda ser sometida al escrutinio público.

Este código fue actualizado en el 2007, sin embargo, los pilares o área centrales descritas líneas arriba no sufrieron cambios mayores, se trató más de una actualización y adición de algunas prácticas.

Posteriormente, en el 2014 el Código en cuestión fue objeto de una actualización más profunda, lo que dio lugar al nuevo Código de Transparencia Fiscal (FTC por sus siglas en inglés), las principales diferencias con respecto al primero tienen que ver con el cambio de un enfoque basado en procedimientos y prácticas a uno dirigido en la calidad y pertinencia de los productos como una forma más objetiva de medir la transparencia fiscal. Adicionalmente se toma en cuenta la capacidad de cada país para alcanzar los parámetros dispuestos, por lo que se incorporan tres categorías, en las que se puede alcanzar un cumplimiento mínimo, bueno o avanzado, permitiendo con ello marcar una ruta de reforma para los países, con hitos claros y secuenciales para llegar a un

cumplimiento avanzado (Fondo Monetario Internacional, 2014). Adicionalmente, se da un reforzamiento en el área de riesgo fiscal por considerar que el código del 2007 no era fuerte en ese aspecto y que eventos como la crisis económica del 2008 demostraron la importancia de que los países y los organismos internacionales prestaran mayor atención al tema.

En cuanto a la estructura, el FTC consta de tres pilares fundamentales: a) Presentación de Informes Fiscales, que evalúa su cobertura, frecuencia, calidad e integridad; b) Pronósticos y Presupuestos Fiscales, que demanda claridad en los objetivos fiscales, espacios de escrutinio, credibilidad e integridad; y c) Análisis y Gestión de Riesgo Fiscal, que considera elementos centrales sobre riesgo y los amplía a actores del sector público fuera del gobierno central (Fondo Monetario Internacional, 2014). De estos pilares, se desprenden una serie de requisitos esenciales que debería cumplir un país para acceder a altos estándares en transparencia fiscal. Posteriormente, se agregaría un cuarto pilar y un enfoque particular para países con ingresos importantes provenientes de la explotación de recursos naturales, condición que no aplica para el caso de Costa Rica.

Por otro lado, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), en el año 2002 publica el documento de “Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria” como una herramienta de referencia para que los países mejoren sus niveles de transparencia y al respecto señala que esta debe ser entendida como la apertura en cuanto a formulación, implementación e intenciones de las políticas, representa un elemento clave para la buena gobernanza y que el presupuesto representa el instrumento político más importante de los gobiernos, donde se concretizan los objetivos de política (Organization for Economic Cooperation and Development, 2002).

Si bien la propia OCDE indica que este instrumento no se considera como un estándar formal para la transparencia presupuestaria (Organization for Economic Cooperation and Development, 2002), por su contenido y la relevancia para Costa Rica, recientemente incorporada a esta organización, es un importante marco de referencia.

Este instrumento divide las prácticas en tres pilares, el primero de ellos hace referencia a los reportes presupuestarios, profundiza en seis de ellos y su contenido (reporte preliminar, reportes mensuales, reporte de medio año, reporte de fin de año, reporte previo a las elecciones y reporte de largo plazo); el segundo pilar profundiza sobre información específica que debe ser facilitada por los gobiernos sobre áreas como supuestos económicos, gastos fiscales, pasivos financieros, activos financieros y no financieros, obligaciones sobre las pensiones de los empleados y pasivos contingentes, y el tercer pilar que hace referencia a integridad, control y rendición de cuentas y su contenido se basa en las políticas contables, las responsabilidades sobre la información de los reportes, la auditoría de los mismos y la posibilidad de escrutinio público y parlamentario para dicha información.

Posteriormente, en el año 2017, la OCDE, publica el Kit de Herramientas para la Transparencia Presupuestaria (Budget Transparency Toolkit) que intenta proporcionar información sobre transparencia presupuestaria y fiscal a partir de las normas oficiales emitidas por organismos internacionales, facilitar a los países la utilización de esta información para su autoevaluación o para incentivar las evaluaciones que realicen terceros, así como apoyar la planificación e implementación de agendas de reforma focalizadas en el tema de transparencia; procurando además, reunir las ideas de la comunidad internacional sobre transparencia fiscal y presupuestaria de manera colaborativa (Organization for Economic Cooperation and Development, 2017).

La importancia de esta herramienta radica en que más allá de un cuerpo de nuevos estándares, se configura más bien como una guía, tal como se señaló anteriormente, que incluye los lineamientos emitidos por distintos organismos y los agrupa por apartado de análisis, con el objetivo de apoyar los procesos de optimización de las condiciones de transparencia fiscal en los países.

Por otro lado, como organización focalizada específicamente en este tema, en el año 2011 se crea la Iniciativa Global de Transparencia Fiscal (GIFT por sus siglas en inglés), según la propia declaración de la iniciativa se plantea como:

“...una red global que facilita el diálogo entre gobiernos, organizaciones de la sociedad civil, instituciones financieras internacionales y otros actores interesados para encontrar y compartir soluciones a los desafíos en la transparencia fiscal y la participación pública. Funciona a través de la incidencia y diálogo de alto nivel, el aprendizaje entre pares y la colaboración técnica, la investigación y la tecnología para la participación” (Global Initiative for Fiscal Transparency, 2020).

En la temática de apertura fiscal la GIFT buscar contribuir a que los países puedan:

“...comprender tanto los estándares sobre transparencia fiscal, así como también, cómo pueden mejorar sus prácticas de publicación proactiva al aprender e implementar de los esfuerzos de sus pares en otros países que han logrado buenos niveles de transparencia fiscal, teniendo en cuenta las necesidades de los usuarios” (Global Initiative for Fiscal Transparency, 2020).

En este sentido ha presentado documentos como los *Principios de Alto Nivel de Transparencia Fiscal* y los *Principios de Participación Pública en Política Fiscal*, ambos orientados a armonizar la arquitectura de normas y estándares internacionales de transparencia fiscal (Global Initiative for Fiscal Transparency, 2020); así como herramientas específicas sobre portales de transparencia presupuestaria, datos abiertos, entre otras.

En el caso latinoamericano, en el informe de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe referente a las “Experiencias Internacionales en Transparencia Fiscal” en que se evalúan las iniciativas en esta materia de algunos países de la región, se concluye que:

“La transparencia fiscal y la rendición de cuentas son elementos claves para incrementar la gobernabilidad democrática de un país. Si la sociedad tiene acceso a la información de los recursos públicos; u, si las autoridades fiscales rinden cuentas a la sociedad y a los órganos de control y fiscalización; se están creando las bases para un Pacto Fiscal. Es decir, permite la generación de acuerdos sociales y políticos que legitiman el papel del Estado y permite a las autoridades fiscales ejercer la política pública en favor del desarrollo del país” (Almeida, 2014, pág. 80)

Se visualiza así, una oportunidad para los países, las instituciones del ámbito fiscal particularmente, de comprender la importancia y dirigir esfuerzos en la materia, aprovechando las herramientas y diversas iniciativas abiertas.

## 1.2. Caso de Costa Rica

Resulta importante profundizar en el caso de Costa Rica, para comprender el camino que recientemente el país ha iniciado en materia de transparencia fiscal y visualizar hacia donde se debe avanzar, que es específicamente la contribución que espera hacer el presente estudio.

Inicialmente, como un marco normativo general se debe señalar que la Constitución Política de la República, la Ley N° 8131, Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP) y la Ley N° 7428, Ley Orgánica de la Contraloría General de la República contienen los principales elementos relacionados con el Sistema de Administración Financiera y consecuentemente lo relacionado a la gestión de los recursos públicos, desde el ciclo presupuestario se visualiza desde la programación y formulación presupuestaria hasta la evaluación posterior a la ejecución de estos.

Si bien no se hacen referencias explícitas a la transparencia fiscal, se presentan algunas nociones generales como en el artículo 5 de la LAFRPP, sobre los principios presupuestarios, al referirse al principio de publicidad señala que “*En aras de la transparencia, el presupuesto debe ser asequible al conocimiento público, por los medios electrónico y físicos disponibles*” (Ley N° 8131, Art. 5, 2001), adicionalmente en el reglamento de dicha ley se afirma que este principio busca:

“...brindar a terceros la más amplia información sobre los presupuestos públicos, el uso de recursos públicos, a través de medios y sistemas de información disponibles, los valores, sus emisores y las características de las operaciones y

servicios, en aras de la transparencia que debe prevalecer en el manejo de la Hacienda Pública...” (Reglamento Ley N° 8131, Art. 2, 2006).

En forma más específica, se regulan los principales productos que deben estar disponibles al público, los que se abordarán con amplitud en el desarrollo de este trabajo.

Sobre los avances en transparencia fiscal, hay que señalar que han estado en permanente monitoreo, por parte del FMI, que publicó en 2013 el informe “Costa Rica: Evaluación de Transparencia Fiscal”, documento que correspondía a una evaluación piloto utilizando como base el, hasta entonces recientemente actualizado, Código de Transparencia Fiscal. En este documento se revisó minuciosamente y se determinó la situación del país en la materia, identificando debilidades, áreas de mejora y recomendaciones específicas por cada pilar evaluativo. En este sentido el Ministerio de Hacienda desarrolló un plan de acción cuyo objetivo era dar respuesta a todas las recomendaciones emitidas por el FMI (Ministerio de Hacienda, 2013), dicho plan constaba de las acciones específicas por año, con la respectiva área del Ministerio de Hacienda responsable de su ejecución, las acciones ahí incorporadas tienen un horizonte de cumplimiento de entre uno y ocho años (una actividad con vencimiento en el 2021). Sobre dicha iniciativa es necesario señalar que no se encontró información adicional, ningún tipo de seguimiento del plan o bien un informe de cierre sobre el cumplimiento de las acciones contempladas en el documento.

Por otro lado, con respecto a la Encuesta de Presupuesto Abierto el país ha sido sujeto de evaluación de manera interrumpida desde el año 2010, por lo que se tiene una información importante sobre las mejoras implementadas y la evolución que se ha experimentado. Analizando de manera agregada los resultados, en el apartado de disponibilidad de información, comúnmente conocido como índice de presupuesto abierto, durante los últimos diez años ha mostrado un incremento de apenas 10 puntos (escala de 1 a 100) y se mantiene en la categoría de insuficiente con un valor de 57, mientras que otros países del área como México, Perú, Brasil, República Dominicana y Guatemala muestran calificaciones mayores a 61, que se considera como el mínimo adecuado en esta área, y han presentado incrementos en promedio de 25 puntos en el mismo periodo (International Budget Partnership, 2020).

Adicionalmente, en los apartados de participación y vigilancia se presentan resultados diametralmente opuestos; en el primero de ellos, el hecho de que la media mundial es de solo 14 puntos evidencia que es un área débil en la mayoría de los países. En el caso costarricense la puntuación es inferior a la media (9) y los países líderes como el Reino Unido, Corea del Sur y Nueva Zelanda muestran puntuaciones entre 54 y 61 puntos. En el área de vigilancia Costa Rica tiene una puntuación de 79, superando el umbral determinado para considerarlo como un estado adecuado, compuesto por un reforzado rol de vigilancia por la entidad de fiscalización superior (89/100) y una vigilancia legislativa

adecuada, pero con ciertos elementos a mejorar (67/100) (International Budget Partnership, 2020).

Partiendo de los datos entregados por estas evaluaciones se puede inferir que los avances en transparencia fiscal en Costa Rica han sido escasos y pertenecen a iniciativas aisladas. De hecho, al hacer una revisión del principal instrumento de planificación del país, el Plan Nacional de Desarrollo y de Inversión Pública del Bicentenario 2019-2022, se verificó la no inclusión de ningún tipo de objetivo o meta relacionada con la mejora en los estándares de transparencia fiscal y en el Plan Estratégico Institucional del Ministerio de Hacienda para el periodo 2019-2023, si bien registra algunas acciones específicas, no se aprecia una voluntad explícita de avanzar en esta línea.

Otro de los frentes desde el que se podrían identificar esfuerzos relacionados con el tema es en la agenda de gobierno abierto, en este sentido, Costa Rica forma parte de la Alianza de Gobierno Abierto desde el año 2012, en este periodo se han desarrollado y se ha trabajado alrededor de cuatro planes de acción, en el último plan que se encuentra vigente (2019-2021) no se desarrolla ningún compromiso que se relacione plenamente con la transparencia sobre cómo se generan, gestionan y gastan los recursos públicos (Gobierno Abierto Costa Rica, 2020).

Sin embargo, un hito importante que se debe mencionar es que Costa Rica a partir del presente año se unió a la Iniciativa Global de Transparencia Fiscal (Gobierno Abierto Costa Rica, 2020), esto representa sin duda una oportunidad para impulsar conjuntamente las acciones en la materia.

Considerando los elementos expuestos sobre la transparencia fiscal y su importancia para la construcción de una gobernanza de mejor calidad, el empoderamiento del rol de la ciudadanía para influir en los procesos de toma de decisiones fiscales y optimizar la orientación de los recursos públicos hacia las necesidades reales de la sociedad, se pretende mediante el presente estudio perfilar una ruta para Costa Rica que le permita avanzar hacia estándares más robustos de transparencia fiscal y que coadyuven y fortalezcan la relación del Gobierno con la sociedad civil.

Tabla 1 Principales Iniciativas

Organismo/Iniciativa	Estándar/Herramienta
Alianza Internacional de Presupuesto	Encuesta de Presupuesto Abierto (2006-presente)
Fondo Monetario Internacional	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Código de Buenas Prácticas de Transparencia Fiscal (1998-actualización 2007)</li> <li>2. Manual de Transparencia Fiscal (2007)</li> <li>3. Código de Transparencia Fiscal (2014)</li> </ol>
Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Mejores Prácticas en Transparencia Presupuestaria (2002)</li> <li>2. Kit de Herramientas de Transparencia Presupuestaria (2017)</li> </ol>
Iniciativa Global de Transparencia Fiscal	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Principios de Alto Nivel de Transparencia Fiscal</li> <li>2. Principios de Participación Pública en Política Fiscal</li> </ol>

Fuente: Elaboración propia

## 2. MARCO CONCEPTUAL

En el presente apartado se aborda el concepto de transparencia fiscal<sup>1</sup>, además se identifican los estándares que han generado los organismos internacionales y que se posicionan como la columna central en el tema, además se consideran dos herramientas, el kit de herramientas de la OCDE y la Encuesta de Presupuesto Abierto, la primera representa un esfuerzo bastante reciente por sintetizar varios cuerpos de estándares, tanto generales como específicos, por áreas; y la segunda que es el instrumento de evaluación más importante y que acompaña el trabajo realizado en el presente estudio.

### 2.1. Sobre el Concepto de Transparencia Fiscal

En general, la transparencia es un concepto utilizado en la discusión y la literatura sobre políticas públicas, relacionado habitualmente con la conexión entre el gobierno y la ciudadanía, según Nuria Cunill se define como “...un recurso clave para que la ciudadanía pueda desarrollar una influencia directa sobre la administración pública, de modo de compensar las asimetrías de poder en la formación de las decisiones públicas y en la generación de bienes y servicios públicos” (Cunill, 2006, pág. 23).

<sup>1</sup> En la revisión de la literatura y estándares internacionales se identificó la utilización de manera indeterminada de los conceptos de transparencia fiscal y transparencia presupuestaria por lo que en el presente estudio se utilizara únicamente la acepción transparencia fiscal.

Ahora bien, la transparencia es únicamente el principio del camino, para que se dé la influencia que señala la autora, en la práctica deben existir ciertas condiciones en términos de los flujos de información y de la participación de la ciudadanía.

Con respecto al manejo de la información, en el contexto actual, en que las TIC han avanzado a pasos agigantados, y que hay una importante accesibilidad por parte de la ciudadanía a dichos avances, se reafirma que:

“...la información se vuelve vital para la democracia de innumerables maneras: en el proceso mediante el cual se forman y agregan las preferencias de los ciudadanos, en los comportamientos de los ciudadanos y las élites, en los procedimientos formales de representación, en los actos de toma de decisiones del gobierno, en la admisión de leyes y reglamentos, y en los mecanismos de responsabilidad que nutren la democracia y mantienen su legitimidad. Ninguno de estos elementos del proceso democrático funciona sin que se considere el intercambio y el flujo de información entre ciudadanos y sus asociaciones y organizaciones, entre ciudadanos y gobiernos, y dentro del propio gobierno” (Bimber, 2003, pág. 32).

Se visualiza así el potencial de este activo, pero también se debe tener claro que no basta con generar los canales para que se den esos intercambios, como interpretación del desarrollo de Cunill (2006) al respecto, estos deben complementarse con condiciones específicas como relevancia de la información que viaja y capacidad de entendimiento por parte de los actores que se involucran.

Ahora bien, en el ámbito fiscal, sin salirse de la mecánica habitual cuando se habla de transparencia se incorpora un factor de especificidad y se puede referenciar esta como:

“...un indicador particularmente importante del compromiso de un gobierno para abrir sus procesos internos de toma de decisiones. A través de la información de transparencia fiscal sobre presupuestos, auditorías y políticas financieras relacionadas, los ciudadanos pueden hacer demandas para la acción gubernamental, presionar para mejorar el desempeño y evaluar la eficacia de la acción administrativa. Si bien pocos ciudadanos pueden estar interesados y aún menos informados sobre los presupuestos del gobierno nacional, los presupuestos son documentos críticos para la gobernanza democrática” (Harrison & Sayogo, 2014, pág. 2).

Se incorpora así la noción, en el ejercicio de la transparencia y en el afán de retroalimentar el rol de gobierno a partir de ella, que el presupuesto y las políticas financieras juegan un papel central, se puede mediante este ejercicio generar una mejora en la asignación de los recursos públicos y obtener mejores resultados en aspectos relacionados con el crecimiento y la pobreza (Almeida, 2014).

El FMI, para conceptualizar la transparencia fiscal indica que *“hace referencia a la disponibilidad de información al público sobre el proceso de formulación de las políticas fiscales del gobierno. Se refiere a la claridad, confiabilidad, frecuencia, plazos y relevancia de los informes fiscales públicos, así como la apertura de dicha información”* (International Monetary Fund, 2018).

Por su parte la OCDE, señala que las diferentes acepciones sobre transparencia fiscal y presupuestaria se pueden resumir afirmando que estos conceptos implican estar totalmente abiertos a la ciudadanía sobre cómo son generados y gastados los recursos públicos y permite mejorar la rendición de cuentas, la legitimidad, la integridad, la inclusión y la calidad de las decisiones presupuestarias, lo que contribuye a mejorar la confianza entre los gobiernos y sus ciudadanos (Organization for Economic Cooperation and Development, 2017).

A manera de síntesis del concepto, el presente estudio entiende la transparencia fiscal como la disposición de mecanismos para que la ciudadanía pueda acceder a la información relacionada con la recaudación, presupuestación y gasto de los recursos públicos, así como los resultados alcanzados con esto, adicionalmente se debe considerar la posibilidad de que el público participe activamente de estos procesos con el objetivo de optimizar la gestión financiera del Gobierno a partir de un mayor conocimiento de las necesidades ciudadanas.

## 2.2. Estándares y Herramientas de Transparencia Fiscal

Ya sabemos que varios organismos internacionales han abordado el tema de transparencia fiscal, desde distintos puntos de vista y a través de herramientas diferentes según el caso; a continuación, se exponen dos estándares por considerarse centrales, que forman, desde mi perspectiva, la columna vertebral del tema y que brindan un marco general para poder abordar el estudio, específicamente se hace referencia al Código de Transparencia Fiscal (FMI) y las Buenas Prácticas en Transparencia Presupuestaria (OCDE).

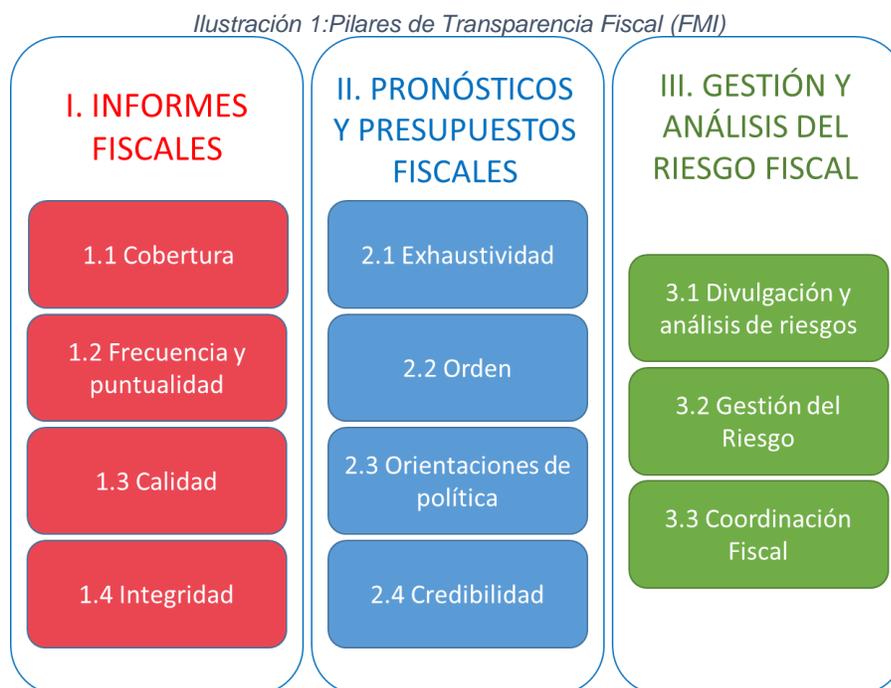
De igual forma se aborda dos herramientas adicionales, la primera de ellas corresponde al kit de herramientas de transparencia presupuestaria, por su importancia como una guía práctica en el tema y por referenciar con claridad los distintos instrumentos específicos en cada una de las áreas en que se desarrolla la transparencia fiscal. La segunda herramienta es la Encuesta de Presupuesto Abierto (OBS), su naturaleza es evaluativa, y resulta importante por su periodicidad (cada dos años) y la comparabilidad que permite entre los países.

### 2.2.1. Código de Transparencia Fiscal (FMI)

Sobre el Código de Transparencia Fiscal (FTC por sus siglas en inglés), se conforma de tres pilares relacionados con informes fiscales, pronósticos y presupuestos fiscales y gestión y análisis del riesgo fiscal, de los que se desprende una serie de principios y una detallada matriz con las prácticas (básica, buenas y avanzadas) para cada uno de ellos (Anexo 1); por otro lado, el Manual que acompaña el código corresponde a una herramienta de apoyo muy importante para colaborar en el cumplimiento de los postulados del código, ya que profundiza en cada uno de los principios y prácticas y brinda ejemplos de casos de éxito.

#### 2.2.1.1. Principios de Transparencia Fiscal

Como se señaló, el FTC presenta una estructura de tres pilares centrales a los que se enlazan un grupo de principios específicos, tal como se muestra a continuación:



*Fuente: Elaboración propia con información del FMI*

A continuación, se realiza una descripción general de cada uno de los pilares para una mayor comprensión del contenido del FTC y como una introducción a la visión de transparencia fiscal del FMI.

