



**San Marcos**

**#1** EN EDUCACIÓN  
**VIRTUAL**

# **El Plan Nacional Desarrollo y el presupuesto**

---

**AUTOR: M.A.F. María del Pilar Ugalde Herrera  
Setiembre, 2022**



**San Marcos**

**[www.usanmarcos.ac.cr](http://www.usanmarcos.ac.cr)**

San José, Costa Rica

### **El Plan Nacional Desarrollo y el presupuesto**

Autor: M.A.F. María del Pilar Ugalde Herrera – El Plan Nacional  
Desarrollo y el presupuesto

Editorial: Universidad San Marcos. San José, Costa Rica. 2022

Total de páginas: 38

Tamaño de hoja: 8.5" x 11".



El contenido de esta obra se ofrece bajo una licencia **Atribución no comercial sin derivados de cc**. El contenido de esta obra puede considerarse bajo esta licencia a menos que se notifique de manera diferente

# **El Plan Nacional Desarrollo y el presupuesto**

Autor: (M.A.F. María del Pilar Ugalde Herrera)

Setiembre, 2022

---

## **Pregunta disparadora**

¿Considera usted que el aparato estatal cuenta con las herramientas mínimas necesarias para dar seguimiento al cumplimiento del presupuesto asignado a cada institución?

## **Resumen**

El contar con indicadores presupuestales le permite al Estado obtener un norte en su programación; no obstante, el medir estos indicadores con las metas establecidas son las que, en ocasiones, puede generar algunos desbalances presupuestarios, y, frecuentemente, de setiembre a octubre de cada año es lo que se analiza y cuestiona algunas propuestas de presupuesto en el Congreso, razón por lo cual se hace necesario tener el Plan Nacional de Desarrollo para plasmar los indicadores y las metas a lograr así como el análisis de su cumplimiento.

## **Palabras clave:**

Plan Nacional de Desarrollo, SIPP, presupuesto, ejecución, evaluación, seguimiento, inversión, base contable.

## ***Trigger question***

*Do you consider that the state apparatus has the minimum tools necessary to monitor compliance with the budget assigned to each institution?*

**Abstract**

*Having budgetary indicators allows the State to have a north in its programming, however, measuring these indicators with the established goals are the ones that can sometimes generate some budgetary imbalances, and it is what frequently happens in the month of September to October. Every year in Congress some budget proposals are analyzed and questioned, which is why it is necessary to have the National Development Plan where the indicators and goals to be achieved are reflected, as well as the analysis of their fulfillment.*

**Keywords:**

*National Development Plan, SIPP, budget, execution, evaluation, monitoring, investment, accounting basis.*

# **El Plan Nacional Desarrollo y el presupuesto**

Indicar que el presupuesto es la expresión cuantitativa de un plan de trabajo, para alcanzar un objetivo en un horizonte de tiempo dado, es la forma simple de expresar una realidad compleja que se construye con elementos legales y técnicos, expresados con dos herramientas: un plan y un presupuesto.

El presupuesto es un instrumento contable de uso obligatorio para la instituciones públicas o privadas que administran recursos públicos para fines específicos.

La contabilidad presupuestaria tiene como fin básico: medir el cumplimiento de los objetivos y metas que han sido aprobados bajo una norma jurídica para los recursos del Estado.

La construcción del plan y el presupuesto tiene dos caras: legalidad y técnica. El marco de legalidad da sustento al ejercicio de planificación y presupuestación que debe ser realizado por los administradores, y es la referencia que usará quienes realicen su fiscalización. El presupuesto es un instrumento contable de uso obligatorio para la instituciones públicas o instituciones privadas que administran recursos públicos para fines específicos.

## **Marco de legalidad**

El marco de legalidad de la planificación y el presupuesto está definido, primeramente, en la Constitución Política, artículos 177; artículo 121, inciso 11; artículo 175; artículo 184. El siguiente texto de la Contraloría General de la República (2012), “Curso Normas Técnica sobre Presupuesto Público” lo resume y explica: “La Constitución Política de nuestro país es reflejo de la importancia que reviste contar con un presupuesto que permita administrar adecuadamente los recursos públicos con que cuenta el Estado para satisfacer las necesidades de la población”.

En punto al Presupuesto Nacional atribuye su formulación al Poder Ejecutivo (artículo 177); mientras que su aprobación la asigna a Asamblea Legislativa (artículo 121 inc.11). Aunado a lo anterior, se deriva de los artículos 176, 177 y 180 la existencia del “presupuesto ordinario”, el “presupuesto extraordinario” y las “modificaciones”. Asimismo, la solemnidad que se emplea para dictarlos es mediante una ley formal, al punto que conforme lo estipula el propio artículo 180 antes citado, para las “modificaciones” de igual manera se requiere de una ley que las posibilite —salvo necesidades urgentes o imprevistas en casos de guerra, conmoción interna o calamidad pública, comprendidas en el párrafo tercero de ese numeral—.

Sobre este particular la Sala Constitucional en voto 4907-95 indicó que el artículo 180 reserva la labor de modificación del presupuesto de la República a la ley, sin perjuicio de la excepción antes apuntada, en que el decreto ejecutivo implicará la convocatoria de la Asamblea Legislativa a sesiones extraordinarias para su conocimiento, de manera que “es entonces por medio de nuevas leyes que se puede modificar el contenido

de lo presupuestado y no por actos administrativos” de otros sujetos distintos a ese órgano.

Por otra parte, respecto a los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas el artículo 184.2 constitucional refleja la voluntad del constituyente, en el sentido de que dichos sujetos públicos también se encontraran en la obligación de contar con un presupuesto, pero para ello dispone que sea la Contraloría General de la República quien se encargue de la aprobación de estos.

Es así como el presupuesto permite controlar y evaluar la ejecución del plan que satisface una necesidad de prestar servicios eficientes y eficaces que, como ha indicado la Sala Constitucional, permita cumplir el mandato constitucional contenido en los artículos 139.4, 140.8 y 191 de la Constitución Política.