El primero de ellos está relacionado con la presentación de informes fiscales, pretende analizar si estos presentan un panorama completo y pertinente sobre la situación fiscal

del gobierno, abarcando elementos como la cobertura institucional procurando que no se omitan entidades de ningún tipo, la capacidad de cubrir todos los ingresos y egresos del gobierno, así como la divulgación de los datos relacionados con el gasto fiscal. Adicionalmente, considera aspectos sobre la frecuencia y puntualidad con que se presenta la información al público, así como la calidad de esta a partir de la claridad y comparabilidad de los datos fiscales, coherencia interna entre fuentes de información y publicación y análisis de estadísticas históricas. Estos factores se complementan con el criterio de integridad que se orienta a que la gestión de las estadísticas fiscales se realice de conformidad con las normas internacionales y bajo procesos de auditoría permanentes por parte de una entidad de fiscalización superior.

El segundo pilar relacionado con pronósticos y presupuestos fiscales evalúa que haya una declaración de objetivos presupuestarios y de política fiscal clara que se respalde a partir de proyecciones exhaustivas y puntuales sobre la evolución de las finanzas públicas. Se construye a partir de factores como la unidad presupuestaria que asegure la presentación de un panorama completo, la utilización de proyecciones macroeconómicas integrales asociadas con resultados y proyecciones de ingresos, gastos y financiamiento del gobierno, así como la divulgación de las obligaciones contraídas por proyectos de inversión. Se establecen consideraciones sobre la existencia de un marco jurídico claro sobre las obligaciones y plazos relacionados con el tema fiscal y el aseguramiento de que se puedan identificar con claridad los objetivos de política fiscal del gobierno y las oportunidades de participación por parte de la ciudadanía. En este pilar de igual forma se incluyen algunas precisiones para que los pronósticos estén dotados de credibilidad, a partir de la evaluación independiente del desempeño del gobierno y el seguimiento y evidencia sobre las modificaciones, tanto del presupuesto como de las proyecciones y escenarios fiscales.

El tercer y último pilar, aborda el tema de gestión de riesgo fiscal, vigila que el gobierno no solo realice la gestión de riesgo respectiva, que permita mayor capacidad de enfrentar las situaciones que enfrente el país en el ámbito fiscal, sino que también la someta al escrutinio público. Así incluye elementos sobre los riesgos macroeconómicos, riesgos específicos que enfrentan los pronósticos, desde situaciones de índole ambiental hasta consideraciones sobre el sector financiero y gestión de activos y pasivos, así como el aseguramiento de la sostenibilidad fiscal en el largo plazo. Por último, considera las relaciones entre los diversos ámbitos del sector público y los riesgos asociados a ellos, tales como la situación financiera de los gobiernos subnacionales y de cualquier entidad que realice actividades cuasi fiscales.

## 2.2.2. Mejores Prácticas en Transparencia Presupuestaria (OCDE)

En este instrumento, a diferencia del anterior en que se señalan principios a cumplir, se desarrollan de manera específica ciertos productos esperados por parte de los gobiernos en la materia, profundizando en el contenido de estos, el abordaje se da a través de tres partes consideradas como centrales y complementarias, tal como se muestra en la imagen siguiente:

Ilustración 2: Transparencia Presupuestaria (OCDE)



Fuente: Elaboración propia con información de la OCDE

La primera parte aborda los reportes presupuestarios que deben generar los países y propuestas sobre su contenido, así indica que deben presentarse en el presupuesto comentarios específicos sobre los programas de ingreso y gasto, incluir información del desempeño tanto financiero como no financiero, análisis comparativos del año previo con el año en cuestión y una separación por entidad administrativa, entre otros. Se profundiza además tanto en el contenido como en el objetivo de ciertos informes específicos, pasando desde el reporte preliminar al proceso de aprobación presupuestaria, informes durante el año relacionados con el rumbo de la ejecución de los recursos públicos y el informe de rendición de cuentas posteriores al año presupuestario.

La segunda parte hace referencia a información específica que se considera debe ser divulgada por los gobiernos, corresponde a una profundización sobre el contenido de los informes que se mencionan en la parte uno y abarca temas relacionados con las provisiones fiscales para asegurar su fiabilidad y la consideración de posibles escenarios que afecten los resultados esperados, además establece factores esenciales a incluir en

la documentación fiscal como créditos fiscales, pasivos y activos financieros, pasivos contingentes, obligaciones asociadas al pago de pensiones del Gobierno, entre otros.

Por último, la tercera parte abarca los temas de integridad, control y rendición de cuentas, específicamente referido a las políticas contables utilizadas para rendir la información y la uniformidad contable entre todos los informes. Además, establece algunas cuestiones centrales sobre la auditoría de la información fiscal y el rol activo que debe ejercer el poder legislativo y el público, previa disposición de mecanismos idóneos para ello por parte del gobierno.

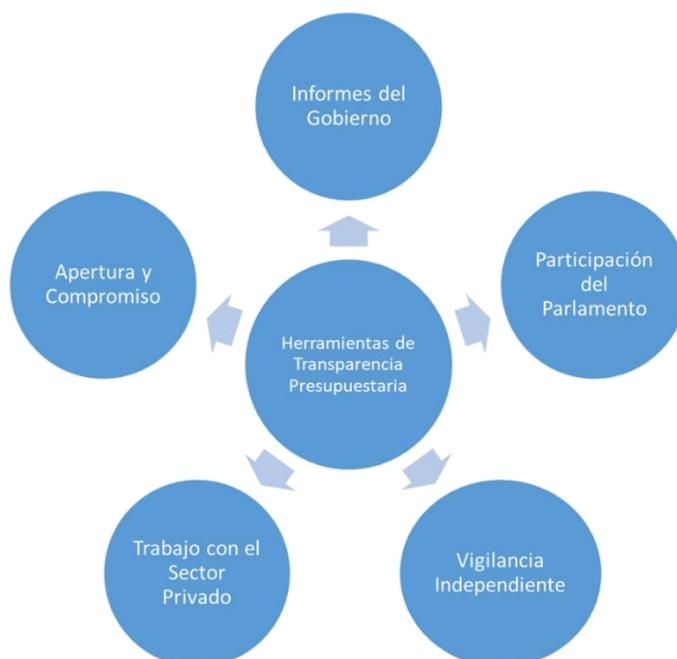
La información completa sobre las prácticas de transparencia presupuestaria se puede consultar en el anexo 2.

### 2.2.3. Kit de Herramientas de Transparencia Presupuestaria

El Kit de Herramientas de Transparencia Presupuestaria es la publicación más reciente de la OCDE, y corresponde a una guía en el tema, si bien contiene un capítulo completo en que hace referencia a los distintos marcos de referencia y organismos que se han involucrado en cuestiones relacionadas con la transparencia fiscal para los efectos del presente análisis resulta más importante el ejercicio que se realizó en el segundo capítulo que se abordará de manera general en las siguientes líneas.

Como se señaló la intención del documento es dirigir a los usuarios en el análisis de los distintos elementos de transparencia, indicando para cada área específica en qué estándar internacional o documento oficial publicado se puede encontrar información al respecto, además de ello muestra ejemplos de prácticas ejemplares en cada una de las áreas e indica puntos de inicio sugeridos para gobiernos que se encuentran realizando los primeros avances en la materia. Para este ejercicio se realizó una agrupación en cinco esferas que conforman el mapa multidimensional de transparencia presupuestaria que se muestra a continuación:

Ilustración 3: Mapa Multidimensional de Transparencia Presupuestaria



Fuente: Elaboración propia con información de la OCDE

A continuación, se presenta un breve resumen de cada una de las esferas:

1. **Informes del Gobierno:** Se enfoca en la necesidad de que el gobierno presente información útil al público de manera regular que permita un escrutinio del proceso de toma de decisiones presupuestarias a partir de diez documentos relevantes, incluyendo aspectos específicos sobre su contenido.
2. **Participación del Parlamento:** Se refiere al aseguramiento de la capacidad efectiva de fiscalizar y participar en el proceso de toma de decisiones presupuestarias por parte del parlamento, como un mecanismo para retroalimentar y beneficiar el resultado final de política fiscal. Además, resalta la importancia de que el parlamento esté presente en todas las etapas del ciclo presupuestario.
3. **Vigilancia Independiente:** Abarca los temas relacionados con el establecimiento de estándares o procedimientos claros para la gestión de los recursos públicos, así como la capacidad de fiscalización por parte de las auditorías internas, la institución de fiscalización superior y las instituciones de fiscalización independientes.
4. **Apertura y Compromiso:** Considera la generación de condiciones por parte del gobierno para que la sociedad civil tenga la posibilidad de participar en los

procesos deliberativos referentes al tema fiscal, mediante información fiscal comprensible para el público y el uso de tecnología y de datos abiertos.

5. Trabajo con el Sector Privado: Incluye aspectos relacionados con la apertura de los contratos de adquisiciones, la utilización de tecnologías y la gestión de los recursos provenientes de las industrias extractivas.

#### 2.2.4. Encuesta de Presupuesto Abierto

La OBS (por sus siglas en inglés) resulta importante para la consideración en este análisis ya que corresponde a una evaluación amplia de los temas de interés, que permite comparabilidad entre los países y, además, su última aplicación se realizó en el año 2019, por lo que asegura contar con información bastante actualizada.

Al estudiar a profundidad los estándares centrales de la transparencia fiscal, se puede identificar un enfoque centrado en la disponibilidad de información para el público y el rol del control que ejercen sobre el gobierno el Poder Legislativo y demás órganos de vigilancia independiente, sin embargo, en lo más reciente con el surgimiento de esfuerzos como la Iniciativa Global de Transparencia Fiscal se ha reforzado la importancia de la participación ciudadana en esta ecuación. Esto se puede visualizar en la propia Encuesta de presupuesto Abierto que en sus últimas ediciones incorpora una sección específica en esa línea.

Tal como se ha señalado, la encuesta se estructura a partir de tres ejes o áreas centrales, la primera hace referencia a la disponibilidad de información presupuestaria, que conforma la calificación del llamado índice de presupuesto abierto y analiza el grupo de documentos y la información que debe producir el gobierno para la ciudadanía, en el segundo eje se evalúan las condiciones en cuanto a la existencia de mecanismos para que la ciudadanía participe del proceso presupuestario así como la efectividad de estos, y la tercera se enfoca en valorar el rol de vigilancia, entendido como el papel que ejerce el Poder Legislativo, la entidad de fiscalización superior y las instituciones de fiscalización independiente, en los casos que existen.

Con respecto a la metodología de elaboración y aplicación de la OBS, es importante señalar que la evaluación se basa en los estándares emitidos por varios organismos internacionales que se han señalado anteriormente, como el FMI, OCDE, GIFT, entre otros; y que el cuestionario es completado por organizaciones de la sociedad civil con una posibilidad de retroalimentación por parte del ejecutivo, más no así un rol directo en las respuestas a las preguntas.

La encuesta se compone de un total de 145 preguntas que se distribuyen en 109 dedicadas al apartado de disponibilidad de información y 18 preguntas adicionales por cada una de las áreas de participación y vigilancia, adicionalmente muestra algunos ejemplos de buenas prácticas en cada una de las áreas, según los resultados alcanzados.

En el caso costarricense, tal como se señaló, la OBS nos entrega resultados que muestran un estancamiento en los avances en la sección de disponibilidad de información pública, ya que muestra una calificación (57) inferior a lo considerado como adecuado (61) y presenta un aumento de apenas 10 puntos en los últimos diez años, cuando los países líderes de Latinoamérica han aumentado en promedio 25 puntos en el mismo periodo.

En la sección destinada a la participación ciudadana, Costa Rica muestra una calificación de 9 de 100, que demuestra el poco avance que tiene en este tema, se encuentra bajo la media mundial y muy alejada de países líderes como el Reino Unido y Nueva Zelanda que se acercan a una nota de 60.

Por último, en la sección de vigilancia el país muestra una calificación de 79 de 100, superando con creces el mínimo para considerar en un estado adecuado, evidentemente mantiene aspectos a mejorar, pero se muestra como un punto fuerte con respecto a los dos anteriores.

Por lo antes expuesto, para efectos de este estudio la profundización se realizará en las áreas de disponibilidad de información fiscal y la participación ciudadana en el proceso presupuestario. En la tabla 1 se muestra un resumen de los principales estándares y herramientas consideradas en este apartado:

*Tabla 2 Resumen de Instrumentos Internacionales*

Herramienta	Organización	Año	Objetivo	Resumen de Contenido
Código de Transparencia Fiscal	FMI	2014	Estandarización de prácticas de transparencia fiscal.	Tres pilares: Informes fiscales, Pronósticos y Presupuestos Fiscales y Gestión del Riesgo Fiscal.
Mejores Prácticas en Transparencia Presupuestaria	OCDE	2002	Estandarización de prácticas de transparencia presupuestaria.	Tres áreas: Reportes presupuestarios, Información específica a divulgar e Integridad, control y rendición de cuentas.
Kit de Herramientas de Transparencia Presupuestaria	OCDE	2017	Instrumento Guía para la implementación de mejoras por parte de los gobiernos.	Cinco esferas: Informes del Gobierno, Participación del Parlamento, Vigilancia Independiente, Trabajo con el Sector Privado, Apertura y Compromiso.
Encuesta de Presupuesto Abierto	IBP	2019	Evaluación del estado de la transparencia fiscal en los países y comparabilidad de resultados.	Tres pilares: Disponibilidad de Información Pública, Participación y Vigilancia.

*Fuente: Elaboración propia*

## 3. MARCO METODOLÓGICO

### 3.1. Pregunta de Investigación

¿Qué líneas de acción se pueden impulsar desde el poder ejecutivo para que Costa Rica mejore sus estándares de transparencia fiscal?

### 3.2. Objetivos

#### 3.2.1. Objetivo General

Diseñar un plan acción para el gobierno de Costa Rica en el área de Transparencia Fiscal a partir de las disposiciones emitidas por el Fondo Monetario Internacional y la Organización para la Cooperación y de Desarrollo Económicos considerando las mejores prácticas de transparencia y participación de países líderes como Nueva Zelanda y México.

#### 3.2.2. Objetivo Específico

1. Sistematizar los elementos principales de la transparencia fiscal y las herramientas claves desarrolladas por los organismos internacionales.
2. Describir la situación de Costa Rica en el área de Transparencia Fiscal profundizando en los resultados de la Encuesta de Presupuesto Abierto, específicamente en las áreas de transparencia y participación.
3. Analizar comparativamente la experiencia y situación actual de México y Nueva Zelanda, países destacados en las áreas de transparencia fiscal de interés.
4. Generar líneas de acción para Costa Rica que permitan mejorar los resultados del país en las evaluaciones de transparencia fiscal.

### 3.3. Tipo de Investigación

El presente estudio corresponde a un análisis cualitativo de tipo descriptivo, mediante el cual se pretende identificar y comprender las principales características que configuran tanto los productos actuales como los rumbos de acción que han tomado los países de interés para alcanzar un cumplimiento notable en los estándares internacionales de transparencia presupuestaria y participación, a partir de este ejercicio generar una serie de líneas de acción detalladas que operacionalicen y encaminen los esfuerzos de Costa Rica en la materia.

Este ejercicio se realizará primordialmente a partir de la consulta de fuentes secundarias, específicamente herramientas internacionales especializadas en la materia, publicaciones con naturaleza evaluativa, leyes y reglamentos, instrumentos de planificación, así como sitios web de las instituciones del gobierno y publicaciones oficiales sobre el tema (documentos presupuestarios, iniciativas de transparencia gubernamentales, etc.).

Como estrategia metodológica central se utilizará el estudio de caso, ya que este permite analizar un fenómeno específico, para comprender su funcionamiento y determinar sus características más representativas (Escudero, Delfín, & Gutiérrez, 2008), el entendimiento de dicha situación se logra a través de la descripción y análisis de la misma, abordada como un conjunto dentro de un contexto singular (Ortega Expósito, 2012), en este caso se aplicaría al profundizar en cada uno de los países objeto de revisión.

Partiendo de la clasificación que realiza (Collier, 2000) sobre los estudios de caso, según el objeto de estudio podemos afirmar que hace referencia a un estudio mixto, ya que parte de la generación de información sobre el estado actual y funcionamiento de cada país en el área de interés (objeto) pero a la vez pretende determinar elementos centrales que lo llevaron a estas condiciones (proceso). Adicionalmente con respecto a su alcance corresponde a un estudio de caso específico ya que el ejercicio es relevante para el contexto costarricense específicamente y no pretende llevar a generalizaciones teóricas de ningún tipo.

Adicionalmente, a partir de los elementos identificados en la profundización a realizar en cada uno de los países se procederá a extraer las acciones y prácticas que se consideran como replicables en el contexto costarricense para incorporarlas en el plan de acción final.

### 3.4. Selección de países

El parámetro más relevante para la selección de países se relaciona con los resultados obtenidos en la última edición de la encuesta de presupuesto abierto, tal y como se detalló anteriormente, este documento evalúa la apertura en temas presupuestarios a partir de tres ejes; el primero se enfoca en la transparencia presupuestaria y disponibilidad de información y el ejercicio se realiza utilizando como país de referencia a México; el segundo evalúa la situación de los países en cuanto a participación ciudadana y para ello se escoge como referente a Nueva Zelanda cuya selección se detallará líneas abajo.

### 3.4.1. México

El caso mexicano resulta de especial importancia por los 82 puntos que ha alcanzado en el apartado de transparencia, sobre este dato es importante señalar que esto lo posiciona dentro de los países con la calificación más alta a nivel mundial (top 5), además, obtiene la calificación más alta de la región de América Latina y el Caribe (International Budget Partnership, 2020).

La evolución de México en la puntuación en esta área en los último diez años se configura como un elemento diferenciador y resulta interesante de analizar, ya que en la encuesta del 2010 contaba con una puntuación de 52, por debajo del nivel considerado como adecuado (61) y cercano a la puntuación actual de Costa Rica (57), y desde ese momento ha presentado un aumento gradual y sostenido en cada una de las evaluaciones hasta alcanzar el dato actual.

A partir de la metodología y los ítems que evalúa la encuesta de presupuesto abierto se definieron las variables que tienen como objetivo orientar la búsqueda y revisión de información referente a México.

La primera variable son los *productos de transparencia presupuestaria*, esta busca identificar cuál documento o publicación responde a cada uno de los productos mínimos evaluados por la encuesta, además pretende indagar en el contenido técnico de dichos productos, esto toma relevancia dado que cada país genera y publica basta información presupuestaria, por lo que resulta central construir un panorama sobre cómo se clasifica esta información, en qué producto se consolida y el nivel de profundidad con que cuenta.

La segunda variable hace referencia a la *base normativa* que regula la generación y publicación de los productos presupuestarios, esta resulta importante para mapear si los productos de transparencia están regulados o no, y cuando lo están valorar el tipo de norma (ley, reglamento, etc.) y la profundidad con que se aborda su contenido.

A última variable se relaciona con el *uso de herramientas tecnológicas*, busca identificar el grado de relevancia que tienen estas en la publicación, divulgación y uso de la información presupuestaria, en general, analizar la integración de plataformas en el proceso de transparencia.

Tabla 3. México: Variables clave para el abordaje de la información

México: Transparencia Presupuestaria	
Variable	Descripción
Productos de transparencia	Identificar los productos publicados en el marco de la transparencia, abordar el contenido de cada uno y señalar los elementos diferenciadores con el caso costarricense.
Base normativa	Verificar cuáles son las fuentes jurídicas relacionadas con los productos distintos productos y el rol de transparencia activa del gobierno en temas fiscales.
Herramientas tecnológicas	Identificar los tipos de herramientas tecnológicas utilizadas por el gobierno para la divulgación de información al público y los medios para el acceso a los distintos productos.

Fuente: Elaboración propia

### 3.4.2. Nueva Zelanda

Como se señaló anteriormente, el área de participación es particularmente importante y representa un gran reto a nivel global, la media mundial de la puntuación en esta materia es sumamente baja (14), en el caso neozelandés muestra una nota de 57 puntos y se encuentra en el top 3 del mundo.

En la última edición de la Encuesta de Presupuesto Abierto, se resalta a Nueva Zelanda como uno de los casos de éxito en la materia, específicamente por el recién publicado Presupuesto del Bienestar (Wellbeing Budget) que se señala como un experimento de amplio alcance en que se solicitó aportes del público en la elaboración del presupuesto y se transparentó la utilidad y aplicación de esos aportes.

Según lo señalado, resultará interesante profundizar y ampliar el conocimiento sobre las condiciones del país en esta área y profundizar en el abordaje del país sobre el pilar de participación ciudadana, en especial el Presupuesto del Bienestar como uno de los mecanismos que se resaltan del caso neozelandés.

En tabla 4 se muestran las variables de interés definidas para abordar la revisión de las fuentes de información, la primera de ella se relaciona con los *productos* generados a partir de los procesos de participación, resulta importante pues en muchas ocasiones existen procesos de participación pero no hay evidencia clara del resultado de dichos procesos y de la forma en que se aprovechan esos insumos, por lo tanto, identificar los productos es importante para generar retroalimentación para el caso de Costa Rica. Otra de las variables se relaciona con las *etapas del proceso presupuestario* en que se llevan a cabo los procesos de participación ciudadana, dado que la naturaleza tanto del proceso como de los productos esperados cambia según la etapa en que se realiza. Adicionalmente, se considera relevante revisar los aspectos metodológicos de los procesos de participación con el objetivo de conocer el paso a paso seguido por los neozelandeses para llevar adelante las iniciativas de participación.

Como complemento a las variables explicadas se establecen los *actores*, que nos permite tener una idea sobre quiénes forman parte de los procesos pero no solo externamente, desde la sociedad civil, sino también las entidades del gobierno que por su área de trabajo o especialidad contribuyen al éxito y al alcance de objetivos; por último, el respaldo normativo que acompaña la implementación y permanencia en el tiempo de espacios de participación también se considera importante de revisar para conocer el papel que juegue la norma y si un imperativo de este tipo se puede considerar como central o no, para un posible curso de acción.

Tabla 4: Nueva Zelanda: Variables clave para el abordaje de la información

Nueva Zelanda: Participación “Presupuesto del Bienestar”	
Variable	Descripción
Productos	Identificar y describir los productos principales generados en el marco de los procesos de participación ciudadana.
Etapas del proceso presupuestario	Identificar la etapa o etapas del ciclo presupuestario que impacta el ejercicio de participación ciudadano efectuado.
Metodología	Comprender el ejercicio práctico llevado a cabo por el gobierno para operacionalizar la participación ciudadana en el documento presupuestario.
Actores	Identificar los actores que participaron en el proceso de creación y ejecución del mecanismo.
Normas asociadas	Verificar cuáles son las fuentes jurídicas que respaldan el ejercicio de participación en el proceso presupuestario.

Fuente: Elaboración propia

## 4. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

A continuación, se presentan los principales hallazgos sobre la situación actual de Costa Rica en el cumplimiento de estándares de transparencia fiscal en las dos áreas seleccionadas con base en la evaluación que realiza la encuesta de presupuesto abierto, así como la información relevante sobre la experiencia de México y Nueva Zelanda que permiten retroalimentar la toma de decisiones para la elaboración del plan de acción para Costa Rica.

### 4.1. Transparencia Presupuestaria y Participación Ciudadana: Costa Rica

En este apartado se profundiza en el resultado de Costa Rica en la Encuesta de Presupuesto Abierto, en las áreas de acceso a la información pública y participación ciudadana, como un punto de partida para enriquecer el análisis de los casos propuestos.

#### 4.1.1. Transparencia Presupuestaria

Esta área se encarga de evaluar el acceso a la información presupuestaria, considerando criterios de oportunidad y de calidad, a partir del análisis de ocho documentos que se consideran como un estándar mínimo, adicionalmente, los avances en esta materia se consideran centrales para el desarrollo de mecanismos de participación ciudadana en el proceso.

En adelante se abordará cada uno de los documentos, con los aspectos relacionados en cuanto la regulación asociada, el contenido actual, principales oportunidades de mejora según los resultados de la evaluación de la OBS, así como detalles adicionales que se consideren relevantes para el estudio.

##### a) Documento Preliminar

Este documento sirve para promover debates en torno al presupuesto en su conjunto generando expectativas apropiadas sobre el presupuesto antes de la toma de decisiones definitiva sobre el direccionamiento de los recursos. El mismo debe incluir información sobre los objetivos gubernamentales de largo plazo en materia de política económica y fiscal, y hacer explícitas las intenciones de política para el presupuesto venidero y al menos de dos años fiscales subsiguientes. Debe incluir aspectos relacionados con ingreso, gasto, déficit o superávit y deuda. (Organization for Economic Cooperation and Development, 2002) Según los estándares debería ser publicado al menos con un mes de anticipación a la presentación del proyecto de presupuesto.

En el caso de Costa Rica este documento no se elabora, y tampoco se evidencian disposiciones específicas en la normativa relacionada con el Sistema de Administración Financiera y el proceso presupuestario.

Sin embargo, se realizan dos ejercicios que tienen alguna relación con los contenidos del documento preliminar y resulta valioso tenerlos en consideración; el primero de ellos es la definición del Gasto Presupuestario Máximo, en este proceso la Dirección de Presupuesto Nacional (DGPN) comunica a cada una de las instituciones que conforman el presupuesto, el monto de gasto previsto para dicha institución según lo establecido por la LAFRPP y su reglamento, así como los Lineamientos sobre el Proceso Presupuestario. Según la normativa esta comunicación se realiza a más tardar el 15 de abril, por lo que previamente la DGPN debe construir una estimación preliminar del gasto total a incluir en el proyecto de presupuesto. El segundo ejercicio, se ve reflejado en la publicación del documento Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo, este en cuanto a su contenido abarca elementos similares a lo solicitado para el informe preliminar, pero se presenta junto con el proyecto de presupuesto por lo que no se puede considerar previo, más adelante se detallará sobre el contenido de este.

## b) Proyecto de Presupuesto del Ejecutivo

Este es uno de los documentos principales en cuestiones fiscales, incluye las proyecciones relacionadas con los ingresos, gastos y deuda, así como previsiones macroeconómicas e información general sobre las diversas políticas que se financian con esos recursos, representa la base de la discusión política referente al presupuesto que se realiza en el Poder Legislativo.

En el caso de Costa Rica, el primero de septiembre de cada año el Ministro de Hacienda debe presentar el proyecto de ley ante la Asamblea Legislativa, según lo establece el artículo 178 de la Constitución Política, que se complementa con varios documentos que se abordan en las líneas siguientes.

El documento central es el proyecto de ley, cuya estructura consta de tres artículos, el primero de ellos contiene la estimación de ingresos corrientes para el ejercicio presupuestario, así como los ingresos extraordinarios para el mismo periodo; el segundo, el detalle del gastos del gobierno agrupado por título presupuestario (instituciones o títulos específicos como deuda pública y pensiones) según estructura programática y los clasificadores presupuestarios correspondientes, aspectos relacionados con los elementos de la programación presupuestaria y los requerimientos de recursos humanos por entidad, en términos de cantidad de puestos y salarios; y el tercero, un artículo que incluye regulaciones específicas para la ejecución del presupuesto, relacionadas con el contenido de los dos artículos anteriores que se conocen como normas de ejecución.

El proyecto de ley es acompañado por el “Documento de Presentación” que contiene información relacionada con el contexto económico en el que se desarrolla la formulación del presupuesto en cuestión, un apartado con aspectos metodológicos sobre el cálculo de los ingresos y elementos relevantes de cada uno de los tipos de ingresos (Corrientes, Capital, Financiamiento), un tercer apartado, que detalla la composición del presupuesto y los principales cambios que se dan con respecto al año anterior, según cada una de las principales clasificaciones presupuestarias de gasto; se agrega además, un apartado con información sobre la deuda pública que profundiza en el contexto de la deuda, la política y estrategia de endeudamiento de mediano y largo plazo, la composición del portafolio de deuda y aspectos sobre el acceso a liquidez, así como los supuestos para las estimaciones presentadas y elementos relacionados con la sostenibilidad de la deuda. Por último, se incluyen una serie de anexos que se describen a continuación:

- Vinculación Plan-Presupuesto: Incluye información sobre la articulación de los recursos presupuestados con la planificación país, específicamente con el “Plan Nacional de Desarrollo y de Inversión Pública 2019-2022”, a partir de dimensiones previamente establecidas en los instrumentos de planificación como áreas estratégicas de articulación, sectores, intervenciones estratégicas y objetivos, asociados a la institución respectiva y los montos asignados.

- Comentarios sobre variaciones del gasto: Incluye una descripción de la estructura de los gastos de cada título presupuestario, con las principales asignaciones y variaciones con respecto al último año, así como programas y proyectos que se financian.
- Estadísticas comparativas de los ingresos ordinarios efectivos de los últimos tres años al 30 de junio.
- Cuadro comparativo con información de los ingresos del gobierno central que incluye la liquidación del año anterior, la última revisión del año actual y la proyección del año próximo.
- Cuadro resumen comparativo con la información de las rentas principales del Gobierno Central.
- Detalle de la proyección de ingresos con destinos específicos asignados por ley, con información del monto, la entidad usufructuaria, base jurídica y asignación efectiva.
- Certificación emitida por la Contraloría General de la República sobre la efectividad probable de los ingresos fiscales proyectados.
- Certificación emitida por el Banco Central de Costa Rica sobre la capacidad de endeudamiento del sector público y posibles efectos sobre la economía nacional.

El tercer documento que completa la información del proyecto de ley de presupuesto es el Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo, este documento se compone de una serie de proyecciones fiscales que se realizan con un horizonte temporal de cinco años, establece un grupo de supuestos macroeconómicos que sustentan la generación de un escenario base, así como escenarios alternativos considerando cambios que podrían ocurrir en la realidad fiscal del país. Adicionalmente, incluye un análisis sobre la sostenibilidad de la deuda y un apartado referente a los riesgos fiscales que podrían materializarse afectando las proyecciones.

La estructura e información que debe incluir el proyecto de presupuesto del Poder Ejecutivo se regula en la LAFRPP, en los artículos 8,36 y 38 y en su reglamento, en los artículos 33 y 34.

Al profundizar en la evaluación que realiza la OBS sobre el proyecto de presupuesto se puede identificar una serie de elementos faltantes u oportunidades de mejora, si bien todos ellos son importantes en términos de transparencia y disponibilidad de información, algunos que se pueden destacar son la inclusión del detalle de todas las iniciativas de política pública que impactan el presupuesto que se presenta, tanto en ingresos como en egresos, la ausencia de un análisis de sensibilidad sobre cómo los supuestos macroeconómicos impactan el presupuesto, no se presenta detalle sobre las

transferencias corrientes a empresas públicas no financieras ni transferencias corrientes del sector externo, ausencia de un apartado con información del gasto tributario y la necesidad de incorporar el detalle de los gastos extrapresupuestarios para brindar información consolidada del Gobierno Central.

#### c) Presupuesto Aprobado

El presupuesto aprobado es el producto que se origina del proceso que vive el proyecto de presupuesto del ejecutivo a lo interno de la Asamblea Legislativa, en algunos casos puede diferir considerablemente y en otros podrá ser muy similar. Este documento contiene la autorización de gasto y es el punto de partida para cualquier análisis del año fiscal, pues es la base para que se ejecuten los recursos en determinado año.

En el caso costarricense este producto corresponde a una ley de la república, tal como se señaló en el punto anterior el Poder Ejecutivo tiene la obligación de presentar a más tardar el primero de setiembre el proyecto de presupuesto con una estructura e información debidamente detallada en las distintas normas; por su parte, según disposición constitucional la Asamblea Legislativa debe aprobar la propuesta del ejecutivo a más tardar el 30 de noviembre del mismo año.

Se debe señalar que a nivel normativo no se regula el contenido de la ley, sin embargo, si se regula el contenido del proyecto de ley; por ello la ley resultante de ese proceso obedece a esa estructura previamente señalada, contiene la estimación de los gastos del Gobierno por las distintas clasificaciones (económica, funcional y objeto de gasto), adicional a ello se desagregan los recursos por institución o título presupuestario y por programa presupuestario.

En cuanto a los ingresos, incluye el detalle de todos los ingresos por tipo, a saber: corrientes, capital, financiamiento. Con respecto a la deuda, se muestra un detalle de las nuevas obligaciones financieras que estaría contrayendo en gobierno, así como el detalle del pago de intereses y finaliza con las normas específicas para la ejecución del presupuesto.

Al profundizar en la evaluación que realiza la OBS sobre el presupuesto aprobado se puede identificar que Costa Rica cumple casi la totalidad de los requisitos establecidos, únicamente se señala la ausencia de información sobre el total de la deuda al final del año, considerando tanto la deuda previa como la estimación de deuda nueva incluida en el proyecto.

#### d) Presupuesto Ciudadano

Este documento representa un paso esencial en términos de la comunicación gobierno-ciudadanía, corresponde a una presentación no técnica del Proyecto de Presupuesto de Ejecutivo o del Presupuesto Aprobado, que coadyuva en el objetivo de que estos sean más que disponibles, accesibles al público (International Budget Partnership, s.f., pág. 18).

En el caso de Costa Rica este documento se publica para el proyecto de presupuesto y para la ley de presupuesto aprobado, estos incluyen una explicación general sobre el ciclo presupuestario, información sobre algunas de las principales variables macroeconómicas centrales para las proyecciones realizadas, un resumen sobre la composición ingresos que financian el presupuesto, así como los principales destinos a los que se orientan los recursos. Adicionalmente muestra algunas estadísticas históricas sobre el comportamiento del déficit y un detalle sobre la estructura de la deuda, la evolución de los principales indicadores relacionados (amortización, intereses, relación deuda-PIB, resultado primario, resultado financiero, etc.) y aborda en profundidad lo relativo al cumplimiento y cálculo de la regla fiscal.

En cuanto al gasto, se presente información según la clasificación por objeto de gasto, según la clasificación institucional y se destacan una serie de programas o acciones relevantes que se financian en el año presupuestario. Por su parte, a nivel jurídico, no existe ninguna norma relacionada con la publicación y/o contenido de este documento.

En términos de la evaluación que realiza la OBS sobre estos documentos, como oportunidades de mejora se visualiza la inclusión de un apartado más detallado sobre el pronóstico macroeconómico, además no se incluye información de contacto para que la ciudadanía dé seguimiento a la información compartida en el documento.

Uno de los requisitos esenciales relacionados con este producto se relaciona con la existencia de mecanismos para captar los requerimientos de la ciudadanía sobre el contenido de este documento; al respecto, Costa Rica realizó un proceso de consulta con participación de actores de la sociedad civil para la confección de la primera versión del documento, sin embargo, las versiones posteriores han sido ajustado por criterios técnicos internos (International Budget Partnership, 2020, pág. 88). Surge entonces la necesidad de generar un mecanismo permanente para el cumplimiento de este requisito.

Por último, dada la importancia de transformar la información presupuestaria en información más accesible, se espera además que se haga en todas las etapas del ciclo presupuestario (formulación, aprobación, ejecución, seguimiento y evaluación), sin embargo, solo se elabora y publica para la formulación y aprobación.

e) Informes entregados durante el año

Estos informes tienen una periodicidad trimestral o mensual, presentan información sobre el avance en la implementación del presupuesto, aspectos relacionados con la recaudación, la ejecución del gasto y la evolución del estado de la deuda. Su importancia radica en el monitoreo de las tendencias en los gastos e ingresos y la identificación y explicación de cualquier desviación que se presente (International Budget Partnership, s.f., pág. 27).

En el caso costarricense en la página web del Ministerio de Hacienda, en la sección de Presupuesto Nacional, se puede ubicar un archivo mensual con información de la ejecución, al respecto se debe recalcar que incluye información exclusivamente numérica sobre los niveles que alcanzan cada mes los ingresos según tipo de ingreso y los gastos según la clasificación económica y la institucional.

Por otro lado, la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP) publica el documento mensual “Cifras Fiscales Gobierno Central”, acompañado de un archivo en formato Excel con la información numérica de ingresos y gastos acumulados. La importancia de este primer documento es que incluye el análisis y comentarios sobre la evolución del año fiscal; sobre los ingresos se señalan los datos actuales, así como el cambio con respecto al mismo periodo del año anterior y para los gastos se muestra la estructura del gasto total, así como un detalle por tipo de gasto, según la clasificación económica y la respectiva comparación con el año anterior.

Desde el punto de vista legal, revisando las normas relacionadas con el proceso de ejecución presupuestaria y el de seguimiento, no se encuentra alguna disposición relacionada con la publicación permanente de esta información. En el caso del informe publicado por la STAP, encuentra su respaldo en las funciones que establece el reglamento de la LAFRPP en el artículo 20, inciso m), donde señala que debe dar seguimiento a la ejecución del gasto del Gobierno Central con el propósito de controlar el comportamiento del déficit.

Profundizando en la evaluación que realiza la OBS, los aspectos de mejora principales que se resaltan son la inclusión de información para las clasificaciones presupuestarias faltantes (funcional y objeto de gasto) ya que solo se incluye información para la clasificación económica, por otro lado, en cuanto a la desagregación del gasto los estándares solicitan que se presente la información a nivel de programa presupuestario pues a nivel institucional se considera aún muy general y; por último, las comparaciones de la ejecución de ingresos y gastos se realizan con respecto al mismo periodo del año anterior, por lo que una comparación adicional con respecto a las proyecciones establecidas para el propio año resulta provechoso para la identificación, análisis y explicación de los desvíos que se presenten.

#### f) Revisión de medio año

Este producto se realiza con el objetivo de verificar el estado de presupuesto pasados los primeros seis meses de su ejecución, pretende realizar un análisis sobre el desempeño fiscal del gobierno, a partir de lo estipulado inicialmente en el presupuesto aprobado. En este punto resulta importante analizar cómo se ha desempeñado el escenario macroeconómico, en qué medida se ha apegado a los pronósticos y cómo ha afectado el cumplimiento de las proyecciones iniciales para tomar las medidas que corresponda, a efectos de apegar la composición de los ingresos y gastos a la realidad macroeconómica del momento y hacia el cumplimiento de determinados resultados al final del periodo fiscal (International Budget Partnership, s.f., pág. 31).

En el caso de Costa Rica, para el cumplimiento de este se publicó por primera vez el “Informe de Seguimiento sobre la Gestión Presupuestaria del Presupuesto Nacional 2020” que incluye información sobre el contexto macroeconómico del primer semestre del año y su impacto en las principales variables macroeconómicas, un análisis comparativo de los ingresos del gobierno, con respecto al mismo periodo del año previo y la ejecución del gasto según institución y según la clasificación económica y funcional y un detalle de los principales factores que han incidido en los resultados de la ejecución presupuestaria, según la información facilitada por las unidades financieras de las instituciones.

Adicionalmente, este documento contiene información sobre la programación física, específicamente sobre el cumplimiento en la generación de una serie de productos y de las metas para una serie de indicadores previamente establecidos en el proyecto de presupuesto y finaliza con un apartado que se refiere en forma general a las estimaciones para el cierre del año fiscal, considerando lo acontecido en los primeros seis meses y algunos elementos que de sucederse afectarían las proyecciones realizadas hasta el momento y con ello el resultado del año fiscal.

Al hacer una revisión del marco jurídico, en el reglamento de la LAFRPP específicamente en los artículos 73 y 74 en referencia al ejercicio de seguimiento y evaluación del presupuesto, se aborda la presentación de informes de evaluación periódicos y un informe anual, en específico se indica la obligatoriedad de presentar un informe semestral a la Dirección General de Presupuesto Nacional a más tardar el 31 de julio de cada año por parte de las instituciones, dichos informes se convierten en el insumo para realizar la revisión de mitad de año, que sin embargo no se encuentra regulada como tal.

Sobre la evaluación de este producto por parte de la Encuesta de Presupuesto Abierto es importante señalar que, en la última edición de la misma, Costa Rica no contaba con dicho documento, por lo que no se encuentra evaluado.

Ahora bien, a partir del contenido de este documento y los aspectos el estándar señala que debe contener se pueden extraer las principales oportunidades de mejora de este producto. En ese sentido, se debe mencionar que si bien se presentan aspectos sobre el contexto macroeconómico no se realiza una comparación con las proyecciones originales y los aspectos que influenciaron las diferencias que se identifican.

En cuanto a las proyecciones de ingresos y gastos, en el caso de Costa Rica, se materializan a través de las modificaciones presupuestarias que reflejan cómo se ajusta el presupuesto en razón de los cambios en la orientación del gasto o captación de ingresos; en el informe analizado se presenta un anexo con todas las modificaciones con la magnitud del ajuste que implicó cada una, pero sin el detalle de las condiciones que motivaron cada uno de los ajustes.

Adicionalmente, se presenta información de la ejecución del gasto por las distintas clasificaciones presupuestarias, pero no se incluye la información a nivel de programa presupuestario.

No se registra información sobre la evolución en la captación de los ingresos al momento de realizar el informe ni se señala ningún elemento relevante sobre la evolución que ha tenido el gobierno en términos de la gestión de la deuda durante el año fiscal.

#### g) Informe de fin de año

El informe de fin de año provee de un análisis exhaustivo de lo sucedido durante el periodo fiscal que finalizó, partiendo de las condiciones macroeconómicas que se presentaron, con respecto al escenario esperado, y como influenciaron estas la ejecución de lo presupuestado. Adicionalmente, debe incluir información sobre lo que realmente se gastó y se ingresó mediante impuestos, en relación con lo que se presupuestó al inicio del año, así como las modificaciones realizadas en el presupuesto durante el periodo. Resulta importante también, que en el informe se incluya el estado general de la deuda del gobierno a la conclusión del periodo y las perspectivas de sustentabilidad del presupuesto a largo plazo (International Budget Partnership, s.f., pág. 36).

Con respecto a la información específica de las instituciones es importante, además de la revisión de la ejecución presupuestaria, profundizar en el cumplimiento de las metas establecidas en términos de productos y servicios brindados como un mecanismo de retroalimentación y mejora (International Budget Partnership, s.f., pág. 37).

El Gobierno de Costa Rica publica el documento “Informe de Resultados Físicos de los Programas Ejecutados” posterior a la finalización de cada ejercicio económico, en este se incluye un análisis de las principales variables macroeconómicas que fueron la base de las estimaciones iniciales del presupuesto, aborda su comportamiento durante el año y el resultado final de cada una, así como los elementos que originaron cualquier variación que se identifique.

Se presenta información sobre la ejecución final de los ingresos del gobierno, las diferencias de ejecución con respecto a lo proyectado y las condiciones que las ocasionaron, profundizando en las principales rentas que financian el presupuesto nacional. En el caso de los gastos se muestra la ejecución anual, con una explicación general para cada una de las cuatro clasificaciones presupuestarias (Económica, Funcional, Objeto de Gasto e Institucional), esto se complementa con un apartado referido a las principales causas de la subejecución que reportan las instituciones en los informes anuales que remiten al Ministerio de Hacienda.

Además, se puede encontrar un apartado extenso sobre los resultados no financieros obtenidos durante el año fiscal, detallado a nivel de institución y programa presupuestario, así como la relación de estos resultados con los avances en el PNDIP.

Por otro lado, aunque el informe no contiene un apartado particular sobre la situación de la deuda, si se presentan algunos datos al referirse a los ingresos por financiamiento, específicamente la composición entre deuda interna y deuda externa, las nuevas adquisiciones de deuda durante el año fiscal y los recursos que se orientan a pago de intereses de deuda pendiente.

Desde el punto de vista normativo, en el artículo 52 de la LAFRPP se establece la obligatoriedad del Ministerio de Hacienda de remitir a la Contraloría General de la República diversos informes que incluyen información sobre ejecución presupuestaria y cumplimiento de resultados físicos, gestión de la deuda, estado de tesorería, estados financieros e informe sobre la administración de bienes. Además, como se mencionó en el documento analizado anteriormente, existe un imperativo legal hacia todas las instituciones de informar sobre los resultados obtenidos durante el año al Ministerio de Hacienda, por lo que se genera de manera automática uno de los insumos de información para la realización de este informe.

Adicionalmente, en la verificación de los elementos evaluados por parte de la EPA se evidencia algunas áreas para optimizar este producto, específicamente la publicación de la información presupuestaria final en formato numérico, la desagregación de la información de la ejecución por programa presupuestario y la incorporación de información sobre los fondos extrapresupuestarios, este último punto se asocia con el hecho de que los fondos extrapresupuestarios no se encuentran en el presupuesto, como se evidenció desde que se revisó el proyecto de presupuesto.

Por último, se señalan algunos elementos relacionados con la deuda que no se incluyen en el informe revisado, específicamente las tasas de interés, la carga de la deuda total del gobierno central al cierre del año y el perfil de amortización de la deuda; al respecto de esto se debe resaltar que entre los documentos que genera el Ministerio de Hacienda por el imperativo jurídico del artículo 52 de la LAFRPP, se genera un informe aparte que es exclusivamente dedicado al análisis de la deuda en que se encuentra toda la

información antes indicada, sin embargo, en términos de acceso para la ciudadanía no se le puede asociar fácilmente al informe de cierre de año bajo análisis ya que se encuentra en otra ubicación del sitio web.

#### h) Informe de auditoría

Inicialmente se debe señalar que este producto surge de la entidad de fiscalización superior, tal como se indicó en la metodología del estudio no se profundizará en los aspectos relacionados con fiscalización, sin embargo, se aborda por ser uno de los documentos considerados en la evaluación del apartado de disponibilidad de información de la Encuesta de Presupuesto Abierto y por relacionarse con un ejercicio que puede ser realizado por el Poder Ejecutivo que se verá líneas abajo.

Este informe realiza una revisión de diversos elementos sobre la gestión de los recursos públicos durante el año fiscal finalizado, busca proveer una explicación independiente sobre la precisión y confiabilidad de lo que informó el gobierno sobre la forma en que recaudó y gastó los recursos públicos, es un elemento crítico para el cierre de la rendición de cuentas del año fiscal. (International Budget Partnership, s.f., pág. 39).