El marco legal anterior se complementa con el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República que establece la competencia de la Contraloría General de la República (CGR) para el resto del Sector Descentralizado en materia de aprobación presupuestaria y fiscalización de la gestión de los recursos públicos para satisfacer la necesidad que origina su asignación.

Es así como el presupuesto permite controlar y evaluar la ejecución del plan, el cual satisface una necesidad de prestar servicios eficientes y eficaces que, como ha indicado la Sala Constitucional, permita cumplir el mandato constitucional contenido en los artículos 139.4, 140.8 y 191 de la

Constitución Política: se garantice la continuidad de los servicios, con regularidad y adaptándose a las necesidades del entorno (económicas, sociales, tecnológicas).

Este mandato y principios constitucionales se desarrollan por medio de otras normas legales y técnicas que comprenden: la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP) y su reglamento; las Normas Técnicas sobre Presupuesto Público (NTPP); Ley General de Control Interno (LGCI); en concordancia con la Ley General de la Administración Pública (LGAP) y la Ley de Planificación Nacional (LPN).

## **Plan Nacional de Desarrollo y de Inversión Pública del Bicentenario 2019-2022**

MIDEPLAN, como ente rector del Sistema Nacional de Planificación (SNP) presenta el Plan Nacional de Desarrollo y de Inversión Pública (PNDIP) 2019-2022, con el fin de contribuir con el fortalecimiento de la capacidad del Estado para definir objetivos, establecer prioridades, formular metas y asignar recursos, así como dar seguimiento y evaluar las políticas, planes, programas y proyectos que se ejecutarán durante el período 2019-2022, con el objetivo de fijar el camino que permita enfrentar los principales desafíos que tiene el país y, sobre todo, mejorar la prestación de los bienes y servicios públicos a la ciudadanía.

La ley 8131 Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP) establece el mandato legal que vincula el presupuesto con el Plan Nacional de Desarrollo; al definir en su artículo 2.- Régimen económico-financiero: “El régimen económico-financiero comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que facilitan la recaudación de los recursos públicos y su utilización óptima para el cumplimiento de los objetivos estatales, así como los sistemas de control”.

Por otra parte, los objetivos del Estado se plasman en el Plan Nacional de Desarrollo, el cual es el fundamento del presupuesto.

La articulación del plan – presupuesto se implementa por medio del Sistema de Administración Financiera del sector público, según el artículo 26 y está conformado por el “conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados, así como por los entes y órganos participantes en el proceso de planificación, obtención, asignación, utilización, registro, control y evaluación de sus recursos financieros”.

El Sistema de Administración Financiera comprende los siguientes subsistemas, interrelacionados, definidos en el artículo 29:

- Subsistema de Presupuesto.
- Subsistema de Tesorería.
- Subsistema de Crédito Público.
- Subsistema de Contabilidad.

Estos subsistemas se complementan con el Sistema de Administración de Bienes y Contratación Administrativa.

El Subsistema de Presupuesto comprende los principios, las técnicas, los métodos y los procedimientos empleados, así como los órganos participantes en el proceso presupuestario. En su artículo 31 se dicta dentro de sus Objetivos: “[...] Presupuestar los recursos públicos según la programación macroeconómica, de modo que el presupuesto refleje las prioridades y actividades estratégicas del Gobierno, así como los objetivos y las metas del Plan Nacional de Desarrollo. [...]”.

Esa es la base del proceso presupuestario, el cual inicia con la formulación del presupuesto de la república, a través de la planificación operativa que cada órgano y entidad debe realizarse en concordancia con los planes de mediano y largo plazo; las políticas, y los objetivos institucionales del período; las condiciones del entorno, la política presupuestaria y sus lineamientos; conforme a los artículos 33 y 34 de la LAFRPP. Esta labor se realiza bajo la responsabilidad de cada ente y órgano, atendiendo las disposiciones en cuanto a la forma y los plazos que se definan por las Normas Técnicas sobre Presupuesto Público (NTPP), la Contraloría General de la República (CGR), el Ministerio de Planificación (MIDEPLAN) y la Ley de Planificación Nacional (LPN).

El plan debe contener al menos los objetivos, las metas, los programas y los proyectos, sus indicadores y los responsables, así como sus plazos.

Esto se construye a través del proceso presupuestario tal y como lo señala la Norma 3.1: “El proceso presupuestario es un conjunto de fases continuas, dinámicas, participativas y flexibles, mediante el cual se formula, aprueba, ejecuta, controla y evalúa la gestión institucional, en sus dimensiones físicas y financieras, de conformidad con el bloque de legalidad”.

El plan debe así establecer la asignación de recursos en el marco del proceso presupuestario, bajo criterios de eficiencia, eficacia, economía y calidad, procurando satisfacer la mayor demanda de servicios por parte de los usuarios y los recursos escasos.

## **Presupuesto público**

El presupuesto tiene bajo la LAFRPP y las NTPP un enfoque sistémico que involucra la interacción de un conjunto de elementos relacionados entre sí, que permite al sistema presupuestario funcionar bajo los objetivos y las metas establecidas para los recursos del Estado.

Es así el presupuesto un instrumento de gobierno que muestra los propósitos y los objetivos de la organización que administran los recursos del Estado, bajo una organización que debe basarse en la programación del trabajo con plazos y responsables; cuyos resultados deben ser medibles para proveer información de la gestión y sus resultados, sus productos. Bajo estas premisas la NTPP 3.1, describe el proceso presupuestario como un conjunto de fases continuas, participativas y flexibles, mediante el cual se formula, aprueba, ejecuta, controla y evalúa la gestión de las entidades, en

sus dimensiones físicas y financieras, según su marco de legalidad. La NTPP 2.2.1 define el presupuesto institucional como: “[...] **Presupuesto Institucional:** es el presupuesto que rige durante el ejercicio económico para las instituciones definidas en el ámbito de aplicación de esta normativa y comprende el presupuesto inicial y sus variaciones”.