En el caso de Costa Rica, nos encontramos dicha información en el documento “Memoria Anual” de la Contraloría General de la República, si bien contiene información relacionada con la gestión anual del órgano de fiscalización, que no es de interés para este estudio, también incluye dos partes que configuran lo que a nivel de estándares internacionales se nombra como informe de auditoría.

La primera se enfoca en dictaminar la liquidación del presupuesto e informes de evaluación, esencialmente, presenta el resultado de la auditoría financiera que realiza el órgano contralor, abarcando temas sobre la razonabilidad de las cifras de ingresos y egresos y el cumplimiento normativa en el proceso presupuestario; por otro lado, sobre los informes de evaluación incluye elementos como una verificación del cumplimiento de los criterios normativos vigentes, opinión sobre el contenido del informe, validez de los instrumentos utilizados y calidad de la información presentada.

Adicionalmente, la segunda parte que nos atañe, es la titulada “Memoria del Año Económico”, en esta se hace un recorrido por el contexto macroeconómico que enfrentó el país durante el año fiscal, el resultado financiero del Sector Público, el resultado presupuestario del Gobierno Central, en términos financieros y físicos, y el resultado presupuestario del Sector Público, como se ve tiene mayor amplitud que la mayoría de informes que se han repasado, primordialmente por el rol que tiene el órgano contralor de fiscalizar la totalidad de la Hacienda Pública.

Desde el punto de vista normativo, la generación de este documento surge desde la propia constitución política, en el artículo 184 sobre los deberes del órgano contralor se establece que debe enviar anualmente una memoria con información de los movimientos

del año económico anterior y se reitera en el artículo 32 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.

En la valoración que realiza la Encuesta de Presupuesto Abierto sobre este documento se señalan algunos elementos mediante los que se podría optimizar esta fuente de información, específicamente, la ausencia de una versión ciudadana del documento, la posibilidad de aumentar el porcentaje de los gastos que se audita, aunque hoy por hoy supera el 90% según la misma encuesta, además de la incorporación de un resumen ejecutivo de la memoria. Por último, uno de los aspectos a mejorar que se señalan y resulta central para este estudio es que el ejecutivo no realiza un informe sobre los hallazgos de la CGR y las acciones que se toman al respecto.

#### 4.1.2. Participación Ciudadana

En este apartado se pretende hacer un abordaje de la situación actual de Costa Rica en participación ciudadana asociada a los temas fiscales, partiendo de los principales elementos que identificó la evaluación de la Encuesta de Presupuesto Abierto en esta área y complementando con una revisión de la normativa actual y documentos relacionados que aporten claridad sobre el escenario de partida del país para encaminar esfuerzos en la materia.

Sobre la participación ciudadana se debe señalar que se presenta como un complemento esencial en los ejercicios de transparencia presupuestaria, ya que todo el abordaje que se realizó en la sección anterior se enfoca en la facilitación de información clara y comprensible para el ciudadano, sin embargo, la generación de canales para que se dé una participación efectiva en las distintas etapas del proceso presupuestario debe considerarse como una pieza clave.

A diferencia del apartado de disponibilidad de información, en que existen una serie de requerimientos detallados y minuciosos sobre el contenido de cada producto, en cuanto a participación se valora principalmente la existencia de mecanismos, una estructura general y la influencia de estos en los procesos que realizan las distintas dependencias relacionadas.

En el caso del ejecutivo se valora la existencia de mecanismos en la formulación del presupuesto que permitan al público participar sobre temas como los problemas macroeconómicos, pronósticos de ingresos, políticas de gasto social, déficit y niveles de deuda, proyectos de inversión y servicios públicos, entre otros; esenciales para la confección de la propuesta de presupuesto.

Así mismo, durante la ejecución se espera la existencia de mecanismos para que el público participe en el monitoreo del presupuesto, de igual forma se señalan áreas centrales como los cambios en circunstancias macroeconómicas, implementación de proyectos de inversión pública, entrega de servicios públicos, entre otros.

Es importante señalar que estos mecanismos deben ser generados específicamente por el Ministerio de Hacienda o la unidad encargada del presupuesto, si bien se aborda también la existencia de mecanismos en los ministerios específicos, particularmente para el proceso de implementación, estos serían un complemento de los procesos de participación centrales.

Algunos aspectos específicos sobre los mecanismos de participación señalados son que se proporcione información previa al ciudadano sobre el proceso a realizar, el propósito, alcance y resultados esperados; que tenga apertura para cualquier individuo, que se incorporen elementos que permitan la participación de la población más vulnerable y finalmente que el público reciba retroalimentación sobre las acciones tomadas a partir de los resultados del proceso.

Adicionalmente, se establecen criterios para la participación en el proceso de deliberación que realiza en congreso donde se replica los requisitos de los mecanismos del ejecutivo y también sobre el proceso de auditoría que debe realizar la entidad de fiscalización superior se prevé la existencia de canales para que la ciudadanía incorpore temas en el programa de auditoría y mecanismos formales para que participe en investigaciones específicas.

El enfoque central de este trabajo recae sobre las gestiones que están en manos del Poder Ejecutivo, es ese sentido, se debe señalar que, tanto en los resultados de la última edición de la Encuesta de Presupuesto Abierto como en la revisión de documentación adicional realizada, no se identifica ningún mecanismo de participación formalmente establecido y en línea con los requisitos mínimos para ninguna de las etapas del ciclo presupuestario.

Únicamente se identifica, a partir de las regulaciones de la Asamblea Legislativa que establecen la publicidad de las sesiones de las comisiones, en este caso, en las que se discute la propuesta de presupuesto, así cualquier ciudadano tiene acceso a presenciar como parte del público, pero sin ninguna participación activa en el debate; por otro lado, a nivel de la Contraloría General de la República se encuentran canales abiertos para que público realice denuncias que podrían acabar en el plan de fiscalización anual.

En el plano jurídico, si bien en el artículo 9 de la Constitución Política se establece que el Gobierno es participativo, en el caso de las regulaciones específicas del Sistema de Administración Financiera, no se establecen ningún tipo de mecanismo de participación en ninguna etapa del ciclo presupuestario, por lo que se puede afirmar que el establecimiento de mecanismos permanentes en este sentido depende exclusivamente de las instituciones involucradas en estos procesos, en el caso particular que analizamos del Ministerio de Hacienda.

## 4.2. Transparencia Presupuestaria, el caso de México

Como se señaló previamente, a partir de los resultados de la Encuesta de Presupuesto Abierto de los últimos diez años México se consolidó como el líder en transparencia presupuestaria de la región, partiendo en el 2010 con una puntuación calificada como insatisfactoria de 52 y posicionándose en la última edición con un sobresaliente 82. Este fenómeno vuelve relevante el caso mexicano e impulsa a la revisión y análisis de su forma de llevar adelante el cumplimiento de estándares de transparencia presupuestaria.

En adelante se pretende revisar los distintos productos que genera el Gobierno Mexicano con el objetivo de identificar prácticas o aspectos diferenciadores que permitan generar una retroalimentación para lo que se realiza hoy en Costa Rica.

### a) Documento Preliminar

Este producto se presenta con el título de “Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el artículo 42, fracción I, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, y según la propia normativa el Ejecutivo Federal debe enviarlo anualmente al Congreso a más tardar el 1 de abril.

En cuanto a su contenido, posee una sección inicial amplia que profundiza en el entorno económico, básicamente se realiza un abordaje de algunos eventos importantes a nivel internacional que pueden influenciar el resultado de las finanzas públicas para lo que resta del año tales como inflación, tensiones comerciales, actividad económica global, mercado del petróleo, entre otros; y a nivel nacional, se hace referencia al comportamiento de áreas esenciales como la oferta y demanda agregada, política monetaria, balanza de pagos, comportamiento de la producción, etc.

El segundo apartado, a diferencia del anterior que tiene un enfoque más descriptivo, contiene la proyección del resultado de algunas de las variables internacionales y nacionales que se consideran centrales para efectos de la proyección de ingresos y gastos del Gobierno, así como la definición de algunos riesgos que podrían afectar las proyecciones generadas.

En el apartado de cierre, que se encarga de las proyecciones para el presupuesto del año venidero, parte con una revisión de los resultados del año anterior al informe en cuestión y la proyección del cierre del año fiscal actual (en ese momento lleva 4 meses de ejecución) para generar, a partir de esa información, la estimación de ingresos y gastos para el año venidero. Es importante señalar que la proyección que se presenta en este documento no es detallada en la profundidad con qué se incluye en el proyecto de presupuesto, en ese sentido, se debe recordar que este documento es un documento previo que prepara la discusión presupuestaria que se debe dar en el parlamento.

Resultado importante señalar que, además del documento como tal, el contenido de este también está establecido de manera puntual y detallada en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, con lo que el cumplimiento del requisito posee un mecanismo de aseguramiento bastante fuerte.

b) Proyecto de Presupuesto

En el caso de este producto, al igual que en el caso de Costa Rica, no se produce como un documento único y consta más bien de tres documentos, el primero de ellos denominado “Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación” y complementado tanto por la “Iniciativa de Ley de Ingresos” como por el “Proyecto de Presupuesto de Egresos”; adicionalmente, alguna información que los estándares solicitan que se incluya en este producto se facilitan mediante el portal de transparencia presupuestaria con que cuenta el Ejecutivo Federal.

Sobre el documento de “Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación” se podría iniciar señalando que en alguna medida es una actualización del documento preliminar, con la particularidad que ya para ese momento el año ha avanzado y existe menor incertidumbre y mayor claridad sobre los escenarios de cierre de año y las proyecciones para los próximos.

En este se puede encontrar un repaso de los principales elementos macroeconómicos tanto internacionales (crecimiento económico de principales socios, inflación, precio del petróleo, impactos COVID, etc.) como nacionales (crecimiento PIB nominal, inflación, crecimiento real del PIB y tasas de interés, etc.) que influyen la situación fiscal del país.

Se analiza el panorama para el cierre del año partiendo del comportamiento de las principales variables económicas para generar el escenario de cierre de las finanzas públicas del año previo al presupuesto en aprobación y proceder a abordar en detalle las principales políticas relacionadas con la propuesta de presupuesto que se presenta al congreso (política fiscal y financiera, política de responsabilidad hacendaria, política de ingresos, políticas de gasto, políticas de deuda, etc.), y se generan los escenarios que incluyen las perspectivas fiscales y económicas de mediano plazo para cinco años posteriores al año del proyecto de presupuesto.

Lo anterior se acompaña de algunos anexos centrales como:

- Cifras económicas y fiscales de hasta 6 años previo al presupuesto en ejecución.
- Apartado sobre el sistema financiero, pensiones y asegurador.

- Cifras de las proyecciones de mediano plazo, riesgos macroeconómicos y pasivos contingentes.
- Cifras sobre el cierre del año actual y proyecciones del año en formulación.

Los dos documentos restantes son la Iniciativa de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos, en el caso particular de México ingresos y egresos no están integrados en un solo proyecto, aunque si se presentan en la misma fecha según la Ley Federal.

Sobre el proyecto de ingresos se conforma de tres partes, una exposición de motivos que tiene una naturaleza más explicativa sobre las proyecciones a presentar, donde se incluye información relacionada con la política de ingresos del gobierno, el comportamiento de los ingresos durante los últimos periodos presupuestarios, el contenido de endeudamiento público de la propuesta y la evaluación de la gestión de la deuda del ejercicio fiscal anterior y datos adicionales que resulten centrales para explicar la información presentada en los apartados anteriores. Los dos apartados restantes deben incluir la estimación de ingresos ordinarios y por financiamiento, al respecto se debe señalar que el proyecto es amplio en cuanto a la inclusión de normas específicas a considerar durante el año fiscal, de naturaleza similar a las mencionadas normas de ejecución en el caso de Costa Rica.

Por su parte, el proyecto de presupuesto de egresos incluye la respectiva exposición de motivos que hace referencia a la política de gasto del Ejecutivo Federal y de los poderes del Estado, las estimaciones del cierre del presupuesto en ejecución y las generadas para el año en formulación para cada clasificación presupuestaria (administrativa, funcional, económica, geográfica, género) y los cinco ejercicios fiscales siguientes. El segundo apartado comprende todas las previsiones de gasto para cada entidad (ramo), previsiones transversales en temas como género, ambientes, jóvenes, adultos mayores, entre otros, y un desarrollo amplio de normas específicas para la ejecución de los gastos en el año fiscal. Por último, se agregan algunos anexos metodológicos relacionados con la calendarización del gasto, la generación de las previsiones transversales antes señaladas e información adicional sobre la distribución del presupuesto de las entidades por unidad responsable.

Un elemento de gran importancia identificado en este caso, tiene que ver con la especificidad con la que se regulan estos productos en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Fiscal, primordialmente en los artículos 16, 40, 41 y 42, se establecen cada uno de las variables que el Ejecutivo Federal debe incluir tanto en el documento de Criterios, como en los proyectos relacionados con los Ingresos y los Egresos.

#### c) Presupuesto Aprobado

Sobre el presupuesto aprobado se reitera que, en el caso mexicano, cuando se hace referencia a presupuesto se entiende como el plan de gastos, los egresos propiamente dichos, que aprueba la Cámara de Diputados según lo dispuesto en el artículo 74 de la Constitución Política, estos se acompañan de la iniciativa de ingresos que como se señaló corresponde a un documento e iniciativa de ley aparte; ambas deben aprobarse a más tardar 15 de noviembre del año previo a que entren a regir.

La estructura de proyecto de presupuesto aprobado responde exactamente al contenido del proyecto presentado por el ejecutivo, con excepción del documento de *Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación* y la exposición de motivos, tanto en el caso de los ingresos como de los egresos. Se debe resaltar que la Cámara de Diputados tiene potestad para modificar el presupuesto siguiendo ciertos lineamientos establecidos en la Ley Federal, particularmente importante el de asegurar las nuevas fuentes de ingresos en caso de que se incorpore algún proyecto nuevo.

El contenido final de la Ley de Ingresos de la Federación es la estimación de ingresos ordinarios por cada tipo y los recursos a obtener por financiamiento, así como el detalle de las normas relacionadas con aspectos específicos de la captación de los recursos en el año fiscal.

La ley de presupuesto de Egresos de la Federación contiene el monto de gasto aprobado y el detalle de la distribución del monto por clasificaciones presupuestarias, proyectos de inversión, las sumas para cubrir el costo financiero de la deuda, los recursos agrupados para temas específicos como desarrollo de pueblos indígenas, desarrollo rural, programas para la igualdad entre hombres y mujeres, tecnologías limpias, entre otros. Además, incluye los lineamientos generales para el ejercicio fiscal, normas particulares sobre los recursos que transfieren el gobierno Federal a diversas entidades, lo relativo a la evaluación de la producción física de programas y proyectos públicos y algunas regulaciones específicas adicionales.

Se debe resaltar que toda la información numérica (tablas, codificaciones, descripciones, montos, etc.) se encuentran en los anexos desagregados según los grupos que detalla la ley, además la información completa en formato de datos abiertos se puede encontrar en el sitio del Presupuesto de Egresos de la Federación del año correspondiente y en el portal de transparencia presupuestaria.

#### d) Presupuesto Ciudadano

En el caso de México este producto se denomina “Guía Rápida” y acompaña las publicaciones que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en las diferentes etapas, importante señalar que se visualiza y consulta mediante el portal de transparencia

presupuestaria y como tal, más que un documento, corresponde a un sitio web en el que el usuario puede consultar la información presupuestaria de su interés a partir de gráficos, imágenes interactivas y videos.

En total se generan tres guías rápidas como la descrita, la primera de ellas es la guía rápida que se considera la versión ciudadana del paquete económico que se presenta ante la Cámara de Diputados, con la siguiente información:

- Explicación del proceso de formulación y aprobación de la ley de ingresos y la ley de presupuesto de egresos.
- El monto de ingresos previsto, los detalles metodológicos sobre su construcción, las principales variables macroeconómicas utilizadas y la composición por tipo de ingreso.
- El monto de los egresos, la política de gasto del gobierno y su distribución por ramos.
- La composición de gasto por clasificación (económica, administrativa y funcional) con explicaciones de cada una.
- Obras públicas y proyectos georreferenciados.
- La distribución del gasto federalizado y su explicación.
- Información sobre la agenda 2030.
- Información sobre el ciclo presupuestario y explicación.
- Acceso a los datos abiertos relacionados con el proyecto.

La guía rápida de la Ley de Presupuesto de Egresos presenta un contenido similar al anterior, con la excepción de que no incluye ningún detalle sobre los ingresos, pero incorpora la vinculación de los recursos con el Plan Nacional de Desarrollo.

Por su parte la guía rápida que acompaña la cuenta pública se compone de los siguientes elementos:

- Resultados fiscales generales del ejercicio económico cerrado y comportamiento de principales variables macroeconómicas.
- Información sobre el cumplimiento de indicadores en los programas.
- El cierre de los ingresos del año fiscal con el detalle según tipo de ingreso.
- El cierre de los egresos del gobierno según cada una de las clasificaciones presupuestarias.

Sobre estas guías se debe señalar que no se identificó ninguna regulación particular que obligue al Ejecutivo Federal a realizar dicha publicación o bien que determine el contenido de estas, sin embargo, el cumplimiento de los estándares para este producto es sobresaliente.

e) Informes periódicos

Como se señaló previamente, los informes periódicos pueden realizarse mensual o trimestralmente, en este caso el reporte *Información de Finanzas Públicas y Deuda Pública* se publica cada mes y el reporte *Informes sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública* se produce trimestralmente.

El primero de ellos se configura como un reporte primordialmente estadístico ya que contiene únicamente tablas con información numérica sobre distintas áreas específicas, a saber: El resumen de los principales indicadores de las finanzas públicas de manera agregada que incluye datos de ingresos, egresos, balance primario, deuda, etc., un apartado completo sobre ingresos, gastos y balance del sector público que incluye la desagregación de los ingresos y gastos por tipo y por entidad y la situación financiera de varias entidades relevantes (PEMEX, empresas productivas del Estado, Instituto Mexicano de Seguridad Social, Comisión Federal de Electricidad, etc.), la información relacionado con la coordinación del Ejecutivo Federal con las entidades de cada Estado, un amplio apartado con información de la deuda con información de los saldos de deuda interna y externa, las colocaciones del periodo, el costo de la deuda, entre otros, y cierra con datos de sobre los requerimientos financieros del Sector Público. Es relevante señalar que la mayoría de los datos que se presentan en las distintas tablas poseen el dato mensual, la comparación interanual y la comparación de dato real con el proyectado para ese mes, de manera específica y acumulada según el periodo.

Por otro lado, el informe trimestral, tiene un abordaje diferente al mensual ya que se profundiza en el análisis y la explicación de las cifras que presenta, como se originaron e incluso genera algunas estimaciones adicionales para el año fiscal, a partir de lo acontecido hasta ese momento específico. En cuanto al contenido técnico desarrolla tres áreas en particular, el informe sobre la situación económica, sobre las finanzas públicas y sobre la deuda pública.

El primero desarrolla lo acontecido con la economía global y la economía mexicana durante el periodo, se refiere a la estabilidad del sistema financiero y a las medidas macroeconómicas implementadas; el segundo, aborda los indicadores fiscales principales, la evolución y resultado parcial de la captación de ingresos y la ejecución de gasto en las distintas clasificaciones y cierra con una actualización de la estimación de cierre de las finanzas públicas; el último trata sobre la situación de la deuda pública en los distintos niveles de desagregación (Deuda del Gobierno Federal, Deuda del Sector

Público, Saldo Histórico de los Requerimientos Financieros del Sector Público) y variables referentes al tipo de deuda, costo financiero, movimientos en el mercado, etc.

Un factor diferenciador en relación con este producto es la existencia de una guía rápida para el informe trimestral, lo que entienden los estándares como presupuesto ciudadano, que sintetiza la información más importante para su consulta pero además incorpora explicaciones y enlaces para acceder a información específica que el propio informe no tiene explícitamente, como los gastos al nivel de desagregación más específico o el avance de los resultados de los programas durante el año, además de toda la información del informe en formato de datos abiertos.

Por último, una situación que se repite en el caso de este producto es que en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria en el artículo 107 específicamente, establece la periodicidad, fecha de presentación y el contenido en detalle, tanto del informe mensual como del informe trimestral.

f) Revisión de medio año

La Secretaría de Hacienda y Crédito público no produce ningún documento específico que responda a este producto, tampoco existe regulación que establezca la obligatoriedad de generarlo y consecuentemente tampoco de su contenido.

En el caso particular de la evaluación que realiza la Encuesta de Presupuesto Abierto se considera como informe de medio año el documento *Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación* que forma parte del paquete económico de cada año que se presenta al congreso y que fue abordado líneas arriba en el apartado *b* referente al proyecto de presupuesto.

Además, por estar los requisitos jurídicos y su contenido predeterminado para su uso en la etapa de formulación presupuestaria, que en el caso de Costa Rica es en setiembre, con un desfase ya considerable para ser informe de medio año, no se considerará el documento citado en este punto ni se profundizará en su contenido.

g) Informe de fin de año

Este producto se denomina en el caso mexicano *Cuenta de la Hacienda Pública Federal* conocida comúnmente como Cuenta Pública y se debe publicar a más tardar tres meses posterior al fin del ejercicio fiscal, se presenta al público como un sitio web en el que se navega por los distintos tomos dada su amplitud.

El primer tomo, de resultados generales, aborda la evolución y el estado de cierre de las variables macroeconómicas centrales, profundiza en el resultado de los ingresos y gastos

presupuestarios con respecto a las proyecciones, así como una mirada al estado de la deuda pública y un apartado de cierre con distintos indicadores sobre la posición fiscal.

El segundo tomo, sobre el Gobierno Federal, presenta toda la información numérica de los estados financieros (situación financiera, flujos de efectivo, activos, deuda y otros pasivos, pasivos contingentes, etc.), los resultados desagregados de la información presupuestaria (estado de los ingresos, egresos por las distintas clasificaciones, gasto por categoría programática, etc.), y el detalle sobre la deuda pública (deuda total, tasas de interés, perfil de vencimientos, intereses de la deuda por tipo, variaciones durante el año fiscal, etc.).

Los tomos tres, cuatro y cinco, presentan la información presupuestaria y programática de manera consolidada y desagregada al mayor nivel de detalle, de cada uno de los poderes (Poder Ejecutivo, Poder Legislativo, Poder Judicial) y los últimos tres tomos muestra los datos financieros de órganos autónomos, sector paraestatal y empresas productivas del Estado.

Toda la información de la cuenta pública se publica en formato editable, también en el estándar internacional de datos abiertos en el perfil de transparencia presupuestaria y, como se mencionó previamente, se publica una guía rápida relacionada con este producto.

En lo que respecta al plano jurídico, la cuenta pública se regula en la constitución política, principalmente la fecha de entrega y algunos procesos relacionados, y en la Ley General de Contabilidad Gubernamental se señala el detalle de este producto en términos de contenido.

#### h) Informe de Auditoría

Como se señaló en el caso costarricense la Contraloría General de la República realiza el informe denominado *Memoria Anual*, en el que hace referencia, entre otras áreas importantes, a los informes de cierre presentados por el ejecutivo ante la Asamblea Legislativa, lo que se convierte en una instancia de retroalimentación al Poder Legislativo y la ciudadanía sobre lo acontecido en el ejercicio económico finalizado.

En el caso mexicano, según lo establece la Constitución Política, el proceso de fiscalización de la cuenta pública por parte de la Auditoría Superior de la Federación que realiza el ejecutivo tiene tres momentos importantes, en los meses de junio y octubre del año inmediato posterior al contenido en la cuenta pública se remiten informes individuales de auditoría y en el mes de febrero del año subsiguiente se remite lo que se conoce como el Informe General Ejecutivo.

En términos del contenido, además de algunos aspectos relacionados con la gestión propia del ente auditor, sobre la hacienda pública propiamente, aborda de manera

general los resultados de las auditorías individuales, contiene un apartado sobre el gasto federalizado, uno sobre la deuda pública fiscalizable y profundiza en las proyecciones realizadas por el Ejecutivo Federal que se incluyeron en el documento de Criterios General de Política Económica del año respectivo.

Desde el punto de vista jurídico, la generación de este documento y el proceso de fiscalización asociado tiene su base en el artículo 79 de la Constitución Política mexicana y en los artículos 52, 53 y 54 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental que detallan la labor del ente fiscalizador sobre lo estipulado en la Cuenta Pública respectiva.

Por último, en el caso mexicano, al igual que en Costa Rica, tampoco se efectúa por parte del ejecutivo el ejercicio posterior relacionado con informar sobre acciones tomadas para mejorar los aspectos señalados en el proceso de fiscalización que se culmina con este producto.

#### 4.3. Participación Ciudadana, el caso de Nueva Zelanda

Como se señaló, Nueva Zelanda se presenta como un líder en transparencia fiscal, y en el caso particular del pilar de participación, además de encontrarse muy por encima (57) de la media mundial (14), se posiciona como uno de los tres países con mejor puntuación. Sumado a ello, el país oceánico fue señalado en la última edición de la Encuesta de Presupuesto Abierto con un caso de éxito por la creación del Presupuesto del Bienestar (Wellbeing Budget en inglés).

A partir de lo anterior, a continuación, se repasan las prácticas o mecanismos de participación implementados por los neozelandeses que permitirán tener un panorama más claro sobre la situación actual en que se encuentran en este pilar.

Para poder abordar dichos mecanismos y cómo estos impactaron positivamente el proceso participativo en el caso de Nueva Zelanda, resulta central referirse brevemente al Presupuesto del Bienestar, particularmente al cambio que este representa en cuanto a la forma de generar el presupuesto del gobierno.

El Presupuesto del Bienestar tiene un enfoque que busca alejarse de las típicas mediciones económicas para construir y evaluar el presupuesto y acercarse a medir aspectos del bienestar de los ciudadanos, como señala Jacinda Arden, primera ministra de Nueva Zelanda:

*“Sabemos que Nueva Zelanda ha tenido un crecimiento fuerte durante varios años, pero a la vez experimenta algunas de las tasas más altas de suicidio, inaceptable falta de vivienda y vergonzosas tasas de violencia familiar y pobreza infantil. El crecimiento por sí solo no nos conduce a ser un gran país, por ello es tiempo de centrarse en las cosas que si lo hacen”* (New Zealand Treasury, 2019, pág. 2).

Por su parte, según el ministro de finanzas la iniciativa surgió porque “los neozelandeses quieren que midamos el éxito en línea con sus valores: la importancia de la justicia, la protección del medio ambiente, la fuerza de nuestras comunidades. Esto es lo que el presupuesto del bienestar pretende hacer.” (New Zealand Treasury, 2019, pág. 3).

Ahora bien, más allá de este marco filosófico en el que surge este presupuesto con enfoque de bienestar, nos interesa para este estudio el papel que juega la ciudadanía en este proceso y cómo es que se involucra; para ello debemos comprender una herramienta central, específicamente el marco de estándares de vida (Living Standards Framework) y los indicadores desarrollados para medir el bienestar.

El Marco de Estándares de Vida (LFS) es una herramienta orientada a concentrar información sobre diversas dimensiones y áreas consideradas centrales para la generación de bienestar de los neozelandeses en la actualidad y en las generaciones futuras, esta herramienta es usada por el Tesoro para la asesoría al gobierno y el mejoramiento de la toma de decisiones (New Zealand Treasury, 2018, pág. 3). El marco se compone de tres secciones específicas; nuestro país, nuestra gente y nuestro futuro. En la primera de ellas se presenta información sobre indicadores en doce dominios del bienestar, a saber: compromiso cívico y gobernanza, identidad cultural, medio ambiente, salud, vivienda, ingresos y consumo, trabajo y compensaciones, conocimiento y habilidades, seguridad, conexiones sociales, bienestar subjetivo y uso del tiempo; la segunda corresponde a información en los dominios mencionados pero utilizando como fuente de información encuestas aplicadas a los neozelandeses, genera niveles de bienestar por dominio y relaciones entre las diferentes dimensiones; y la última sección, entrega indicadores para los cuatro tipos de capitales considerados centrales para orientar los esfuerzos y mejorar el bienestar de la futuras generaciones: capital natural, social, humano y financiero (New Zealand Treasury, 2020).

Con respecto a los indicadores y con el objetivo de generar un panorama transparente del bienestar en Nueva Zelanda, en su construcción gozaron de un proceso participativo, a continuación, se detallan las etapas (StatsNZ, 2020):

1. Informar: Garantizar que todas las partes interesadas conocieran el trabajo a realizar y se acercaran a participar.
2. Captación de información: Proceso de descubrimiento de lo que le importa a los neozelandeses.
3. Aporte de expertos en datos: Retroalimentar el proceso de trabajo con el conocimiento de expertos en datos para contribuir a la selección de los indicadores.
4. Cotejo y análisis: Trabajo con la información de las dos etapas previas.

5. Evento de selección de indicadores: Ejercicio de trabajo con todas las partes interesadas y expertos para acordar un conjunto de indicadores.
6. Revisión por pares: Evaluar la lista final con respecto al resultado original, las especificaciones técnicas y los principios rectores para garantizar un conjunto equilibrado.
7. Evaluación: Hacer recomendaciones al Estadístico del Gobierno a partir de la retroalimentación de la revisión de pares.
8. Aprobación final: Aprobación del conjunto final recomendado al Estadístico del Gobierno.

Adicionalmente, resulta importante señalar que, en la etapa de captación de información se utilizaron distintos medios para que la mayoría de las personas pudieran participar, tales como presentaciones en línea, correo electrónico, redes sociales, correo postal, una encuesta en línea en el sitio oficial de estadísticas del gobierno y tarjetas postales distribuidas en lugares estratégicos que se devolvían por correo de manera gratuita.

Resulta relevante agregar que los esfuerzos realizados por cambiar el enfoque en la construcción del presupuesto, se reafirmaron con la incorporación de la noción de bienestar en el marco normativo de la gestión de las finanzas públicas neozelandesas, específicamente en el “Public Finance Act 1989”.

Ahora bien, con respecto al proceso presupuestario y los espacios de participación existentes, el ejercicio explicado líneas arriba fue esencial como punto de partida para crear el presupuesto del bienestar con el enfoque ya abordado, tal como se detalla en la Encuesta de Presupuesto Abierto, si bien la participación no se da de manera directa en la asignación de los recursos en la etapa de formulación presupuestaria, la orientación de política pública en general está directamente asociada con el panorama que entrega el LFS y todos los indicadores que surgieron de ese proceso de construcción conjunto con la ciudadanía.

Además de considerar que la influencia del proceso mencionado es importante en términos de la toma de decisiones sobre la asignación de recursos públicos y la construcción del presupuesto anual, los esfuerzos realizados en términos de los medios de participación logran que las herramientas utilizadas reflejen las perspectivas de un grupo importante de neozelandeses; además, el propio gobierno emitió un documento posterior que detallaba las acciones tomadas a partir de los resultados de la participación, el único elemento faltante en el proceso fue la incorporación de mecanismos dirigidos específicamente a la participación de grupos vulnerables. (International Budget Partnership, 2020, pág. 196).

Una vez realizado en proceso de formulación y aprobación presupuestaria (por parte del Poder Legislativo), le corresponde al gobierno iniciar con la ejecución de los recursos

públicos. Al respecto de esta etapa, en el caso neozelandés, la agencia gubernamental del servicio público (State Services Commission) realiza anualmente la encuesta *Kiwis Count*, que busca captar información sobre las experiencias y el trato recibido por los ciudadanos utilizando los servicios públicos, a partir de ese proceso se genera una evaluación sobre la calidad y la confianza de los neozelandeses en las instituciones, los resultados del ejercicio son compartidos con el público en un informe anual y las agencias gubernamentales reciben un informe de medio año para retroalimentar y conocer los servicios en los que se pueden tomar acciones de mejora.

Uno de los requerimientos para los mecanismos de participación en cada etapa presupuestaria que establece la EPA es que se brinde un detalle de los insumos recibidos en el proceso de participación, así como de los efectos o acciones que se tomaron a partir de dichos insumos, en el caso de la *KIWIS Count* no se presenta información al público sobre las decisiones o acciones de cambio que generen los resultados de la evaluación de servicios públicos que se obtiene del ejercicio (International Budget Partnership, 2020, pág. 204).

Otro elemento importante asociado con las buenas prácticas es que de manera previa se publiciten aspectos medulares de los procesos de participación, tales como: el propósito, alcance, restricciones, productos esperados, procesos y línea temporal; en este sentido los mecanismos previamente vistos poseen un cumplimiento idóneo.

Ahora bien, para evaluar aspectos como la sostenibilidad y puntualidad de los mecanismos de participación en el proceso presupuestario, se espera que los gobiernos establezcan con claridad los momentos durante el proceso presupuestario en que se abren los espacios y se requiere insumos por parte de la ciudadanía, estas acciones implican la existencia de procesos muy robustos y normalizados en la gestión presupuestaria, aspecto que en el caso de Nueva Zelanda no se cumple. (International Budget Partnership, 2020, pág. 204)

Como se ha abordado, el pilar de participación ciudadana se enfoca en el establecimiento de mecanismos en las distintas etapas del proceso presupuestario asociadas con el rol del Ministerio de Hacienda o su homólogo según el país, sin embargo, la existencia de mecanismos individuales de participación ciudadana en otras instituciones gubernamentales también se valora como una buena práctica.

En el caso neozelandés, se identifican ejercicios de esta naturaleza en varias instituciones como el Ministerio de Salud, Ministerio de Educación, Ministerio de Industrias Primarias, Transporte, etc; la existencia de estos mecanismos de participación más que influenciar el proceso presupuestario directamente se asocia a políticas o programas específicos, pero de igual manera genera un insumo para la toma de decisiones.

Un caso particular y reconocido como una buena práctica se desarrolla en la agencia gubernamental encargada de los ingresos internos, que cuenta con un proceso de consulta permanente de las políticas y proyectos de ley relacionados con temas fiscales, para abrir canales de comunicación y retroalimentación por parte del público en general. (International Budget Partnership, 2020, pág. 206)

Por último, el parlamento neozelandés cuenta con procesos de participación pública en el proceso de discusión y aprobación, tanto del informe preliminar como de presupuesto propiamente, en que los ciudadanos pueden presentar mediante documentos o incluso presentaciones orales sus observaciones o comentarios sobre la propuesta sujeta a consideración, esta práctica se valora positivamente, sin embargo, para los efectos del presente estudio se considera como algo externo a las competencias del Poder Ejecutivo.

#### 4.4. Plan de Acción de Transparencia Fiscal

Uno de los objetivos principales de este estudio es generar una serie de acciones que puedan ser valoradas para su implementación en Costa Rica y que orienten la ruta a seguir para mejorar la transparencia fiscal y llevarla progresivamente a un cumplimiento sobresaliente de los estándares que han sido abordados.

Sin embargo, previo al establecimiento de dichas acciones es importante referirse a una serie de condiciones de naturaleza más estratégica que deben atenderse y que deben ser los pilares de cualquier iniciativa que se pretenda implementar.

A continuación, se detalle brevemente cada una de ellas:

##### a) Posicionamiento en Agenda

Uno de los motivos para que los esfuerzos en el tema que nos ocupa sean aislados, dicen relación con la falta de una línea estratégica al no visualizar su importancia y no considerarlo como un tema relevante en la agenda pública, incluso que no tiene casi visibilidad y por ello resulta central que el tema se posicione en los diferentes espacios de discusión.

Debe construirse una visión que valore la disponibilidad de información sobre lo que sucede a lo interno de las instituciones y sobre los procesos de toma de decisiones relativas a la generación, asignación y uso de los recursos públicos, como un mecanismo para aumentar la confianza de la ciudadanía en la institucionalidad pública.

En la medida en que tome importancia para la ciudadanía y ciertos actores políticos, se puede generar el impulso y la motivación para que se realicen avances sostenidos en la materia, acompañados de un monitoreo de los resultados alcanzados por parte de los propios actores involucrados.

Las condiciones aquí expuestas pueden contribuir a mejorar la manera en que se relacionan las instituciones con los grupos específicos que atienden y con la ciudadanía en general y podría generar un cambio incluso en las relaciones del sistema político.

A mayor transparencia, mayor conocimiento sobre las gestiones institucionales y mayor retroalimentación del sistema como tal, se puede aspirar a dar un salto en la calidad de la política pública y de la gestión gubernamental.

#### b) Apertura de Información Presupuestaria

Otra de las condiciones centrales, es la apertura de la información presupuestaria como una condición mínima, es decir, toda la información que se genere en los procesos de gestión de los recursos públicos debe estar disponible a la ciudadanía y paulatinamente en formato de datos abiertos.

Desde la propia encuesta de presupuesto abierto, sobre la información presupuestaria se distinguen diferentes estados, puede ocurrir que cierta información no se genere, que se genere, pero no se publique, y en un escenario óptimo se genera y se publica en formatos editables que permitan su uso por parte de los grupos interesados; partiendo de lo anterior solo el hecho de iniciar procesos de publicación de información que hoy día ya es generada por las instituciones es un punto de partida.

La información que se publica para consulta de la ciudadanía es uno de los principales activos para que se lleven a cabo procesos de escrutinio y consecuentemente de retroalimentación, es una de las ventanas para que la ciudadanía puede exigir mejoras en la gestión de los recursos públicos.

El acceso a la información se ha establecido como un derecho, sin embargo, no deben las acciones por aperturar información centrarse únicamente en el cumplimiento de este, no debe volverse un fin en sí mismo; más bien debe apreciarse su potencial, y como los diferentes usos de la información fuera de las instituciones públicas pueden generar resultados positivos en la relación con la ciudadanía y quizás a lo interno de las mismas instituciones.

#### c) Involucramiento de la Sociedad Civil

Una premisa para partir con cualquier esfuerzo por mejorar la transparencia es que esta toma mayor relevancia en la medida en que haya una ciudadanía interesada, activa y dispuesta a participar.

La propia Encuesta de Presupuesto Abierto, muestra que el pilar más débil en general en todos los países es la participación ciudadana, y por ello es que el involucramiento de la sociedad civil en estos procesos debe ser primordial.

Ningún producto de transparencia que cumpla todos los estándares establecidos será exitoso del todo si no es consultado y utilizado por la ciudadanía y las organizaciones de la sociedad civil, y conseguir que esto suceda también es parcialmente una responsabilidad de los gobiernos, que se refleja en la necesidad de facilitar a la ciudadanía las herramientas para consultar, comprender y procesar información presupuestaria y no solo publicarla.

El uso de la información disponible y ejercicios de participación ciudadana robustos pueden llevar a escenarios favorables para la política pública.

*“El aumento de la disponibilidad de información sobre las actividades gubernamentales permite y profundiza la participación ciudadana, garantizando gobiernos transparentes, responsables y que dan respuestas con los más altos estándares de servicio, así como el aprovechamiento de las nuevas tecnologías para fortalecer la gobernabilidad y la colaboración, dando valor público y social a la información con el fin de avanzar hacia una sociedad más inclusiva e informada.”*  
(Naser, Ramirez-Alujas, & Rosales, 2017, pág. 27)

A continuación, presentamos en forma esquemática las acciones necesarias para que Costa Rica se encamine hacia la consecución de altos estándares de transparencia fiscal. El plan de acción que se detalla en la Tabla N° 5 se estructura identificando en primer lugar cinco ejes operativos, independientes pero interrelacionados, que capturan lo aprendido de las experiencias de México y Nueva Zelanda, además del conocimiento del autor sobre la estructura institucional de Costa Rica.

El primer eje hace referencia a aspectos relacionados con la *planificación* y la relevancia de incorporar los desafíos que impone la transparencia en instrumentos de planificación, comprender que las acciones en el área no producirán necesariamente resultados en el corto plazo por lo que es importante asegurar que las acciones perduren en el tiempo.

Los dos ejes siguientes se refieren a las temáticas centrales de transparencia fiscal. Así el segundo eje dice relación con la *disponibilidad de información pública* y profundiza sobre las acciones que se deben llevar a cabo sobre los productos de transparencia, el camino que se debe seguir para subsanar las debilidades y mejorar la calidad de la información a la que puede acceder el ciudadano; el tercer eje profundiza sobre la forma en que se debe propiciar desde el gobierno una *participación* efectiva de la ciudadanía en el proceso presupuestario.

El cuarto eje, considera los aspectos relativos a la *divulgación* como un complemento esencial de las acciones realizadas en cada una de las áreas, esto resulta importante para dar a conocer los distintos insumos de información sobre las finanzas públicas y espacios de interacción con la ciudadanía.

Por último, aparece el quinto eje sobre *Alianzas Estratégicas*, que incluye acciones orientadas al aprovechamiento de las capacidades de las distintas organizaciones externas al gobierno que pueden aportar de una u otra manera al cumplimiento de los objetivos perseguidos de mayor transparencia fiscal.

La tabla N°5 muestra, como se ha señalado, cada uno de los ejes con una breve descripción, acompañados del objetivo que se espera lograr de manera agregada, las acciones específicas en cada caso y la asignación de responsables.

Es importante señalar que el orden de los ejes no implica que su ejecución deba darse de esa manera, más bien se esperaría que cada eje pueda ejecutarse en forma independiente y los resultados sean complementarios con el objetivo mayor de alcanzar altos estándares de transparencia fiscal.

Tabla 5: Plan de Acción de Transparencia Fiscal. Ejes Operativos

Eje Operativo	Descripción	Objetivo	Acciones	Responsable
<p><b>1. Planificación</b></p>	<p>Este eje se compone de acciones para la incorporación de la transparencia fiscal en instrumentos de planificación de mediano plazo, este ejercicio resulta importante ya que busca oficializar las intenciones de alcanzar mejores estándares y separar en la medida de lo posible, dichas acciones de la voluntad política.</p>	<p>Declarar las acciones país orientadas a alcanzar altos estándares de transparencia fiscal a través de instrumentos de planificación de mediano plazo.</p>	<p>1. Coordinar desde el despacho del Ministerio de Hacienda la participación de la Dirección General de Presupuesto Nacional en la elaboración del V Plan de Acción de Gobierno Abierto para incorporar ejes estratégicos relacionados con transparencia fiscal.</p>	<p>Ministerio de Hacienda</p>
			<p>2. Impulsar desde la Dirección General de Presupuesto Nacional la incorporación de objetivos y metas para el logro de altos estándares de transparencia fiscal en el Plan Estratégico del Ministerio de Hacienda.</p>	<p>Dirección General de Presupuesto Nacional (Ministerio de Hacienda)</p>
<p><b>2. Disponibilidad de Información Pública</b></p>	<p>Este eje apunta a las mejoras de los productos de transparencia fiscal que se evalúan como mínimos para que un país alcance altos estándares. Debe incorporar las mejoras específicas identificadas en los ocho productos</p>	<p>Mejorar la cantidad y calidad de la información relativa a las finanzas públicas que se pone a disposición de la ciudadanía.</p>	<p>1. Llevar adelante un proceso paulatino de mejora en los productos de transparencia presupuestaria, partiendo de los elementos detallados en el <b>Anexo 3</b>.</p>	<p>Ministerio de Hacienda (Dirección General de Presupuesto Nacional)</p>

Eje Operativo	Descripción	Objetivo	Acciones	Responsable
	que evalúa la Encuesta de Presupuesto Abierto.			
3. Participación Ciudadana	Mediante el eje de participación ciudadana se pretenden establecer las acciones orientadas a generar mecanismos y condiciones para que la ciudadanía pueda incidir en el proceso de asignación de recursos públicos, así como en las características de la información que se comparte desde las instituciones.	Promover espacios para que se ejerza la participación ciudadana sobre el proceso presupuestario de manera efectiva.	1. Desarrollar un plan piloto de un proceso presupuestario participativo que involucre a una entidad del Gobierno Central (ej. un ministerio) y una Municipalidad, centrado inicialmente en la etapa de captación de necesidades y posterior a la ejecución presupuestaria, mediante la evaluación de los servicios recibidos.	Ministerio de Hacienda – Contraloría General de la República
			2. Implementar programas de capacitación en elementos básicos del proceso presupuestario abierto a la ciudadanía para generar el conocimiento necesario para el aprovechamiento de la información presupuestaria disponible y consecuentemente de los espacios de participación. (Aspectos normativos básicos, proceso presupuestario, productos de transparencia,	Dirección General de Presupuesto Nacional

Eje Operativo	Descripción	Objetivo	Acciones	Responsable
			clasificadores presupuestarios, etc).	
			3. Habilitar talleres participativos con la ciudadanía para la validación de productos de transparencia presupuestaria para determinar la atinencia de su contenido y oportunidades de mejora que los acerquen al uso ciudadano.	Dirección General de Presupuesto Nacional
<b>4. Divulgación</b>	El eje de divulgación se estructura a partir de actividades que son esenciales para que la ciudadanía y las partes interesadas conozcan las acciones que se llevan a cabo desde el gobierno, utilicen los productos que se generan y participen en la discusión pública sobre la formulación, ejecución y evaluación del presupuesto público.	Generar las condiciones para que los ejercicios de transparencia presupuestaria impulsados desde el Poder Ejecutivo sean de conocimiento público y se posicionen como un elemento de interés para diversos actores de la sociedad civil (Ciudadanía, ONG's, instituciones educativas, medios	1. Diseñar e implementar un portal de transparencia presupuestaria que permita a la ciudadanía acceder a información financiera del gobierno y con ello comprender de mejor forma como se generan y gastan los recursos públicos.	Ministerio de Hacienda
			2. Implementar una estrategia de redes sociales (Twitter, Instagram, Facebook, etc.) para comunicar las acciones de transparencia a la sociedad civil, además	Ministerio de Hacienda (Unidad de Comunicación Institucional)

Eje Operativo	Descripción	Objetivo	Acciones	Responsable
		de comunicación, etc.)	de utilizarlas como canal de retroalimentación.	
<p align="center"><b>5. Alianzas Estratégicas</b></p>	<p>Este eje contiene acciones que se orientan al aprovechamiento de alianzas con organizaciones tanto internacionales como nacionales, de diferentes áreas para desarrollar proyectos que propicien el aprendizaje, retroalimentación y mejora sobre los ejercicios de transparencia presupuestaria.</p>	<p>Optimizar el alcance de los objetivos de transparencia presupuestaria mediante el aprovechamiento de alianzas estratégicas.</p>	<p>Propiciar coordinación con la Iniciativa Global para la Transparencia Fiscal (GIFT) para el acompañamiento de la implementación de las acciones para el mejoramiento de los estándares de transparencia presupuestaria. Establecer alianza con organizaciones académicas para la divulgación de las herramientas de transparencia presupuestaria, propiciando su uso como impulso al proceso de participación ciudadana en el ciclo presupuestario.</p>	<p>Ministerio de Hacienda (Dirección General de Presupuesto Nacional)</p>

*Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados del estudio*

## 5. CONCLUSIONES

La transparencia fiscal es un tema que ha venido cobrando mayor importancia en la discusión internacional sobre finanzas públicas, así lo demuestran las distintas iniciativas y herramientas impulsadas por los organismos internacionales y que se han venido optimizando a través de los años; no solo porque se han desarrollado estándares de cumplimiento por parte del FMI y la OCDE, sino que se cuenta con una evaluación bianual (Encuesta de Presupuesto Abierto) que nos brinda una foto de la realidad de los países, así como una organización que cuyo objetivo es brindar acompañamiento y promover la colaboración entre pares para mejorar en transparencia (GIFT).