## **Definiciones básicas de contabilidad**

### **Tipos de contabilidad**

Previo a continuar es necesario diferenciar dos definiciones básicas de contabilidad gubernamental, contabilidad presupuestaria y contabilidad financiera.

La contabilidad financiera está constituida por los cuatro estados financieros y sus notas. Los estados financieros básicos son: estado de resultados integral; el balance de situación; el estado de flujos de efectivo; el estado de cambios patrimonial. Las notas son explicaciones básicas sobre la naturaleza de las principales transacciones económicas y las cuentas contables donde se registran. Se construye sobre la base contable de devengo.

La contabilidad presupuestaria registra tanto las asignaciones a las partidas de ingresos y gastos como las transacciones económicas que se reflejan en las cuentas, a través de las entradas (los ingresos) y las salidas (los gastos) construyendo el estado de ejecución presupuestaria. El estado

de ejecución presupuestaria tiene tres elementos: la formulación y sus modificaciones; su ejecución; y el saldo disponible. El saldo disponible es la diferencia entre la asignación y la ejecución. La contabilidad presupuestaria se construye sobre la base contable de devengo, base efectivo o base modificada.

Según la NTPP 1.1 Definiciones básicas utilizadas en esta normativa, se define:

Contabilidad presupuestaria: Es el registro detallado de las asignaciones presupuestarias de ingresos y gastos, debidamente aprobados por las instancias competentes, así como el registro de las operaciones producto de su ejecución y liquidación. Incluye además registros auxiliares y específicos que faciliten el control interno y posibiliten el externo.

Al igual que los estados financieros, el estado de ejecución tiene notas que lo complementa, mediante explicaciones o detalles de la naturaleza de las partidas, o la composición de los montos, para una mejor comprensión del usuario de la información.

La tabla 1 muestra un ejemplo del estado de ejecución presupuestaria.

<b>Tabla 1</b> <b>Servicios, S.A.</b> <b>Estado de ejecución presupuestaria</b> <b>Del 1 de enero a diciembre 2017</b> <b>colones</b>				
	<b>Nota</b>	<b>Formulado</b>	<b>Ejecución</b>	<b>Disponible</b>
<b>INGRESOS</b>				
1.3 Venta de Servicios	<b>1</b>	1.242.567.000	1.234.563.200	8.003.800
1.3 Ingresos por Intereses	<b>2</b>	235.031.000	214.563.210	20.467.790
1.3 Diferencias por Tipo de Cambio	<b>3</b>	61.134.000	58.000.000	3.134.000
1.3.9 Otros Ingresos No Tributarios	<b>4</b>	56.268.000	58.000.000	-1.732.000
3 Financiamiento	<b>5</b>	100.000.000	80.000.076	19.999.924
<b>TOTAL PRESUPUESTO DE INGRESOS</b>		<b>1.695.000.000</b>	<b>1.645.126.486</b>	<b>49.873.514</b>
<b>EGRESOS</b>				
0 Remuneraciones	<b>6</b>	1.500.000.000	1.342.140.730	157.859.270
1 Servicios	<b>7</b>	70.000.000	61.448.362	8.551.638
2 Materiales y suministros	<b>8</b>	8.000.000	5.778.564	2.221.436
5 Bienes duraderos	<b>9</b>	100.000.000	91.849.515	8.150.485
6 Transferencias corrientes	<b>10</b>	12.000.000	10.000.000	2.000.000
9 Cuentas especiales	<b>11</b>	5.000.000	4.583.729	416.271
<b>TOTAL PRESUPUESTO DE EGRESOS</b>		<b>1.695.000.000</b>	<b>1.515.800.900</b>	<b>179.199.100</b>
<b>Superavit total</b>			<b>129.325.586</b>	

Fuente: elaboración propia.

### **Bases contables de registro**

La base de devengo o acumulada la define Guajardo (2014) como:

[...] reconoce los ingresos cuando se genera la venta, ya sea que exista o no entrada de efectivo o de algún otro bien. De igual forma, los gastos se registran cuando se incurren ellos, exista o no una salida de efectivo o algún otro bien. (p. 66)

La base de efectivo se basa en distinguir las transacciones en entradas o salidas. Guajardo (2014) la define como “reconoce los ingresos cuando se produce una entrada de efectivo y registra los gastos cuando hay una salida de efectivo; es decir, el registro se lleva a cabo al momento que se produce un cambio en el efectivo”. (p.66)

Las NTPP no establecen cual base contable debe utilizarse en Costa Rica. Esta es definida por cada entidad. Según las NTPP el requisito es:

**2.2.4 Uniformidad de la base de registro presupuestario.** Las instituciones deben establecer y utilizar una base uniforme para el registro y la contabilización de todos los ingresos y los gastos, de tal forma que permita la acumulación y el manejo consistente de la información presupuestaria en la toma de decisiones. (NTPP)

## **Sistema presupuestal**

La NTPP 5.1 **Diseño, implementación y mantenimiento de sistemas de información** es la base que debe orientar el sistema presupuestal, estableciendo que los sujetos que se encuentran bajo el ámbito de aplicación de estas normas deberán diseñar, implementar y mantener sistemas de información integrados que le permitan acceder, identificar y registrar información confiable, relevante, pertinente y oportuna sobre el subsistema de presupuesto institucional en general y sobre el desarrollo de las diferentes fases del proceso presupuestario institucional en particular. Asimismo, los sistemas de información deben apoyar el control interno de

la entidad y posibilitar la fiscalización externa en la materia presupuestaria, fomentar la transparencia de la gestión y facilitar la rendición de cuentas; permitiendo asegurar el intercambio eficiente de información y atender los requerimientos de las instancias externas competentes.

La NTPP 5.1 es precisa al indicar:

La unidad u órgano de la institución responsable establecer á los mecanismos y los procedimientos necesarios para que la información relacionada con el presupuesto que se procese e informe sea completa y responda a estándares razonables de calidad en termino de confiabilidad, oportunidad, utilidad, congruencia y exactitud.