En el caso de Costa Rica, si bien no se parte de un escenario crítico en el tema, existen múltiples e importantes oportunidades de mejora, pues de un total de ocho productos de transparencia se publican seis, de los cuáles al menos cuatro tienen importantes faltantes de información.

Desde el punto de vista normativo, Costa Rica cuenta con definiciones generales sobre el tema; sin embargo, no se ha profundizado en ningún cuerpo normativo sobre la obligatoriedad de generar los productos para hacer efectiva la transparencia fiscal como, su contenido, fechas de publicación, formato de acceso al público, etc. Además, en la actualidad no se cuenta con un portal de transparencia presupuestaria, herramienta que puede complementar los productos y permitir un mejor acceso a la información para la ciudadanía.

En cuanto a los presupuestos ciudadanos, se pudo constatar la ausencia de mecanismos permanentes de retroalimentación sobre su contenido, que permitan identificar qué quiere encontrar el ciudadano en ellos, pues su contenido hoy en día se determina a partir del criterio técnico que define el propio Ministerio de Hacienda.

Sobre los informes de auditoría no se evidencia que el Poder Ejecutivo genere algún tipo de documento o plan de acción a partir de lo que indica el órgano contralor, dicho informe puede servir de diagnóstico sobre posibles áreas de mejorar que se podrían materializar en cambios a la normativa, sistemas informáticos o propiamente en los procesos de gestión del presupuesto.

Por su parte, asumiendo que la participación ciudadana es un pilar central, ya que le da la razón de ser a los procesos para disponer de información dirigida al público, pues dicha información tiene como fin último que sea observada y utilizada por distintos grupos de la sociedad civil. Es también un deber de los gobiernos, generar la información presupuestaria, promover espacios para la participación, con igualdad en el acceso y que sean efectivos en cuanto a resultados y al uso de la información generada.

Costa Rica parte de una posición débil, lo demuestra la baja calificación en la encuesta y los elementos identificados en el estudio, no tiene mecanismos de participación formales y permanentes por lo que ni siquiera se puede profundizar en la evaluación.

La normativa relativa a la transparencia fiscal es excesivamente general, se refiere a la participación, pero no regula casos específicos, métodos de participación, periodicidad, etc. En el caso particular de las regulaciones de la Administración Financiera la información relativa a participación es nula y ante la ausencia de mandatos jurídicos, la creación de mecanismos se ve condicionada únicamente por la existencia de voluntad en las entidades involucradas.

Sobre la disponibilidad de información pública, México tiene una posición privilegiada en cuanto al cumplimiento de estándares, es uno de los principales referentes latinoamericanos y tiene un cumplimiento alto en cuanto a la cantidad de productos de transparencia y su contenido.

El país hace uso del portal de transparencia presupuestaria para complementar la información de todos los productos de transparencia, brindar incluso información adicional y mejorar en general de experiencia del ciudadano en la consulta de información (videos, micrositios por temáticas, gráficos y tablas interactivas, etc.). En los presupuestos ciudadanos o denominados guías rápidas se utilizan recursos como videos, gráficos e imágenes interactivas, información georreferenciadas sobre los proyectos, la relación de la ejecución de recursos con la agenda 2030 y un enfoque integral de datos abiertos

En aspectos normativos, existe una regulación exhaustiva sobre los productos de transparencia, su contenido y las fechas de publicación, tanto en la Ley Federal de Presupuesto y en la Ley de Responsabilidad de Fiscal.

En el caso neozelandés, la evaluación de la Encuesta de Presupuesto Abierto concluye que el país es un referente en participación ciudadana a nivel mundial ubicándose desde hace varios años en los tres primeros lugares.

Se resalta la labor que se realizó para cambiar el proceso de elaboración del presupuesto, a partir de la definición de lo que abarca el bienestar para los neozelandeses y enfocar la asignación de recursos en esos elementos. La ciudadanía jugó un papel fundamental en la construcción del Marco de Estándares de Vida, herramienta que da un panorama general de los factores importantes para la generación de bienestar y orienta la toma de decisiones del gobierno neozelandés.

El proceso participativo realizado para la construcción de los indicadores para medir el bienestar estuvo liderado por el Estadístico de Gobierno y se visualiza como un proceso suficientemente estructurado, con varias etapas centrales como la difusión de información previa al proceso para que se conociera con claridad la iniciativa, un

exhaustivo proceso de captación de información de la ciudadanía, sobre sus intereses y los elementos más importantes a considerar en el marco de bienestar, incorporación de criterio experto en la elaboración de los indicadores sin exclusión de los grupos interesados y evaluaciones finales sobre el producto generado.

Las herramientas para impulsar el proceso y captar de información de la ciudadanía también son un factor destacable, la utilización de presentaciones en línea, correo electrónico, redes sociales, correo postal, encuestas en línea en el sitio oficial de estadísticas del gobierno y tarjetas postales distribuidas en lugares estratégicos que se devolvían por correo de manera gratuita, permitieron un resultado exitoso del proceso.

Si bien la ciudadanía no participa de manera directa en la asignación de los recursos públicos, el Marco de Estándares de Vida condiciona la asignación de recursos e influye en la toma de decisiones del gobierno.

Adicionalmente, la elaboración de encuestas permanentes (encuesta *Kiwis Count*) permite captar las percepciones ciudadanas sobre los servicios públicos, en particular la calidad y la confianza en las instituciones; además, la participación en el proceso presupuestario de políticas y programas específicos genera insumos directos que retroalimentan la gestión gubernamental.

El recorrido realizado por el tema de la transparencia fiscal, la revisión en detalle de la situación actual de Costa Rica y la indagación sobre los casos de éxito de México y Nueva Zelanda en las áreas de disponibilidad de información pública y participación ciudadana, respectivamente, nos ha permitido establecer un plan de acción específico que oriente los esfuerzos de Costa Rica para mejorar los resultados en materia de transparencia fiscal.

El plan se estructuró a partir de tres condiciones estratégicas que se consideran centrales para lograr el objetivo de alcanzar mayores niveles de transparencia en materia fiscal y cinco ejes operativos independientes pero complementarios que contienen la desagregación de acciones específicas definidas como prioritarias.

En cuanto a las condiciones estratégicas se establece el posicionamiento en la agenda, pues se considera central que tanto la ciudadanía como los actores políticos comprendan la importancia de la transparencia fiscal y como esto puede reflejarse en una mayor influencia de la ciudadanía sobre los resultados de la gestión de las finanzas públicas.

Como segunda condición se establece la apertura de la información presupuestaria como norma en todos los esfuerzos en el área, toda la información que se genera en los procesos relacionados con la gestión de los recursos público debe ser de acceso a la ciudadanía y en formatos que permitan su manipulación y uso para distintos fines según el actor interesado.

La tercera condición aborda la relevancia del involucramiento de la sociedad civil, entendiendo esta como el centro de todos los esfuerzos, no se puede hablar de transparencia si no hay interacción gobierno-sociedad civil.

Ahora bien, los ejes operativos establecidos son, la *planificación* que considera las acciones para que los esfuerzos de aumentar la transparencia se reflejan en instrumentos de planificación de mediano plazo asegurando su seguimiento y el alcance de resultados; el eje de *disponibilidad de información pública* que engloba todos los esfuerzos por fortalecer los productos de transparencia presupuestaria, brindar información más completa y oportuna para uso de la ciudadanía; el eje de *participación ciudadana* que entrega mecanismos de participación ciudadana vinculantes y permanentes para que la ciudadanía pueda incidir en la gestión de los recursos públicos en las diversas etapas; el eje de *divulgación* orientado a dar a conocer la importancia de la transparencia fiscal en distintos espacios, así como impulsar el uso de los productos de transparencia y la participación por parte de los distintos actores interesados y; concluye con el eje de *alianzas estratégicas* que busca el aprovechamiento de actores externos, para producir avances de manera colaborativa aprendiendo de la experiencia de otros países, y actores internos como la academia que puede hacer uso de la información e instrumentos publicados y colaborar con retroalimentación e innovación de los procesos realizados a lo interno de las instituciones.

Si bien el ejercicio realizado en el presente estudio tiene una naturaleza específica, por orientarse al caso costarricense, dada la rigurosidad con que se abordan tantos los instrumentos como los casos de cada país, puede dar pistas para que futuros estudios realicen ejercicios de naturaleza similar en otros países o incluso a nivel de gobiernos locales.

Por último, es importante que se comprenda que el cumplimiento de estándares internacionales en temas como la transparencia fiscal no son un fin en sí mismo, son más bien una ruta, una serie de pasos hacia una gestión de las finanzas públicas con mayor apertura hacia la ciudadanía y con mayor participación de esta, que en el mejor de los escenarios puede mejorar la toma de decisiones de las autoridades sobre el uso de los recursos públicos y a la postre producir impactos positivos para la convivencia social.

## 6. ANEXOS

### 6.1. Anexo 1: Código de Transparencia Fiscal. Prácticas (básicas, buenas, avanzadas) por principio.

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
1	<b>INFORMES FISCALES</b>	<b>Los informes fiscales deben proporcionar un panorama completo, pertinente, puntual y fiable de la posición y el desempeño financiero del gobierno.</b>			
1.1	<b>Cobertura</b>	<b>Los informes fiscales deben proporcionar un panorama completo de las actividades fiscales del sector público y sus subsectores, conforme a normas internacionales.</b>			
1.1.1	Cobertura de instituciones	Los informes fiscales abarcan todas las entidades que participan en actividades públicas, conforme a normas internacionales.	En los informes fiscales se consolidan todas las entidades del gobierno central, conforme a normas internacionales.	En los informes fiscales se consolidan todas las entidades del gobierno general y se presenta información sobre cada subsector, conforme a normas internacionales.	En los informes fiscales se consolidan todas las entidades del sector público y se presenta información sobre cada subsector, conforme a normas internacionales.
1.1.2	Cobertura de saldos	Los informes fiscales incluyen un balance de los activos, pasivos y patrimonio públicos.	Los informes fiscales abarcan el efectivo y los depósitos y la totalidad de la deuda.	Los informes fiscales abarcan todos los activos y pasivos financieros.	Los informes fiscales abarcan todos los activos y pasivos financieros y no financieros, y el patrimonio neto.
1.1.3	Cobertura de flujos	Los informes fiscales abarcan todos los ingresos, gastos y financiamiento públicos.	Los informes fiscales abarcan ingresos, gastos y financiamiento en efectivo.	Los informes fiscales abarcan los flujos de efectivo y los ingresos, gastos y financiamiento devengados.	Los informes fiscales abarcan los flujos de efectivo, los ingresos, gastos y financiamiento devengados, y otros flujos económicos.
1.1.4	Cobertura de gastos tributarios	El gobierno divulga y gestiona regularmente las pérdidas de ingresos generadas por los gastos tributarios.	La pérdida estimada de ingresos generada por los gastos tributarios se publica al menos anualmente.	La pérdida de ingresos generada por el gasto tributario se estima por sector o área de política y se publica al menos anualmente.	La pérdida de ingresos generada por el gasto tributario se estima por sector o área de política y se publica al menos anualmente. Existen controles sobre el tamaño del gasto tributario, u objetivos presupuestarios para dicho gasto.

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
1.2	<b>Frecuencia y puntualidad</b>	<b>Los informes fiscales deben publicarse en forma frecuente, regular y puntual.</b>			
1.2.1	Frecuencia de la presentación de informes dentro del ejercicio	Los informes fiscales del ejercicio se publican en forma frecuente y regular.	Los informes fiscales del ejercicio se publican con frecuencia trimestral, en el plazo de un trimestre.	Los informes fiscales del ejercicio de se publican con frecuencia trimestral, en el plazo de un mes.	Los informes fiscales del ejercicio se publican con frecuencia mensual, en el plazo de un mes.
1.2.2	Puntualidad de los estados financieros anuales auditados	Los estados financieros anuales auditados o definitivos se publican de manera puntual.	Los estados financieros anuales auditados o definitivos se publican dentro de los 12 meses posteriores al cierre del ejercicio financiero.	Los estados financieros anuales auditados o definitivos se publican dentro de los 9 meses posteriores al cierre del ejercicio financiero.	Los estados financieros anuales auditados o definitivos se publican dentro de los 6 meses posteriores al cierre del ejercicio financiero.
1.3	<b>Calidad</b>	<b>La información contenida en los informes fiscales debe ser pertinente, comparable a nivel internacional y coherente tanto interna como históricamente.</b>			
1.3.1	Clasificación	En los informes fiscales la información se clasifica en formas que exponen claramente el uso de los recursos públicos y facilitan las comparaciones internacionales.	En los informes fiscales se utilizan clasificaciones administrativas y económicas coherentes con las normas internacionales, cuando corresponde.	En los informes fiscales se utilizan clasificaciones administrativas, económicas y funcionales coherentes con las normas internacionales, cuando corresponde.	En los informes fiscales se utilizan clasificaciones administrativas, económicas, funcionales y programáticas coherentes con las normas internacionales, cuando corresponde.
1.3.2	Coherencia interna	Los informes fiscales tienen coherencia interna e incluyen conciliaciones entre indicadores alternativos de los agregados fiscales resumidos.	Los informes fiscales incluyen al menos una de las conciliaciones siguientes: i) saldo y financiamiento fiscal, ii) deuda emitida y tenencia de deuda, o iii) financiamiento y variación del saldo de la deuda.	Los informes fiscales incluyen al menos dos de las conciliaciones siguientes: i) saldo y financiamiento fiscal, ii) deuda emitida y tenencia de deuda, o iii) financiamiento y variación del saldo de la deuda.	Los informes fiscales incluyen al menos tres de las conciliaciones siguientes: i) saldo y financiamiento fiscal, ii) deuda emitida y tenencia de deuda, o iii) financiamiento y variación del saldo de la deuda.
1.3.3	Revisiones históricas	Se divulgan y explican las revisiones significativas de las estadísticas fiscales históricas.	Se divulgan las revisiones significativas de las estadísticas fiscales históricas.	Se divulgan las revisiones significativas de las estadísticas fiscales históricas, y se explica cada una de las revisiones significativas.	Se divulgan las revisiones significativas de las estadísticas fiscales históricas, se explica cada una de las revisiones significativas y se incluye

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
					un cuadro puente entre las series temporales anteriores y las nuevas.
1.4	<b>Integridad</b>	<b>Las estadísticas fiscales y los estados financieros deben ser fiables, deben someterse a un examen externo y deben facilitar la rendición de cuentas.</b>			
1.4.1	Integridad estadística	Las estadísticas fiscales se compilan y se divulgan de conformidad con las normas internacionales.	Las estadísticas fiscales se divulgan de conformidad con las normas internacionales.	Las estadísticas fiscales son compiladas por un organismo gubernamental específico y se divulgan de conformidad con las normas internacionales.	Las estadísticas fiscales son compiladas por una entidad profesional independiente y se divulgan de conformidad con las normas internacionales.
1.4.2	Auditoría externa	Los estados financieros anuales están sujetos a una auditoría publicada, realizada por una entidad fiscalizadora superior e independiente, con el fin de validar su fiabilidad.	Una entidad fiscalizadora superior e independiente publica un informe de auditoría sobre la fiabilidad de los estados financieros anuales del gobierno.	Una entidad fiscalizadora superior e independiente publica un informe de auditoría que determina si los estados financieros anuales del gobierno muestran una visión verídica y justa de su posición financiera, y sin un dictamen de auditoría desfavorable o con abstención de opinión.	Una entidad fiscalizadora superior e independiente publica un informe de auditoría conforme a las normas internacionales que determina si los estados financieros anuales del gobierno muestran una visión verídica y justa de su posición financiera y sin salvedades significativas.
1.4.3	Comparabilidad de los datos fiscales	Los pronósticos fiscales, los presupuestos y los informes fiscales se presentan sobre una base comparable, en la que se explica cualquier discrepancia.	Al menos un informe fiscal se prepara sobre la misma base que el pronóstico y el presupuesto fiscal.	El pronóstico y el presupuesto fiscal y los resultados son comparables; además, los resultados se concilian con las estadísticas fiscales o con las cuentas definitivas.	El pronóstico y el presupuesto fiscal y los resultados son comparables; además, los resultados se concilian tanto con las estadísticas fiscales como las cuentas definitivas.
2	<b>PRONÓSTICOS Y PRESUPUESTOS FISCALES</b>	<b>Los presupuestos y sus pronósticos fiscales subyacentes deben enunciar claramente los objetivos presupuestarios y planes de política del gobierno y presentar proyecciones exhaustivas, puntuales y creíbles de la evolución de las finanzas públicas.</b>			
2.1	<b>Exhaustividad.</b>	<b>Los pronósticos y presupuestos fiscales deben presentar un panorama completo de las perspectivas fiscales.</b>			

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
2.1.1	Unidad presupuestaria	Los ingresos, los gastos y el financiamiento de todas las entidades del gobierno central se presentan en cifras brutas, en documentación presupuestaria, y son aprobados por el poder legislativo.	La documentación presupuestaria incorpora todos los ingresos, gastos y financiamiento tributarios internos brutos de los ministerios y organismos del gobierno central.	La documentación presupuestaria incorpora todos los ingresos, gastos y financiamiento tributarios y no tributarios internos brutos de los ministerios, organismos y fondos extrapresupuestarios del gobierno central.	La documentación presupuestaria incorpora todos los ingresos, gastos y financiamiento internos y externos brutos de los ministerios, organismos, fondos extrapresupuestarios y fondos de la seguridad social del gobierno central.
2.1.2	Proyecciones Macroeconómicas	Las proyecciones presupuestarias se basan en pronósticos macroeconómicos integrales, que se divulgan y se explican.	La documentación presupuestaria incluye pronósticos de las principales variables macroeconómicas.	La documentación presupuestaria incluye pronósticos de las principales variables macroeconómicas y sus supuestos subyacentes.	La documentación presupuestaria incluye pronósticos de las principales variables macroeconómicas y sus componentes, así como sus supuestos subyacentes.
2.1.3	Marco presupuestario a mediano plazo	La documentación presupuestaria incluye resultados y proyecciones de ingresos, gastos y financiamiento en el mediano plazo sobre la misma base que el presupuesto anual.	La documentación presupuestaria incluye los resultados de los dos ejercicios anteriores y proyecciones a mediano plazo de los ingresos, gastos y financiamiento agregados.	La documentación presupuestaria incluye los resultados de los dos ejercicios anteriores y proyecciones a mediano plazo de los ingresos, gastos y financiamiento por categoría económica.	La documentación presupuestaria incluye los resultados de los dos ejercicios anteriores y proyecciones a mediano plazo de los ingresos, gastos y financiamiento por categoría económica y por ministerio o programa.
2.1.4	Proyectos de inversión	El gobierno divulga regularmente las obligaciones financieras contraídas en el marco de proyectos de inversión plurianuales, y somete los proyectos más importantes a análisis de costo-	Se cumple uno de los requisitos siguientes: i) el gobierno divulga regularmente el valor total de las obligaciones contraídas en el marco de proyectos de inversión plurianuales; ii) somete todos los proyectos más	Se cumplen dos de los requisitos siguientes: i) el gobierno divulga regularmente el valor total de las obligaciones contraídas en el marco de proyectos de inversión plurianuales; ii) somete todos los proyectos más	Se cumplen todos los requisitos siguientes: i) el gobierno divulga regularmente el valor total de las obligaciones contraídas en el marco de proyectos de inversión plurianuales; ii) somete todos los proyectos más

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
		beneficio y a licitación pública y competitiva.	importantes a un análisis de costo-beneficio publicado antes de su aprobación; o iii) establece que todos los proyectos principales deben contratarse mediante licitación pública y competitiva.	importantes a un análisis de costo-beneficio publicado antes de su aprobación; o iii) establece que todos los proyectos principales deben contratarse mediante licitación pública y competitiva.	importantes a un análisis de costo-beneficio publicado antes de su aprobación; o iii) establece que todos los proyectos principales deben contratarse mediante licitación pública y competitiva.
2.2	Orden	<b>Las facultades y obligaciones del poder ejecutivo y legislativo en el proceso de elaboración del presupuesto deben ser definidas por la ley, y el presupuesto debe presentarse, debatirse y aprobarse en un plazo prudencial.</b>			
2.2.1	Legislación fiscal	El marco jurídico establece claramente los plazos para la elaboración y la aprobación del presupuesto, los principales contenidos de la documentación presupuestaria y las facultades y obligaciones del poder ejecutivo y legislativo en el proceso presupuestario.	El marco jurídico define uno de los criterios siguientes: i) el calendario para la preparación y aprobación del presupuesto; ii) los principales requisitos de contenido para la propuesta de presupuesto del poder ejecutivo; o iii) las facultades del poder legislativo para modificar la propuesta de presupuesto del poder ejecutivo.	El marco jurídico define dos de los criterios siguientes: i) el calendario para la preparación y aprobación del presupuesto; ii) los principales requisitos de contenido para la propuesta de presupuesto del poder ejecutivo; iii) las facultades del poder legislativo para modificar la propuesta de presupuesto del poder ejecutivo.	El marco jurídico define todos los criterios siguientes: i) el calendario para la preparación y aprobación del presupuesto; ii) los principales requisitos de contenido para la propuesta de presupuesto del poder ejecutivo; iii) las facultades del poder legislativo para modificar la propuesta de presupuesto del poder ejecutivo.