## **Estructura del presupuesto público**

La LAFRPP, artículo 8, **Contenido mínimo de los presupuestos** establece:

- a) El presupuesto de ingresos, que comprenderá los generados por la recaudación de tributos, la prestación y venta de bienes y servicios, las transferencias, donaciones y otros, así como las fuentes de financiamiento, internas o externas.
- b) El presupuesto de gastos, que comprenderá todos los egresos previstos para cumplir los objetivos y las metas.
- c) La programación de actividades y metas esperadas para el período, según el nivel de detalle definido en el reglamento.

d) Los requerimientos de recursos humanos, según el detalle que se establezca en el reglamento respectivo.

Las NTPP 2.2.6 Contenido del presupuesto indica que deberá contener al menos los siguientes elementos mínimos del contenido presupuestario:



**a) Sección de ingresos** que incluirá la estimación razonada, probable y con supuestos fundamentados, de todos los ingresos con los que contará la institución durante el período presupuestario, originados en su actividad financiera o recibidos por transferencias, financiamiento u otros motivos y que son necesarios para su operación y desarrollo.

**b) Sección de gastos** que incluirá la estimación de todos los gastos necesarios en que incurrirá la institución durante el año y que son necesarios para su operación e inversión, con el fin de lograr los objetivos y metas definidos en la planificación anual. Los egresos se justifican siempre que sean necesarios para generar un ingreso o asegurar el cumplimiento legal. Esto tanto a nivel de la entidad como para cada categorías programáticas definidas.

**c) Sección de información complementaria**: descripciones para explicar y facilitar comprender los ingresos y los gastos incluidos, de acuerdo con

los requerimientos establecidos por las instancias reguladoras internas y externas.

Todas las agrupaciones y las clasificaciones deben ser efectuadas de acuerdo con los clasificadores del Ministerio de Hacienda, ente rector en esta materia; y deben ser estimadas en la moneda oficial del país, colones.

La NTPP 2.2.7 Presupuesto por programas establece que:

El presupuesto institucional deberá obedecer a la técnica de presupuesto por programas.

Las unidades competentes, deben definir y aprobar los programas del presupuesto acorde con las funciones sustantivas de la institución y considerando entre otros aspectos, las categorías programáticas que rigen para la planificación institucional y los requerimientos específicos que para el ejercicio de sus competencias establezca la Contraloría General de la República y otras instancias de control.

Como parte de la estructura programática que rige el presupuesto se deberán establecer las subdivisiones en categorías de nivel inferior -subprograma, actividad, proyecto, obra, tarea-, que se requieran de acuerdo con las necesidades de información para la toma de decisiones.

La NTPP 2.2.8 Aspectos de forma y contenido de las categorías programáticas, debe al menos contener:

- a) El nombre de la categoría programática, con la codificación respectiva.
- b) Una descripción general de la categoría programática que incluya los objetivos –identificando los relacionados con el Plan Nacional de Desarrollo o con los planes sectoriales, regionales y municipales–, las metas, indicadores y otros elementos como la misión del programa, en caso de que la Administración la haya definido a ese nivel.
- c) La unidad ejecutora.
- d) Especificación de la fuente de financiamiento y el monto correspondiente.
- e) Un detalle de los indicadores -tipo, descripción, fórmula y fuente de información- a los que están referidos sus objetivos y metas.
- f) Un detalle de las metas y la asignación de recursos asociados a ellas.
- g) En el caso de los programas presupuestarios se deberá informar sobre el aporte que el logro de sus metas y objetivos dará a los resultados esperados en el mediano y largo plazo.
- h) El cronograma de la ejecución física y financiera para alcanzar los objetivos y metas de la categoría programática.
- i) El detalle de la asignación presupuestaria según las diferentes clasificaciones vigentes.
- j) Cualquier otra información relevante sobre el contenido de la categoría programática.

## **Conformación del sistema presupuestal**

### **Principios presupuestales**

La LAFRPP, artículo 5, establecen los principios presupuestarios, definidos como:

a) Principio de universalidad e integridad. El presupuesto deberá contener, de manera explícita, todos los ingresos y gastos originados en la actividad financiera, que deberán incluirse por su importe íntegro; no podrán atenderse obligaciones mediante la disminución de ingresos por liquidar.

b) Principio de gestión financiera. La administración de los recursos financieros del sector público se orientará a los intereses generales de la sociedad, atendiendo los principios de economía, eficacia y eficiencia, con sometimiento pleno a la ley.

c) Principio de equilibrio presupuestario. El presupuesto deberá reflejar el equilibrio entre los ingresos, los egresos y las fuentes de financiamiento.

d) Principio de anualidad. El presupuesto regirá durante cada ejercicio económico que irá del 1° de enero al 31 de diciembre.

e) Principio de programación. Los presupuestos deberán expresar con claridad los objetivos, las metas y los productos que se pretenden alcanzar, así como los recursos necesarios para cumplirlos, de manera que puedan reflejar el costo.

f) Principio de especialidad cuantitativa y cualitativa. Las asignaciones presupuestarias del presupuesto de gastos, con los niveles de detalle aprobados, constituirán el límite máximo de autorizaciones para gastar. No podrán adquirirse compromisos para los cuales no existan saldos presupuestarios disponibles. Tampoco

podrán destinarse saldos presupuestarios a una finalidad distinta de la prevista en el presupuesto, de conformidad con los preceptos legales y reglamentarios.

g) Principio de publicidad. En aras de la transparencia, el presupuesto debe ser asequible al conocimiento público, por los medios electrónicos y físicos disponibles.