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
2.2.2	Puntualidad de los documentos presupuestarios	Se da siempre al poder legislativo y a la población tiempo suficiente para analizar y aprobar el presupuesto anual.	El presupuesto se presenta al poder legislativo y se pone a disposición de la población al menos un mes antes del inicio del ejercicio y se aprueba y se publica en el plazo máximo de un mes desde el comienzo del ejercicio.	El presupuesto se presenta al poder legislativo y se pone a disposición de la población al menos dos meses antes del inicio del ejercicio y se aprueba y se publica al inicio del ejercicio.	El presupuesto se presenta al poder legislativo y se pone a disposición de la población al menos tres meses antes del inicio del ejercicio y se aprueba y se publica al menos un mes antes del comienzo del ejercicio.
<b>2.3</b>	<b>Orientación de las políticas</b>	<b>Los pronósticos y presupuestos fiscales deben presentarse de manera tal que se facilite el análisis de las políticas y la rendición de cuentas.</b>			
2.3.1	Objetivos de la política fiscal	El gobierno enuncia objetivos claros y mensurables para las finanzas públicas y presenta informes al respecto.	El gobierno enuncia un objetivo numérico para los principales agregados fiscales que es preciso o bien de duración limitada y presenta regularmente informes al respecto.	El gobierno enuncia un objetivo numérico para los principales agregados fiscales que es tanto preciso como de duración limitada y presenta regularmente informes al respecto.	El gobierno enuncia un objetivo numérico para los principales agregados fiscales que es tanto preciso como de duración limitada y ha estado vigente durante tres años o más y presenta regularmente informes al respecto.
2.3.2	Información sobre el desempeño	En la documentación presupuestaria se proporciona información sobre los objetivos y los resultados alcanzados en cada ámbito importante de las políticas públicas.	En la documentación presupuestaria se incluye información acerca de los insumos adquiridos en cada ámbito importante de las políticas públicas.	En la documentación presupuestaria se presentan las metas fijadas para las tareas que se deben cumplir en cada ámbito importante de las políticas del gobierno y los avances logrados.	En la documentación presupuestaria se presenta las metas fijadas para los resultados que se deben obtener en cada ámbito importante de las políticas del gobierno y los avances logrados.
2.3.3	Participación de la población	El gobierno brinda a los ciudadanos un resumen accesible de las repercusiones de las políticas presupuestarias y una oportunidad para	El gobierno publica una descripción accesible del desempeño y el pronóstico económico y fiscal reciente, así como un resumen de las	El gobierno publica una descripción accesible del desempeño y el pronóstico económico y fiscal reciente, así como una explicación detallada	El gobierno publica una descripción accesible del desempeño y el pronóstico económico y fiscal reciente, así como una explicación detallada de

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
		participar en las deliberaciones sobre el presupuesto.	repercusiones del presupuesto sobre un ciudadano típico.	de las repercusiones del presupuesto sobre un ciudadano típico, y brinda a los ciudadanos la posibilidad de expresarse formalmente durante las deliberaciones sobre el presupuesto.	las repercusiones del presupuesto sobre diferentes grupos demográficos, y brinda a los ciudadanos la posibilidad de expresarse formalmente durante las deliberaciones sobre el presupuesto.
<b>2.4</b>	<b>Credibilidad</b>	<b>Los pronósticos y presupuestos fiscales y económicos deben ser creíbles.</b>			
2.4.1	Evaluación independiente	El desempeño y el pronóstico económico y fiscal del gobierno es objeto de una evaluación independiente.	En la documentación presupuestaria se incluyen comparaciones entre las proyecciones económicas y fiscales del gobierno y las de analistas independientes.	Una entidad independiente evalúa la credibilidad del pronóstico económico y fiscal del gobierno.	Una entidad independiente evalúa la credibilidad del pronóstico económico y fiscal del gobierno, y su desempeño respecto de sus objetivos de política fiscal.
2.4.2	Presupuesto suplementario	Toda modificación significativa del presupuesto aprobado es autorizada por el poder legislativo.	Un presupuesto suplementario regulariza el gasto que exceda el presupuesto aprobado.	Se requiere un presupuesto suplementario antes de modificar significativamente el gasto total presupuestado.	Se requiere un presupuesto suplementario antes de modificar significativamente el gasto total presupuestado o alterar su composición de manera sustancial.
2.4.3	Conciliación de pronósticos	En la documentación presupuestaria y cualquier actualización posterior se explica toda modificación significativa de los pronósticos fiscales anteriores del gobierno, distinguiéndose el impacto fiscal de las nuevas medidas de política del pronóstico de base.	Las diferencias entre ediciones sucesivas de pronósticos relativos a los ingresos, gastos y financiamiento del gobierno se muestran a nivel agregado, con un análisis cualitativo del impacto de las nuevas políticas en los pronósticos.	Las diferencias entre ediciones sucesivas de pronósticos relativos a los ingresos, gastos y financiamiento del gobierno se desglosan para reflejar el impacto global de las nuevas políticas y determinantes macroeconómicos.	Las diferencias entre ediciones sucesivas de pronósticos relativos a los ingresos, gastos y financiamiento del gobierno se desglosan para reflejar los efectos de los cambios de política en cada caso individual, los determinantes macroeconómicos y otros factores, tales como

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
					ajustes técnicos o contables.
<b>3</b>	<b>ANÁLISIS Y GESTIÓN DEL RIESGO FISCAL</b>	<b>Los gobiernos deben divulgar, analizar y gestionar los riesgos para las finanzas públicas y asegurar una coordinación eficaz de la toma de decisiones fiscales en todo el ámbito del sector público.</b>			
<b>3.1</b>	<b>Divulgación y análisis de riesgos</b>	<b>Los gobiernos deben publicar informes resumidos regulares sobre los riesgos para sus perspectivas fiscales.</b>			
3.1.1	Riesgos macroeconómicos	El gobierno informa sobre la manera en que los resultados fiscales podrían diferir de los pronósticos de base como consecuencia de distintos supuestos económicos.	En la documentación presupuestaria se incluye un análisis de la sensibilidad de los pronósticos fiscales con respecto a los principales supuestos económicos.	En la documentación presupuestaria se incluye un análisis de sensibilidad y escenarios alternativos de pronósticos macroeconómicos y fiscales.	En la documentación presupuestaria se incluye un análisis de sensibilidad, escenarios alternativos y pronósticos probabilísticos de los resultados fiscales.
3.1.2	Riesgos fiscales específicos	El gobierno presenta regularmente un informe resumido sobre los principales riesgos específicos para sus pronósticos fiscales.	Los principales riesgos específicos para el pronóstico fiscal se divulgan en un informe resumido y se analizan en términos cualitativos.	Los principales riesgos específicos para el pronóstico fiscal se divulgan en un informe resumido, junto con estimaciones de su magnitud.	Los principales riesgos específicos para el pronóstico fiscal se divulgan en un informe resumido, junto con estimaciones de su magnitud y, cuando sea posible, de su probabilidad.
3.1.3	Análisis de la sostenibilidad fiscal a largo plazo	El gobierno publica regularmente proyecciones sobre la evolución de las finanzas públicas a largo plazo.	El gobierno publica regularmente proyecciones sobre la sostenibilidad de los principales agregados fiscales y de los fondos de salud y de seguridad social durante los 10 años siguientes como mínimo.	El gobierno publica regularmente diferentes escenarios sobre la sostenibilidad de los principales agregados fiscales y de los fondos de salud y de seguridad social durante los 30 años siguientes como mínimo, sobre la base de diferentes supuestos macroeconómicos.	El gobierno publica regularmente diferentes escenarios sobre la sostenibilidad de los principales agregados fiscales y de los fondos de salud y de seguridad social durante los 30 años siguientes como mínimo, sobre la base de diferentes supuestos macroeconómicos, demográficos, de recursos naturales u otros supuestos.

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
3.2	Gestión de riesgos	<b>Los riesgos específicos para las finanzas públicas deben ser objeto de seguimiento, divulgación y gestión en forma regular.</b>			
3.2.1	Contingencias presupuestarias	En el presupuesto se contempla una asignación adecuada y transparente para las contingencias que surjan durante la ejecución del ejercicio.	En el presupuesto se incluye una asignación para contingencias.	En el presupuesto se incluye una asignación para contingencias con criterios de acceso transparentes.	En el presupuesto se incluye una asignación para contingencias con criterios de acceso transparentes y se presentan regularmente, dentro del ejercicio, informes acerca de su utilización.
3.2.2	Gestión de activos y pasivos	Se divulgan y gestionan los riesgos relativos a los principales activos y pasivos.	Todo endeudamiento es aprobado por ley, y los riesgos que conllevan las tenencias de deuda en poder del gobierno se divulgan y analizan.	Todo endeudamiento es aprobado por ley, y los riesgos que afectan los activos y pasivos financieros del gobierno se divulgan y analizan.	Todos los pasivos y las adquisiciones o enajenaciones sustanciales de activos se aprueban por ley, y los riesgos que afectan el balance se divulgan y gestionan de acuerdo con una estrategia publicada.
3.2.3	Garantías	La exposición en garantías públicas se divulga regularmente y se aprueba por ley.	Todas las garantías públicas, sus beneficiarios y la exposición bruta que estas generan se publican al menos una vez al año.	Todas las garantías públicas, sus beneficiarios y la exposición bruta que estas generan se publican al menos una vez al año. El valor máximo de las nuevas garantías o su saldo es aprobado por ley.	Todas las garantías públicas, sus beneficiarios, la exposición bruta que estas generan y la probabilidad de que sean ejecutadas se publican al menos una vez al año. El valor máximo de las nuevas garantías o su saldo es aprobado por ley.
3.2.4	Asociaciones público-privadas	Las obligaciones contraídas en el marco de asociaciones público-privadas se divulgan regularmente y se gestionan de manera activa.	El gobierno publica al menos una vez al año todos los derechos, obligaciones y riesgos que derivan de contratos de asociaciones público-privadas.	El gobierno publica al menos una vez al año todos los derechos, obligaciones y riesgos que derivan de contratos de asociaciones público-privadas y los ingresos y	El gobierno publica al menos una vez al año todos los derechos, las obligaciones y los riesgos que derivan de contratos de asociaciones público-privadas y los ingresos y

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
				pagos previstos durante la vigencia del contrato.	pagos previstos durante la vigencia del contrato. Se establece por ley un límite para las obligaciones acumuladas.
3.2.5	Exposición al sector financiero	Se analiza, se divulga y se gestiona la exposición fiscal potencial del gobierno al sector financiero.	Las autoridades cuantifican y divulgan su respaldo expreso al sector financiero al menos una vez al año.	Las autoridades cuantifican y divulgan su respaldo expreso al sector financiero al menos una vez al año, y evalúan regularmente la estabilidad del sector financiero.	Las autoridades cuantifican y divulgan su respaldo expreso al sector financiero al menos una vez al año, y evalúan regularmente la estabilidad del sector financiero, sobre la base de una variedad plausible de escenarios macroeconómicos y del mercado financiero.
3.2.6	Recursos naturales	Se valora, se divulga y se gestiona la participación del gobierno en los activos de recursos naturales agotables y su explotación.	El gobierno publica anualmente una estimación del volumen y el valor de los principales activos de recursos naturales, así como del volumen y el valor de las ventas e ingresos fiscales del ejercicio anterior.	El gobierno publica anualmente una estimación del volumen y el valor de los principales activos de recursos naturales sobre la base de diferentes escenarios de precios, así como del volumen y el valor de las ventas e ingresos fiscales del ejercicio anterior.	El gobierno publica anualmente una estimación del volumen y el valor de los principales activos de recursos naturales sobre la base de diferentes escenarios de precios y extracción, así como del volumen y el valor de las ventas e ingresos fiscales del ejercicio anterior.
3.2.7	Riesgos ambientales	Se analiza, divulga y gestiona la exposición fiscal potencial a desastres naturales y otros riesgos ambientales de importancia.	El gobierno identifica y analiza, en términos cualitativos, los principales riesgos fiscales derivados de desastres naturales.	El gobierno identifica y analiza los principales riesgos fiscales derivados de desastres naturales, y los cuantifica en función de experiencias históricas.	El gobierno identifica y analiza los principales riesgos fiscales derivados de desastres naturales, los cuantifica en función de experiencias históricas y los gestiona de acuerdo con una estrategia publicada.

N°	DIMENSIÓN	PRINCIPIO	PRÁCTICAS		
			BÁSICAS	BUENAS	AVANZADAS
3.3	Coordinación fiscal	<b>Las relaciones y el desempeño fiscal de los diversos ámbitos del sector público deben ser analizados, divulgados y coordinados.</b>			
3.3.1	Gobiernos subnacionales	Se recopila y publica información exhaustiva sobre la situación y el desempeño financiero de los gobiernos subnacionales, a título individual y como sector consolidado.	La situación y el desempeño financiero de los gobiernos subnacionales se publica anualmente.	La situación y el desempeño financiero de los gobiernos subnacionales se publica anualmente, y se fija un límite a sus pasivos o endeudamiento.	La situación y el desempeño financiero de los gobiernos subnacionales se publica trimestralmente, y se fija un límite a sus pasivos o endeudamiento.
3.3.2	Sociedades públicas	El gobierno publica regularmente información exhaustiva sobre el desempeño financiero de las sociedades públicas, así como de cualquier actividad cuasi fiscal que estas lleven a cabo.	Todas las transferencias realizadas entre el gobierno y las sociedades públicas se divulgan al menos anualmente.	Todas las transferencias realizadas entre el gobierno y las sociedades públicas se divulgan y, sobre la base de una política de apropiación publicada, se publica al menos una vez al año un informe sobre el desempeño financiero general del sector de las sociedades públicas.	Todo el respaldo directo e indirecto entre el gobierno y las sociedades públicas se divulga y, sobre la base de una política de apropiación publicada, se publica al menos una vez al año un informe sobre el desempeño financiero general del sector de las sociedades públicas, en el que se incluye una estimación de las actividades cuasi fiscales llevadas a cabo.

Fuente: Fondo Monetario Internacional

## 6.2. Anexo 2: Mejores Prácticas de Transparencia Presupuestaria OCDE

### 1. Reportes Presupuestarios

#### 1.1. El Presupuesto

- El presupuesto es el documento más importante de política pública de un gobierno. Debe ser detallado y comprehensivo, e incluir Todos los aspectos del ingreso y el gasto gubernamental, de tal forma que el costo de oportunidad entre distintas opciones de política pública pueda ser valorado.
- El borrador del documento presupuestario del gobierno, o presupuesto preliminar, debe entregarse al Parlamento con antelación, para que pueda revisarlo detallada y adecuadamente. En ningún caso este plazo debe ser menor a tres meses antes de que inicie del año presupuestal.
- El presupuesto, y los documentos en que se sustenta y apoya, deben incluir comentarios detallados sobre cada programa de ingreso y gasto.
- Cuando así lo ameriten los resultados de la política pública, los programas de gasto deben incluir información de desempeño no financiero, incluyendo metas de desempeño.
- El presupuesto debe incorporar una perspectiva de mediano plazo que indique cómo evolucionarán el ingreso y el gasto durante por lo menos los dos años subsecuentes al siguiente año fiscal. Asimismo, la propuesta actual de presupuesto debe cotejarse con los pronósticos incluidos en reportes financieros anteriores para el mismo periodo, y deben explicarse todas las desviaciones significativas.
- Debe presentarse información que compare el ingreso y el gasto ejercidos durante el año anterior y las estimaciones actualizadas del año en curso para cada programa. Información similar y comparada debe presentarse para todos los datos de desempeño no financiero.
- Cuando haya reformas al marco legal que autoricen ingresos o gastos determinados, dichos montos deben incluirse en el presupuesto para fines informativos, junto con el resto de los ingresos y gastos del gobierno.
- El gasto debe ser presentado en términos brutos. Los ingresos etiquetados para algún fin específico y el cobro al usuario por bienes o servicios del gobierno deben ser claramente contabilizados por separado. Esto debe hacerse independientemente de que existan sistemas de control y de incentivos que permitan a la dependencia encargada del cobro retener algunos o todos los ingresos percibidos.
- El gasto debe clasificarse por unidad administrativa (v.g. secretaría, ministerio o dependencia). También debe presentarse información complementaria que clasifique el gasto en categorías económicas y funcionales.
- Los supuestos y previsiones económicas que sustenten el presupuesto deben concordar con lo establecido en las Mejores Prácticas sugeridas por el punto 2.1 (en la siguiente sección).

- El presupuesto debe incluir información de créditos fiscales de conformidad con acuerdo con lo establecido en las Mejores Prácticas sugeridas por el punto 2.2 (en la siguiente sección).
- El presupuesto debe incluir información exhaustiva de los activos y pasivos financieros del gobierno, de sus activos no financieros, las obligaciones asociadas al pago de pensiones de los empleados del gobierno y pasivos contingentes, de conformidad con lo establecido en las Mejores Prácticas 2.3 a 2.6 (en la siguiente sección).

## 1.2. El Reporte Preliminar

- El Reporte Preliminar sirve para promover debates en torno a las características del presupuesto en su conjunto y la manera en que interactúan con el resto de la economía. Por lo tanto, también sirve para generar expectativas apropiadas sobre el presupuesto en sí. El Reporte Preliminar debe ser entregado a más tardar un mes antes de que se presente el presupuesto preliminar.
- El reporte debe declarar los objetivos gubernamentales de largo plazo en materia de política económica y fiscal; asimismo, debe hacer explícitas las intenciones de política económica y fiscal para el presupuesto preliminar venidero y, por lo menos, el de los dos siguientes años fiscales. También debe resaltar el nivel total de ingreso, gasto, déficit o superávit, y deuda.
- Los supuestos y previsiones económicas que sustenten el presupuesto deben concordar con lo establecido en las Mejores Prácticas sugeridas por el punto 2.1 (en la siguiente sección).

## 1.3. Reportes Mensuales

- Los reportes mensuales muestran el progreso en la instrumentación del presupuesto y el ejercicio del gasto. Deben darse a conocer dentro de las cuatro semanas siguientes al término del mes sobre el que se informa.
- Los reportes mensuales deben incluir información sobre los ingresos y gastos durante el mes y acumulados durante el ejercicio fiscal. También deben realizar una comparación entre las previsiones de ingreso y gasto y los montos efectivamente recaudados y ejercidos. Todos los ajustes a las previsiones deben informarse por separado.
- Los datos numéricos deben ser respaldados y acompañados por un breve comentario. Si llegara a existir una divergencia entre los montos efectivamente ejercidos y las previsiones, debe explicarse.
- Las erogaciones o gastos deben clasificarse por unidad administrativa (v.g. secretaría, ministerio o dependencia). También debe presentarse información complementaria que clasifique el gasto en categorías económicas y funcionales.
- Los reportes mensuales y documentos relacionados con la información mensual deben incluir información relacionada con la contratación de préstamos y créditos que lleve a cabo el gobierno (ver Mejores Prácticas 2.3, en la siguiente sección).

#### 1.4. Reportes de Medio Año

- El reporte de medio año provee una actualización comprehensiva del ejercicio del gasto y cómo se ha instrumentado el presupuesto, incluyendo un pronóstico actualizado sobre los resultados del año fiscal en curso y por lo menos los dos años fiscales siguientes. El reporte debe presentarse dentro de las seis semanas siguientes al fin del periodo de medio año.
- Los supuestos y previsiones económicas que sustentan el presupuesto deben revisarse, y debe divulgarse su impacto en los cambios y ajustes al presupuesto (ver Mejores Prácticas 2.3 en la siguiente sección).
- El reporte de medio año debe incluir información exhaustiva de los activos y pasivos financieros del gobierno, de sus activos no financieros, las obligaciones asociadas al pago de pensiones de los empleados del gobierno y pasivos contingentes, de conformidad con lo establecido en las Mejores Prácticas 2.3 a 2.6 (en la siguiente sección).
- Debe divulgarse el impacto presupuestario de cualquier decisión gubernamental o circunstancia que pudiera tener un efecto material en el presupuesto.

#### 1.5. Cuenta Pública

- La cuenta pública o reporte global del ejercicio presupuestario es el documento más importante que provee el gobierno en materia de rendición de cuentas. Debe ser auditado por la Institución Superior de Auditoría, de conformidad con las Mejores Prácticas sugeridas en 2.3 (en la siguiente sección) y entregarse a más tardar seis meses después de terminado el año fiscal.
- La cuenta pública es muestra de la congruencia con el nivel de ingresos y gastos autorizados por el Parlamento. Cualquier ajuste al presupuesto original debe presentarse de manera separada. El formato de presentación de la cuenta pública debe ser equivalente al del presupuesto.
- Cuando así lo amerite el tipo de servicio o bien provisto por el gobierno, la cuenta pública o los documentos relacionados con ella deben incluir datos sobre el desempeño no financiero, incluyendo una comparación de metas de desempeño y resultados reales alcanzados.
- Es necesario presentar información que compare el ingreso y gasto con los del año anterior. Asimismo, se debe integrar información que compare el desempeño no financiero de las acciones del gobierno.
- El gasto debe ser presentado en términos brutos. Los ingresos etiquetados para algún fin específico y el cobro al usuario por bienes o servicios del gobierno deben ser claramente contabilizados por separado.
- El gasto se debe clasificar por unidad administrativa (v.g. ministerio, agencia). Es necesario entregar información suplementaria que clasifique el gasto en categorías económicas y funcionales.
- La cuenta pública debe incluir información exhaustiva de los activos y pasivos financieros del gobierno, de sus activos no financieros, las obligaciones asociadas al pago de pensiones de los empleados del gobierno y pasivos

contingentes, de conformidad con lo establecido en las Mejores Prácticas 2.3 a 2.6 (en la siguiente sección).

#### 1.6. Reporte Previo a las Elecciones

- Un reporte previo a las elecciones ayuda a apreciar con claridad cuál es el estado general de las finanzas gubernamentales antes de una elección. Además de fomentar un electorado más informado, este reporte coadyuva a estimular el debate público.
- La viabilidad de producir este tipo de reportes puede depender de las provisiones constitucionales y las prácticas electorales. Idealmente, este reporte debería divulgarse por lo menos de dos semanas antes de la elección.
- El reporte debe contener la misma información que se encuentra en el reporte de medio año.
- De conformidad con las Mejores Prácticas en el punto 3.2 (abajo), es fundamental procurar que el reporte se articule de manera íntegra y detallada.

#### 1.7. Reporte de Largo Plazo

- El reporte de largo plazo cuán sustentables son las políticas gubernamentales actuales de mantenerse en el largo plazo. Debe entregarse por lo menos cada cinco años, o cuando hayan ocurrido cambios mayores en programas sustantivos de ingreso o gasto.
- Este reporte debe valorar las implicaciones del cambio demográfico para el presupuesto, como el envejecimiento de la población y otros cambios potenciales que pueden darse en el largo plazo (de diez a cuarenta años).
- Todos los supuestos y previsiones que sustenten las proyecciones y tendencias de este tipo de reporte deben ser explícitas, y debe incorporarse una amplia gama de posibles escenarios.

### 2. Información Específica que debe Divulgarse

#### 2.1. Supuestos y Previsiones Económicas

- El riesgo fiscal más importante que enfrentan los gobiernos son las desviaciones con respecto a las previsiones y supuestos económicos clave en los que se basa el presupuesto.
- Todos los supuestos económicos clave deben divulgarse. Esto incluye los pronósticos y previsiones sobre: el crecimiento del PIB, la composición del PIB, la tasa de empleo y desempleo, la cuenta corriente, la inflación y las tasas de interés (política monetaria).
- Debe llevarse a cabo un análisis de sensibilidad sobre el impacto que puede tener cualquier cambio en los supuestos económicos sobre el presupuesto.

#### 2.2. Créditos Fiscales

- Los créditos fiscales son los costos estimados que le representa el trato preferencial de actividades específicas a los ingresos.

- El costo estimado de los créditos fiscales más importantes debe integrarse al presupuesto. En la medida de lo posible, la información general del gasto debe complementarse con un análisis de los créditos fiscales por área y función específicas, a fin de proveer información sobre las alternativas presupuestarias.

### 2.3. Pasivos y Activos Financieros

- El presupuesto, el reporte de medio año y la cuenta pública deben divulgar todos los pasivos y activos financieros del gobierno. La contratación de préstamos o créditos debe divulgarse en los reportes mensuales y/o documentos relacionados.
- Los préstamos deben clasificarse por denominación monetaria de la deuda, el perfil de madurez de la deuda, el carácter fijo o variable de la tasa de interés de la deuda, y si son sujetos a demanda de pago antes de la fecha límite.
- Los activos financieros deben clasificarse por tipo, incluyendo efectivo, valores comerciales, inversiones en empresas y préstamos girados a otras entidades. Las inversiones en empresas deben enlistarse de manera individual. Los préstamos girados a otras entidades deben enlistarse por categoría, y de manera que reflejen el objetivo del préstamo. Debe divulgarse información histórica sobre la moratoria y falta de pago para cada categoría de préstamo cuando la información exista. Los activos financieros deben valuarse a valor de mercado.
- También deben divulgarse los instrumentos de manejo de deuda, como contratos a o plazo, futuros y operaciones de canje (swaps).
- Es necesario realizar un análisis de sensibilidad en el presupuesto que muestre el impacto que las tasas de interés y el tipo de cambio pueden tener en el costo financiero de la deuda.

### 2.4. Activos No- Financieros

- Se deben divulgar los activos no financieros, incluyendo bienes y equipo.
- Los activos no financieros deben darse a conocer con base en los criterios de presupuestación y contabilidad de base devengada. Esto requiere de la valoración de dichos activos y la selección de programas de depreciación apropiados. Es necesario revelar los métodos de valoración y depreciación.
- Cuando no se adopte la base devengada, es necesario establecer un registro exhaustivo de activos y que, dentro del presupuesto, el reporte de medio año y la cuenta pública se incluya un resumen del mismo.

### 2.5. Obligaciones asociadas pago de pensiones de los empleados del Gobierno

- El presupuesto, el reporte de medio año y la cuenta pública deben divulgar las obligaciones que supone el pago de pensiones de los empleados del gobierno. Las obligaciones por el pago de pensiones son la diferencia entre los beneficios a que está obligado el gobierno por servicios prestados y los recursos destinados por el gobierno para hacer frente a esas obligaciones.

- Las bases de cálculo actuarial que sustentan el cálculo de las obligaciones por concepto de pago de pensiones también deben divulgarse. Cualquier activo perteneciente a los planes de pago de pensiones de los empleados debe ser valorado a valor de mercado.

## 2.6. Pasivos Contingentes

- Los pasivos contingentes son pasivos cuyo impacto presupuestal depende de eventos futuros que pueden o no ocurrir. Ejemplos comunes incluyen garantías de préstamo del gobierno, programas de aseguramiento gubernamentales y reclamos legales en contra del gobierno.
- Todos los pasivos contingentes que sean significativos deben divulgarse en el presupuesto, el reporte de medio año y en los estados financieros anuales.
- Cuando sea factible, el monto total de los pasivos contingentes se debe expresar y ser clasificado por categoría, reflejando qué tipo de pasivo es. Debe divulgarse información histórica sobre la moratoria y falta de pago para cada categoría de préstamo cuando la información exista. En los casos en que los pasivos contingentes no puedan ser cuantificados, deben ser clasificados y descritos.

## 3. Integridad, Control y Rendición de Cuentas

### 3.1. Políticas de Contabilidad

- Todos los reportes deben estar acompañados por un resumen sobre las políticas más importantes en materia de contabilidad. Los resúmenes deben describir las bases contables aplicadas para la preparación de los reportes (v.g. efectivo, base devengada) a la vez que deben revelar cualquier desviación respecto de las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas.
- Todos los reportes deben utilizar las mismas políticas y lineamientos de contabilidad.
- Si se requiriera un cambio en las políticas de contabilidad es necesario exponer en que consiste el cambio y las razones principales que lo motivan. En la medida de lo posible, cuando este cambio se suscite debe ajustarse la información para los reportes de periodos previos, de tal manera que sea viable realizar comparaciones entre los distintos periodos de reporte.

### 3.2. Sistemas y Responsabilidad

- A fin de garantizar la integridad de la información provista en los reportes, debe instrumentarse un sistema dinámico de control financiero, que incluya procesos de auditoría interna.
- Cada reporte debe incluir una declaración de responsabilidad por parte del Ministro de Finanzas y funcionario responsable de su elaboración. El ministro certifica que todas las decisiones gubernamentales de impacto fiscal han sido incluidas en el reporte; a su vez, el funcionario encargado de la elaboración

certifica que el Ministerio de Finanzas ha utilizado su mejor juicio profesional para producir el documento.

### 3.3. Auditoría

- La cuenta pública debe ser auditada por un órgano o Institución Superior de Auditoría de conformidad con las prácticas de auditoría generalmente aceptadas.
- Los reportes elaborados por la Institución Suprema de Auditoría deben ser examinados y vigilados por el Parlamento.

### 3.4. Vigilancia del Legislativo y Público

- El Parlamento debe tener la facultad y los recursos para examinar de manera eficaz y efectiva cualquier reporte fiscal cuando lo considere necesario.
- Todos los reportes a los que se refiere este documento de Mejores Prácticas deben hacerse públicos. Esto incluye su divulgación gratuita en Internet.
- El Ministerio de Finanzas tiene la obligación de promover mecanismos a través de los cuales los ciudadanos y las organizaciones no gubernamentales accedan y entiendan de manera clara todo lo relacionado al proceso presupuestario.

### 6.3. Anexo 3: Mejoras propuestas para los productos de transparencia presupuestaria

En el presente anexo se detallan acciones que pueden valorarse para una primera etapa de mejora en el área de disponibilidad de la información, se abordan por cada uno de los productos de transparencia que se han analizado en el presente estudio, adicional a ello se señalan aspectos transversales que pueden reforzar esta área de manera general.

La información que se define para cada documento parte de las debilidades identificadas en cada producto y reconoce los aspectos positivos en el ejercicio realizado para el caso de México.

#### **Documento Preliminar**

Dado que el informe preliminar para el caso costarricense no se realiza, a continuación, se establecen elementos mínimos a considerar para una primera publicación considerando los ejercicios ya realizados:

Contenido:

1. Datos sobre el contexto macroeconómico: El Banco Central de Costa Rica genera informes periódicos sobre la realidad macroeconómica del país, a partir de esta información y con la experiencia de los equipos de estimación de ingresos del Ministerio de Hacienda se podrían generar escenarios futuros sobre la recaudación y los ingresos del gobierno para el próximo año como mínimo.
2. Estimación preliminar de los gastos al menos por título presupuestario: Tal como se señaló en el estudio, en la actualidad ya se realiza un ejercicio interno en la Dirección General de Presupuesto Nacional para determinar el Gasto presupuestario máximo de cada entidad, dato central para la formulación del presupuesto. Con la realización de este ejercicio se obtiene una estimación del presupuesto global que podría incorporarse.
3. Situación Fiscal: Se podría abordar la situación fiscal en cuanto al cierre del año anterior, lo que se prevé para el año actual y para el año próximo (con la información generada en los puntos 1 y 2).
4. Deuda: A partir del comportamiento histórico, considerando el portafolio crediticio del Gobierno, mediante la Dirección de Crédito Público se pueden obtener escenarios de la deuda para los próximos años, al menos el cierre del año actual y el pronóstico del año próximo, lo que brindaría información importante y por supuesto que complementaría el apartado de Situación Fiscal.
5. Escenario de Política Fiscal: Como se señaló, ya Costa Rica genera un Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo, en este se generan proyecciones de varios años sobre los ingresos y gastos y también se desarrollan diferentes escenarios de política, a manera de ejercicio prospectivo y considerando acontecimientos que podrían materializarse según el escenario político actual. En ese sentido se prevé que se podría presentar un ejercicio de naturaleza similar

dadas las condiciones fiscales actuales del país y las distintas propuestas que hay en agenda para sanear las finanzas públicas (acuerdo con el FMI, impuestos a los quintiles más ricos, Reestructuración del impuesto a los combustibles, etc.).

6. Información agregada del gasto tributario: Esta información podría incorporarse para la mayoría de los productos, ya que está disponible y es gestionada por la Dirección General de Hacienda, por lo que se puede tener datos históricos o al menos de cierre del año anterior y proyecciones del cierre del año y del próximo si el escenario jurídico se mantiene como en la actualidad.

En el caso particular de la fecha de publicación, el estándar señala que este debe publicarse al menos con un mes de anticipación a la presentación del proyecto de ley de presupuesto ante la Asamblea Legislativa. De lo anterior, se considera que en los meses de abril-mayo podrían ser adecuados porque permitiría obtener datos del primer trimestre y la realización de estimaciones dado que el proceso de definición de límites de gasto está definido por Ley y finaliza el 15 de abril de cada año.

### **Proyecto de Presupuesto**

Este producto en el caso de Costa Rica es de los que posee mejor calificación, sin embargo, presenta oportunidades de mejora que se pueden generar con la información actual y otras que representan un reto y se deberían manejar como un proyecto de mediano plazo:

1. Apartado sobre las nuevas iniciativas de política que se incorporan en el presupuesto anualmente y los impactos que conllevan a nivel presupuestario: la información se incorpora en la actualidad de manera parcial en los comentarios de gasto de cada entidad (uno de los anexos de la exposición de motivos del proyecto), sin embargo, es una información valiosa para un apartado específico para que el ciudadano pueda ubicar los datos sobre las nuevas políticas que se financian cada año e incluso partir de ellos para dar algún tipo de seguimiento sobre los resultados.
2. La información de las estimaciones plurianuales no se muestra al nivel de programa presupuestario, si bien se identifica como una acción de mediano plazo, se puede valorar la realización de ejercicios pilotos como un primer paso para luego extenderlo a todo el presupuesto.
3. Incorporar una explicación narrativa sobre el uso de las transferencias corrientes, ya que la información actual es únicamente numérica, pero sin mayor detalle.
4. Incorporar al menos una clasificación presupuestaria adicional (Edad, género, ambiente, región, etc.): Iniciar procesos internos, incluso de cooperación internacional o aprendizaje entre pares, para desarrollar un nuevo clasificador presupuestario que permita poner a disposición información presupuestaria relativa temas como medio ambiente, cambio climático o género. Un factor que puede ser determinante en este proceso en la implementación del presupuesto por resultados.

5. Incorporar información sobre el stock de los activos financieros, activos no financieros y pasivos contingentes con que cuenta el Ministerio de Hacienda.
6. Información sobre la estimación de gasto tributario para el ciclo presupuestario del proyecto de ley que se presenta, su origen, beneficiarios y su comportamiento histórico.

### **Presupuesto Aprobado**

En este producto se observa un cumplimiento de estándares satisfactorio, únicamente establece la oportunidad de incorporar información sobre el total de la deuda al final de año, considerando la inicial y la adquirida durante el año presupuestario. Aunque se recomienda incorporar esta información se debe considerar la necesidad de una reforma a la ley costarricense, pues la estructura de la ley de presupuesto definida solo contiene estimación de ingresos, autorización de gasto y normas de ejecución; en el caso de la deuda se incorpora el flujo de recursos que se utilizará para pago de amortización e intereses y los tipos de instrumento financiero, pero no se refleja un estado de la deuda propiamente.

### **Presupuesto Ciudadano**

Las mejoras en este documento se orientan en dos sentidos, que se detallan a continuación:

1. En los documentos ciudadanos que ya se realizan (sobre el proyecto de ley y la ley aprobada) se debe desarrollar más el pronóstico macroeconómico pues solo se muestran las cifras macroeconómicas sin mayor explicación, además, se debe agregar información de contacto en el documento para que la ciudadanía pueda aclarar dudas o contactar a la institución por cualquier otro motivo; por último, se deben realizar ejercicios periódicos de retroalimentación sobre el contenido de estos productos, para que la propia ciudadanía dé el criterio sobre si se alcanza un cumplimiento óptimo de objetivos con el documento.
2. La mejor práctica es que existan versiones ciudadanas de todos los productos, en ese sentido Costa Rica debe empezar un proceso paulatino para crear nuevos documentos ciudadanos, se podría considerar como una primera opción el informe de fin de año, que es otro de los documentos medulares que ya está formalizado y se publica cada año.

### **Informes durante el año**

Hoy día se realizan dos ejercicios relacionados con este producto, sin embargo, no se pensaron como complementarios (se hacen desde diferente dependencia), no contienen información suficiente y tienen una periodicidad bastante corta (mensuales).

Por ello se recomienda la oficialización de un informe trimestral, cuya elaboración debería coordinarse entre las dos dependencias involucradas en los productos existentes (STAP-DGPN) y que dote de mayor información; considerando como elementos mínimos:

1. Resultado trimestral de las cifras macroeconómicas.

2. Resultado trimestral de ingresos y gastos con respecto al dato proyectado para el periodo y con respecto al mismo periodo del año anterior.
3. Inclusión de la información del gasto para cada uno de los clasificadores presupuestarios.
4. Datos de la deuda: Colocación trimestral, tasas de interés, distribución por instrumentos, vencimiento, etc.
5. Explicaciones sobre las desviaciones en los escenarios esperados para cada periodo del año.

### **Informe de medio año**

El documento que se publicó por primera vez el año anterior y que no ha sido evaluado por la Encuesta de Presupuesto Abierto, posee algunas oportunidades de mejora que se señalan a continuación:

1. Incorporar junto con el resultado de las variables macroeconómicas una comparación con lo proyectado, así como los acontecimientos que generaron esas diferencias. Adicional, el detalle de los ajustes que se generen en la estimación de ingresos debido a las variaciones que se identifiquen.
2. Incorporar un apartado que detalle todas las modificaciones que de las que ha sido sujeto el presupuesto, pero con el detalle de las motivaciones de esos cambios.
3. Incorporar información relativa al estado de la Deuda.

Es importante señalar, que tal como sucede en el caso de México, se observa una coincidencia de fechas entre diferentes productos, en este caso, partiendo del planteamiento que se hizo en el documento anterior se podría fusionar el informe correspondiente al segundo semestre con el informe de medio año, ya que el segundo abarca la información del primero, con el detalle adicional sobre el resultado parcial de la programación no financiera de las entidades.

### **Informe de fin de año**

El informe de fin de año publicado actualmente tiene un cumplimiento de estándares satisfactorio, sin embargo, se identificaron un par de mejoras de la información presentada, a saber:

1. Aumentar la cantidad de información que incluye sobre la deuda del gobierno, esto se puede valorar con la Dirección de Crédito Público pues son datos disponibles al cierre del año, por lo que no amerita mayor dificultad; específicamente agregar la data de la deuda total del gobierno central al cierre del año, el perfil de amortización de la deuda e información de las tasas de interés.
2. Incorporar la información del cierre del año en formato numérico para la descarga y uso de la población interesada.
3. Desagregar la información presupuestaria de la ejecución al nivel de programa presupuestario.

## **Informe de Auditoría**

En el caso de este producto, como se ha señalado previamente, al corresponder a un documento generado por un órgano de fiscalización que no pertenece al Poder Ejecutivo no se incorporarían acciones asociadas con su contenido en este plan. Sin embargo, lo que, si puede realizar el gobierno, mediante el MH, es un informe posterior al informe de auditoría que valore los resultados plasmados en dicho documento y genere marcos de acción a seguir para mejorar en los tópicos señalados por el órgano fiscalizador.

## **Elementos de mejora transversales a todos los documentos**

- **Incorporación de documentos y contenido en la legislación**

Un factor importante en los esfuerzos de transparencia es la sostenibilidad en el cumplimiento de estándares, ya que se podría tener un cumplimiento satisfactorio por una situación coyuntural, pero eso no garantiza que permanezca igual en el tiempo o mejore.

En ese sentido, en la revisión del caso mexicano se identificó que la mayoría de productos de transparencia contaban con un imperativo jurídico para su elaboración, incluso a nivel de la ley se regulaba con detalle el contenido del documento, lo que otorga seguridad sobre su publicación periódica.

Por ello, la incorporación de aspectos relacionados con los documentos de transparencia en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos (Ley 8131) podría ser una alternativa en el caso costarricense.

- **Complementariedad del Portal de Transparencia**

Otro punto determinante para el alcance de altos estándares en la materia es la implementación de un portal de transparencia que complemente la publicación de los documentos.

En el caso mexicano, además de contar con un portal de transparencia que cuenta con mucha información actual e histórica sobre la gestión de los recursos públicos, algunos de los productos de transparencia se acompañan de sitios específicos para el usuario, que le permiten navegar por el contenido del documento de manera interactiva mediante imágenes, videos, gráficos, etc. Además, estos micrositos incorporan información adicional que complementa el contenido de los propios documentos.

Esto permite mayor cobertura de los productos y mayor interacción del usuario con los mismos.

- **Información en datos abiertos**

Como una acción común a todos los productos se propone la publicación de un paquete de datos abiertos que acompañe cada uno de los documentos, esto muestra total apertura de la administración para con la fiscalización e investigación ciudadana sobre los datos presupuestarios, permite que los productos sean utilizados en otros ámbitos como la investigación académica, periodismo investigativo, estudios de ONG's, entre otros.

## 7. BIBLIOGRAFÍA

- Almeida, M. D. (2014). *Experiencias Internacionales en Transparencia Fiscal*. Santiago de Chile: ONU-Cepal.
- Bastida, F., & Benito, B. (2007). Central Government Budget Practices and Transparency: An International Comparison. *Public Administration* Vol. 85, No. 3, 667-716.
- Bimber, B. (2003). *Information and American Democracy. Technology in the evolution of political power*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Collier, X. (2000). *Estudio de Caso*. Madrid: Instituto de Investigaciones Sociológicas.
- Cunill, N. (2006). La transparencia en la gestión pública ¿Cómo construirle viabilidad? *Revista Chilena de Administración Pública*, 22-44.
- Escudero, J., Delfín, L., & Gutiérrez, L. (2008). El estudio de caso como estrategia de investigación en las ciencias sociales. *Revista Ciencia Administrativa*, 7-10.
- Fondo Monetario Internacional. (2014). *Código de Transparencia Fiscal*. Washington: International Monetary Fund, Publications Services.
- Fondo Monetario Internacional. (2014). *Código de Transparencia Fiscal*. Washington.
- Fukuda-Parr, S., Guyer, P., & Lawson-Remer, T. (2011). *Does Budget Transparency Lead to Stronger Human Development Outcomes and Commitments to Economic and Social Rights?* Washington: International Budget Partnership.
- Global Initiative for Fiscal Transparency. (3 de Mayo de 2020). *Nosotros*. Obtenido de [fiscaltransparency.net](http://fiscaltransparency.net)
- Gobierno Abierto Costa Rica. (2020). *Hacienda se unió a la Red Internacional de Transparencia Fiscal*. San José, Costa Rica: Obtenido de: <https://www.gobiernoabierto.go.cr/2020/10/09/hacienda-se-unio-a-red-internacional-de-transparencia-fiscal/>.
- Gobierno Abierto Costa Rica. (1 de Octubre de 2020). *Plan de Acción de Estado Abierto 2019-2022*. Obtenido de <https://www.gobiernoabierto.go.cr/2020/10/09/hacienda-se-unio-a-red-internacional-de-transparencia-fiscal/>
- Harrison, T., & Sayogo, D. (2014). Transparency, participation and accountability practices in open government: A comparative study. *Government Information Quarterly*. doi:<http://dx.doi.org/10.1016/j.giq.2014.08.002>
- International Budget Partnership. (2018). *Putting the public back in public finance. International Budget Partnership's vision for equitable and accountable budgets strategic plan 2018-2020*. Washington: IBP.
- International Budget Partnership. (3 de Mayo de 2020). *Mission & Vision*. Obtenido de [www.internationalbudget.org](http://www.internationalbudget.org)
- International Budget Partnership. (3 de Mayo de 2020). *Open Budget Survey*. Obtenido de <https://www.internationalbudget.org/open-budget-survey/about>
- International Budget Partnership. (2020). *Open Budget Survey 2019. Country Results: Costa Rica*. Washington.
- International Budget Partnership. (2020). *Open Budget Survey 2019. Country Results: New Zealand*. Washington.

- International Budget Partnership. (2020). *Open Budget Survey 2019. Questionnaire México*. Washington.
- International Budget Partnership. (2020). *Open Budget Survey 2019. Questionnaire: New Zealand*. Washington.
- International Budget Partnership. (2020). *Open Budget Survey, Questionnaire Costa Rica*. Washington.
- International Budget Partnership. (s.f.). *Guía para la Transparencia de los Documentos Presupuestarios del Gobierno ¿Por qué son importantes y qué deben incluir?* Washington: International Budget Partnership.
- International Budget Partnership. (2020). *Open Budget Survey 2019. Country Results: México*. Washington.
- International Monetary Fund. (1998). *Code of Good Practices on Fiscal Transparency, Declaration on Principles*. Washington: FMI.
- International Monetary Fund. (2007). *Code of Good Practices On Fiscal Transparency*. Washington: International Monetary Fund, publication services.
- International Monetary Fund. (2018). *Fiscal Transparency Handbook*. Washington D.C.: International Monetary Fund, Publication Services.
- Ley N° 8131. (2001). *Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*. Costa Rica.
- Ministerio de Hacienda. (2013). *Plan de trabajo del Ministerio de Hacienda ante recomendaciones del FMI en materia de transparencia fiscal*. San Jose, Costa Rica.
- Naser, A., Ramirez-Alujas, Á., & Rosales, D. (2017). *Desde el gobierno abierto al Estado abierto en América Latina y el Caribe, Libros de la CEPAL N°144*. Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe.
- New Zealand Treasury. (20 de enero de 2018). *The Treasury Approach to the*. Wellington: New Zealand Government.
- New Zealand Treasury. (2019). *The Wellbeing Budget 2019*. Wellington.
- New Zealand Treasury. (20 de 01 de 2020). *Living Standards Framework - Dashboard*. Obtenido de <https://lsfdashboard.treasury.govt.nz/wellbeing/>
- Organization for Economic Cooperation and Development. (2002). *Best Practices for Budget Transparency*. Paris: OECD Publications Service.
- Organization for Economic Cooperation and Development. (2017). *Budget Transparency Toolkit: Practical Steps for Supporting Openness, Integrity and Accountability in Public Financial Management*. Paris: OECD Publishing.
- Ortega Expósito, I. (2012). La naturaleza comparativa de los estudios de caso. Una revisión política sobre el estado de la cuestión. *Encrucijadas. Revista Crítica de Ciencias Sociales*, 81-94.
- Reglamento Ley N° 8131. (2006). *Reglamento a la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*. Costa Rica.
- StatsNZ. (20 de 01 de 2020). *Indicators Aotearoa New Zealand*. Obtenido de <https://www.stats.govt.nz/indicators-and-snapshots/indicators-aotearoa-new-zealand-nga-tutohu-aotearoa/>