Las NTPP desarrollan los principios presupuestarios de la LAFRPP, ampliando en cantidad y detalle los principios rectores que deben considerarse en el proceso presupuestario, siendo de carácter obligatorio su observancia

Los principios presupuestarios son aplicables al presupuesto institucional como para el proceso presupuestario. La NTPP 2.2.3, norma complementaria a la ley, los desagrega en los siguientes apartados:

a) Principio de universalidad e integridad. Se contempla en la ley y bajo su misma definición antes citada. El punto importante es contemplar todo ingresos y egresos del periodo sin netear con otra partidas, sino por su importe bruto.

b) Principio de vinculación del presupuesto con la planificación institucional. El presupuesto debe expresar la planificación institucional de corto plazo y ésta a su vez a la de mediano y largo plazo Plan Nacional de Desarrollo y otros planes del sector o relacionados a los recursos públicos que van a ser aplicados.

c) Principio de programación. Deberán expresar los objetivos, las metas y los productos que a alcanzar, así como los recursos necesarios par apoder determinar su costo.

d) Principio de anualidad. El presupuesto regirá durante cada ejercicio económico que irá del 1 de enero al 31 de diciembre.

e) Principio de unidad. Todas las provisiones de ingresos, autorización de gastos y la ejecución de las diferentes fases del proceso presupuestario y sus programas, deben estar enmarcadas una única política presupuestaria, dictada por los órganos competentes.

f) Principio de especificación. Los ingresos y gastos debe responder a una clasificación generalmente aceptada, lo cual se expresa en los clasificadores del Minsierio de Hacienda como ente rector en esta materia.

g) Principio de equilibrio presupuestario. La formulación y ejecución de los ingresos y gastos debe ser equilibrada, no siendo mayores los gastos que los ingresos.

h) Principio del presupuesto como instrumento para la medición de resultados. Deb proveer la información para medir los resultados de la ejecución, basado en criterios funcionales para evaluar el cumplimiento de las políticas y la planificación anual, así como la incidencia y el impacto económico-financiero de lo planificado.

i) Principio de especialidad cuantitativa y cualitativa. El presupuesto es el límite máximo de autorizaciones para gastar y no una orden o autorización de gasto. No pudiendo adquirirse compromisos para los cuales no existan saldos presupuestarios disponibles, ni registrarse en una partida diferente a la naturaleza de la transacción o la finalidad autorizada.

j) Principio de gestión financiera. Se contempla en la ley y bajo su misma definición antes citada, en procura de satisfacer en los mejores términos la necesidad por la cual se asignan a recursos a un objetivo o meta.

k) Limitación en el presupuesto institucional para el financiamiento de gastos corrientes con ingresos de capital. No podrán financiarse gastos corrientes con ingresos de capital.

l) Principio de sostenibilidad. Los recursos deben asignarse y ejecutarse considerando la sostenibilidad financiera en el tiempo de las operaciones de la institución; principio de negocio en marcha o continuidad de operaciones.

m) Principio de claridad. Mediante el empleo de la técnica, el presupuesto debe ser comprensibles para quienes van a utilizarlo la información presupuestaria.

n) Principio de publicidad. Debe estar disponible por medios electrónicos y físicos a lo interno y externo de la entidad

o) Principio de integralidad. El proceso presupuestario y sus factores relacionandos deben ser considerados de forma: armoniosa, oportuna y coordinada.

p) Principio de divulgación. Durante el proceso presupuestario debe existir comunicación oportuna y permanentemente entre el personal de la institución procurando el compromiso con la gestión.

q) Principio de participación. En el proceso presupuestario considerar las opiniones de las personas que conforman la organización y la ciudadanía.

r) Principio de flexibilidad. El proceso presupuestario es continuo; por tanto requiere analizar y cuestionar periódicamente sus premisas; asegurando su validez ante los cambios del ambiente (interno o externo) para lograr el cumplimiento de los objetivos y las metas.

## **Proceso presupuestal**

Según las NTPP, Norma 3.1 el sistema presupuestal se define como “El proceso presupuestario es un conjunto de fases continuas, dinámicas, participativas y flexibles, mediante el cual se formula, aprueba, ejecuta, controla y evalúa la gestión institucional, en sus dimensiones físicas y financieras, de conformidad con el bloque de legalidad”.

Conforme la NTPP 3.1, el proceso presupuestal está compuesto por las siguientes fases: formulación, aprobación, ejecución, control y evaluación presupuestarios. Los resultados obtenidos en cada fase deberán retroalimentar las restantes y permitir la rendición de cuentas.

**Las fases se definen en las NTPP como:**

El proceso presupuestal está compuesto por las siguientes fases: formulación, aprobación, ejecución, control y evaluación presupuestarios.

**Fase de formulación:** según la NTPP 4.1.1 la define como el conjunto de normas y procedimientos sistemáticos, coordinados y ordenados de carácter técnico, legal y administrativo para la elaboración del presupuesto.

**Fase de aprobación:** la NTPP 4.2.1 establece que son

[...] los procedimientos técnicos, legales y administrativos, mediante la cual la autoridad competente conoce, estudia y se pronuncia por medio de acto administrativo sobre el presupuesto formulado y sus variaciones, en función de su conformidad con la planificación anual, y del cumplimiento de las disposiciones del bloque de legalidad y la

técnica que le es aplicable, otorgándole la validez y la eficacia jurídica que el presupuesto institucional requiere para su ejecución y para formar parte del marco de referencia de la gestión institucional.

**Fase de ejecución:** la NTPP 4.3.1 reza que:

[...] comprende el conjunto de normas y procedimientos sistemáticos y ordenados de carácter técnico, legal y administrativo que, partiendo del presupuesto institucional aprobado, se aplican para la recaudación o recibo de los recursos estimados en ese presupuesto, con el propósito de obtener bienes y servicios y ejecutar cualquier otro gasto, en cantidad, calidad y oportunidad necesarios para el cumplimiento eficiente, efectivo y económico de los objetivos y metas establecidos en los planes y programas presupuestarios.

**Fase de control:** la NTPP 4.4.1 establece que es “el conjunto de normas y procedimientos sistemáticos y ordenados de carácter técnico, legal y administrativo que se aplican para garantizar razonablemente el cumplimiento eficiente, efectivo y económico del presupuesto institucional, incluyendo los respectivos objetivos y metas”.

**Fase de evaluación:** conforme a la NTPP 4.5.1 abarca:

[...] el conjunto de normas y procedimientos sistemáticos y ordenados de carácter técnico, legal y administrativo, mediante los cuales se analiza y valora en forma sistemática, objetiva y oportuna los resultados físicos y financieros de la administración de los

ingresos y la ejecución de los programas presupuestarios, con criterios de eficiencia, eficacia, economía y calidad.

Esta debe realizarse con base a la planificación, la programación y las estimaciones contenidas en el presupuesto aprobado, y el valor público que cada entidad debe aportar a la sociedad.

## **Definición y clasificación de los ingresos y gastos**

La NTPP, 1.1—Definiciones básicas utilizadas en esta normativa, definen las transacciones que deben registrarse en la contabilidad presupuestaria en:

**Gasto:** Valor monetario de los bienes y servicios que se adquieren o se consumen en el proceso productivo -según la base de registro- así como de la transferencia de recursos a otros sujetos y de la cancelación de la deuda.

**Ingreso:** Importe en dinero de los recursos que ingresan – según la base de registro- y pertenecen a la institución.

La diferencia entre los ingresos y los egresos ejecutados en el periodo del presupuesto se define como Superávit / Déficit del periodo del ejercicio .

La clasificación se realiza con base a las disposiciones del Ministerio de Hacienda, que emite el Clasificador del Ingreso y el Clasificador por objeto

del gasto del sector público; la cual debe utilizarse en las todas las etapas del proceso presupuestario de las entidades del sector público, o que administren fondos públicos, y están obligadas a su uso.

Los clasificadores son un conjunto de cuentas de ingresos y gastos, ordenadas y agrupadas de acuerdo con la fuente del ingreso y la naturaleza del gasto por el bien o servicio que se esté adquiriendo o la operación financiera que se realiza.

La Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, artículo 37 y los artículos 41 y 42 inciso (b) de su reglamento, constituyen el marco jurídico para la definición y aplicación de los clasificadores para el Sector Público Costarricense. Para efecto de esta ley, comprende:

- a) Administración Central: Poder Ejecutivo y sus dependencias; los Poderes Legislativo y Judicial, El Tribunal Supremo de Elecciones, sus dependencias y órganos auxiliares.
- b) Administración Descentralizada: Empresas Públicas estatales y las Municipalidades.

## **Ejecución presupuestal**

La ejecución presupuestal está basada en el marco normativo aplicable a los recursos públicos, lo cual contempla la obligación de derivarse de una planificación. Esta gestión de recursos debe asegurar el cumplimiento de

los objetivos y las metas, y ser acorde a la técnica, lógica, oportunidad y conveniencia del país. Los principios bajo los cuales se orientan han sido desarrollados antes y se sustentan en estas premisas. Todas estas condiciones conforme al marco de legalidad aplicable, que conforme a la NTPP 3.3, son el jerarca, los titulares subordinados y los funcionarios, según sus funciones, los responsables por el cumplimiento del bloque de legalidad que regula cada fase del proceso presupuestario.

La NTPP 3.6 Documentación del Proceso Presupuestario, requiere que las actuaciones que se realicen deberán ser debidamente respaldadas, documentadas y conservadas en expedientes administrativos -física o digital-, disponibles y fácil acceso para todos los interesados.

La contabilidad presupuestaria es la herramienta que registra las asignaciones bajo esas premisas, a lo cual se llama formulación y genera los saldos disponibles iniciales. Estos podrán ser modificados mediante variaciones presupuestarias, que conforme a la NTPP 4.3.11 podrán ser 3 presupuestos extraordinarios -a tramitar antes del 30 de septiembre de cada año- y las modificaciones presupuestarias necesarias que no superen el 25% del total del presupuesto aprobado. Cada entidad debe establecer la normativa al respecto y acorde al marco de legalidad estudiado y aplicable a la entidad, según la **4.3.13 Deber del jerarca institucional de regular aspectos específicos de las modificaciones presupuestarias.**

La NTPP 4.3.4 exige la congruencia de la información de la contabilidad presupuestaria con la contabilidad patrimonial. Obligando a afectar oportunamente los registros contables del presupuesto y de la contabilidad patrimonial, también llamada contabilidad financiera, según corresponda a

cada una. A fin de que los registros y los informes o estados que se emitan de ambas fuentes guarden la debida relación y congruencia, como reflejo fiel de la actividad financiera institucional.

## **Modelo de ejecución presupuestal**

Partiendo de los registros contables presupuestarios en armonía con la contabilidad financiera o patrimonial, el modelo de ejecución presupuestal se inicia después de la fase de aprobación presupuestaria, y se basa en informes periódicos que prepara la unidad responsable de contabilización presupuestaria con el aporte de las unidades de planificación y los titulares subordinados responsables de la ejecución de los recursos. Esta referida a la fase de ejecución del proceso presupuestario: “La fase de ejecución presupuestaria termina con un presupuesto institucional ejecutado, que consiste en los ingresos percibidos y los gastos realizados, así como los logros en los objetivos y metas definidos para la ejecución de cada programa presupuestario”.

Usualmente en esta fase y su modelo se generarán dos tipos de informes:

- Informe del cumplimiento de los objetivos y las metas a cargo de la unidad de planificación, la cual utiliza como parte de sus fuentes la contabilidad presupuestaria y la contabilidad financiera.
- Informe de ejecución y liquidación presupuestaria, el último al cierre del periodo. Están basados en los registros presupuestarios.

La NTPP 4.3.20 Producto final de la fase de ejecución presupuestaria, establece que “La fase de ejecución presupuestaria termina con un presupuesto institucional ejecutado, que consiste en los ingresos percibidos y los gastos realizados, así como los logros en los objetivos y metas definidos para la ejecución de cada programa presupuestario”.

La tabla 2 muestra en resumen del contenido de los informes que deben ser generado en la contabilidad presupuestaria para cumplir con el modelo descrito en las NTPP, atinentes a la ejecución presupuestaria.

**Tabla 2**  
**Atributos que deben contener los informes de ejecución y liquidación presupuestaria**  
**Basado Normas Técnicas sobre Presupuesto Público (NTPP)**

	<b>Atributos</b>	<b>Aplica al Informe</b>
a	NTPP 4.3.14: presentada en plazo a la CGR (15 días hábiles posterior al trimestre)	Informes trimestrales y anual
b	NTPP 4.3.15, punto b: ingresos y gastos según las clasificaciones vigentes	Informes trimestrales y anual
c	NTPP 4.3.15, inciso b.i: avance en los semestrales de cumplimiento de objetivos y metas por programa y los principales gastos	Informes trimestrales y anual
ch	NTPP 4.3.15 c.i: comentarios generales sobre aspectos relevantes de la gestión	Informes trimestrales y anual
d	4.5.6 b) iii-análisis de las desviaciones de mayor relevancia, objetivos, metas y resultados por programa presupuestario	Informes trimestrales y anual
e	NTPP 4.3.15, c.ii, transferencias: detalle de transferencias que se giraron durante el trimestre con nombre, finalidad y monto.	Informes trimestrales y anual
f	NTPP 4.3.15, c.ii Remuneraciones: detalle de plazas fijas y servicios especiales	Solo aplica para el segundo y cuarto trimestre.
g	NTPP 4.3.15, c.ii Remuneraciones: detalle de dietas y base legal, cantidad de miembros y sesiones mensuales remuneradas	Solo aplica para el segundo y cuarto trimestre.
h	NTPP 4.3.15, c.ii Remuneraciones: desglose de incentivos salariales, base legal, justificación y puesto en que se aplica	Solo aplica para el segundo y cuarto trimestre.
i	NTPP 4.3.15 c.iii: incluir identificación de necesidades de ajuste	Informes trimestrales y anual
j	NTPP 4.3.15 c.iv: incluir los estados financieros semestrales	Informes trimestrales y anual
k	NTPP 4.3.15, c.v: informe o conciliación al 30 de junio Estado financiero vs presupuesto.	Informes trimestrales y anual
l	NTPP 4.3.16: resultado Ingresos menos Gastos que da como resultado un superávit o déficit.	Informes trimestrales y anual
m	NTPP 4.3.16: nivel de alcance de objetivos y metas por programa	Informes trimestrales y anual
n	NTPP 4.3.17: validado y revisado por personal diferente de quien lo elabora	Informes trimestrales y anual
ñ	NTPP 4.3.20: detalle de logros por objetivos y metas por programa	Informes trimestrales y anual
o	Hecho y revisado por U Financiera y Director Adm. Financiero de la entidad	Informes trimestrales y anual
p	Análisis y revisión del superior administrativo, sea Gerente general, Director General u otro.	Informes trimestrales y anual
q	Aprobación del jerarca de los informes trimestrales y anual	Informes trimestrales y anual
s	NTPP 4.5.6 b) iv medición del desempeño en términos de eficiencia, eficacia, economía y calidad en los indicadores de la gestión	Informes trimestrales y anual
t	NTPP 4.5.6 b) v Situación financiera de la entidad según estados financieros	Informes trimestrales y anual
u	NTPP 4.5.6 b) vi una propuesta de medidas correctivas para fortalecer el proceso de mejora continua de la institución	Informes trimestrales y anual

Fuente: Elaboración propia según NTPP (2012 y sus reformas)

## **Control y seguimiento presupuestal**

Las fases de control y evaluación presupuestarios se constituyen en las actividades de seguimiento que proveen información para la toma oportuna de decisiones y mejoras en el proceso presupuestario de cada entidad.

La fase de control está definida en la NTPP 4.4.1 como:

Es la fase del proceso presupuestario que comprende el conjunto de normas y procedimientos sistemáticos y ordenados de carácter técnico, legal y administrativo que se aplican para garantizar razonablemente el cumplimiento eficiente, efectivo y económico del presupuesto institucional, incluyendo los respectivos objetivos y metas.

El control se documenta a través de los elementos del sistema contable presupuestario:

- a) Clasificación de cuentas
- b) Registros y formularios de contabilidad
- c) Normas y procedimientos
- d) Estados y reportes de la ejecución

Estos elementos son sustento del control y se visualizan a través de normas, reglamentos, manuales, los sistema de información y otras herramientas; su desarrollo, mantenimiento y su evaluación periódica

deben estar orientados bajo los objetivos de la contabilidad presupuestaria y acordes al marco legal.

El control permite identificar y medir las desviaciones en la ejecución del presupuesto para oportunamente realizar las correcciones necesarias para asegurar la ejecución y los límites previstos -financieros y físicos definidos en el presupuesto aprobado y el plan anual, conforme a la NTPP 4.4.2.

La fase de evaluación según la NTPP 4.5.1 “comprende el conjunto de normas y procedimientos sistemáticos y ordenados de carácter técnico, legal y administrativo, mediante los cuales se analiza y valora en forma sistemática, objetiva y oportuna los resultados físicos y financieros de la administración de los ingresos y la ejecución de los programas presupuestarios, con criterios de eficiencia, eficacia, economía y calidad. Todo lo anterior de acuerdo con la planificación, la programación y las estimaciones contenidas en el presupuesto institucional aprobado, así como del valor público que la institución debe aportar a la sociedad.”

La NTPP 4.5.4 Aspectos mínimos a considerar en la evaluación presupuestaria, indica que al menos la Administración requiere para evaluar el presupuesto institucional, considerar:

- a) La calidad y suficiencia de la información interna o externa que se utilizará en la evaluación presupuestaria.
- b) La demanda y satisfacción de los bienes y servicios dirigidos a los usuarios.

- c) El comportamiento de los indicadores de la planificación institucional según el presupuesto aprobado y su aporte las proyecciones del periodo de tres años, según la norma 2.2.5.
- d) Las desviaciones financieras más relevantes con respecto al presupuesto y la incidencia en la ejecución física planificada en el periodo.
- e) Los estados financieros con relación a la ejecución del presupuesto.
- f) Los requerimientos de información de las instancias competentes en rectoría, regulación y control.

La NTPP 4.5.5 Suministro de información sobre los resultados de la evaluación presupuestaria a la Contraloría General, indica que las instituciones deberán presentar a la Contraloría General de la República, informes semestrales acumulativos a más tardar:

- a) I semestre al 30 de junio, a más tardar el 31 de julio del año de vigencia del presupuesto
- b) II semestre al 31 de diciembre, a más tardar 16 de febrero del año posterior a la vigencia del presupuesto.

Los informes deben mostrar los resultados de la evaluación presupuestaria, referida a la gestión física y financiera ejecutada; y se reportan a través de los sistemas electrónicos de la CGR. También, deben contener las propuestas de medidas correctivas y acciones a seguir para fortalecer la gestión institucional, según la NTPP 4.5.7. Estos informes son adicionales

a los informes mensuales u otros que establezca la Administración para el seguimiento de la gestión del presupuesto.

El control y la evaluación son responsabilidades de los jefes, titulares subordinados y demás funcionarios de la entidad.

## **Indicadores presupuestales**

Los indicadores presupuestales están directamente relacionados con la planificación. Estos forman parte de los elementos que vinculan plan-presupuesto. Las categorías y sus clasificaciones en teoría administrativa pueden variar. Para efecto de la CGR debe establecerse por cada objetivo y sus metas; debiendo al menos consignarse -para efecto de la CGR y su Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP) <https://www.cgr.go.cr/05-tramites/sipp-glosario.html> la siguiente información sobre el indicador:

- a) Categoría general: se clasifican en ahorro, gestión, eficacia, eficiencia.
- b) Tipo de indicador: también llamado Indicador general. Se clasifican en: economía, eficiencia, eficacia.
- c) Indicador específico: se establece en función del objetivo del plan.
- d) Fórmula del indicador: detalla cómo debe ser calculado.
- e) Meta: es el objetivo expresado en términos cuantitativos que busca alcanzarse y debe ser medido a través del indicador.

- f) Unidad de medida: se refiere al indicador. Sea en términos de tiempo, moneda, cantidad, calidades, u otros.
- g) Tipo: se debe clasificar si es operativo o de mejora. Los clasificados de mejora están relacionados a los objetivos y las metas estratégicas que impactarán la prestación de los servicios de la entidad o el logro de la planificación estratégica.
- h) Periodicidad: frecuencia de la medición del objetivo (anual, semestral, trimestral, mensual).
- i) Grado de la ejecución: nivel de logro. Es el resultado de la medición.

El ejemplo de la tabla 3 muestra la información como deberá ser completada en el SIPP para efecto de su debida vinculación plan-presupuesto; facilitando así el control y evaluación de la ejecución.

<b>Tabla 3</b> <b>Ejemplo de información de un indicador según el SIPP</b> <b>SERVICIOS, S.A.</b>	
<b>Proyectos Estratégicos</b>	8. Crear una estructura y cultura de operación que minimice los costos, alcanzando el mínimo de mercado posible manteniendo altos estándares de calidad.
<b>Metas Específicas</b>	8.1. Generar un ahorro el cual se traslada a la Casa matriz mediante los costos de los servicios que se prestan de al menos ¢1.500.000.000,00 anuales.
<b>Área Líder</b>	Operaciones
<b>Categoría general (Ahorro, gestión, eficacia, eficiencia)</b>	Ahorro
<b>Tipo indicador (economía, eficiencia, eficacia)</b>	Economía
<b>Objetivo (indicador específico)</b>	a) Multiasistencia Vehicular

<b>Fórmula de indicador</b>	Diferencia de costos de servicios prestados menos costos alternativos de otras empresas
<b>Meta</b>	a) ¢ 1.500.000.000
<b>Unidad de medida</b>	monto ahorrado
<b>Tipo (operativo o de mejora)</b>	Operativo
<b>Periodicidad (anual, semestral, trimestral o mensual)</b>	Anual
<b>Grado de ejecución logrado al semestre</b>	a) 69,5%
<b>Fuente de financiamiento</b>	ingresos corrientes

Fuente: elaboración propia. Con información extraída de <https://www.cgr.go.cr/05-tramites/sipp-glosario.html>

En la página de la Contraloría General de la República, existe un apartado que permite ingresar la liquidación del presupuesto, como se puede analizar en el Anexo-2-M-1-L-2-Glosario SIPP.pdf, la Contraloría establece un procedimiento que permite las reprogramaciones al plan si este es permitido por la normativa,

## **Conclusión**

El Plan Nacional de Desarrollo es el documento que se elabora para la programación de cuatro años de la cual año con año cada entidad debe estar presentando informes precisamente para el cumplimiento de su programación y por consiguiente para la programación o actualización del siguiente año, ya que el presupuesto no es estático este depende de la dinámica de la economía, por esta razón se hace indispensable la creación de formularios y seguimiento a lo solicitado como ejecutado.

## Referencias

Asamblea Legislativa. (2001). *Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*. San José. Costa Rica.

Contraloría General de la República. (2012). *Curso Normas Técnica sobre presupuesto público. División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, secretaria técnica*. <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docswebdocumentos/sipp/normas-tecnicas-presuppublico-12-2022-n.pdf>

Contraloría General de la República. (2012). *Normas Técnica sobre Presupuesto Público*. San José. Costa Rica: Despacho de la Contraloría General de la República. <http://www.cgr.go.cr>

Guajardo, G., Andrade, N. (2014). *Contabilidad Financiera*. (6. Ed.). México, D.F.: McGraw-Hill / Interamericana Editores, S.A. de C.V.

**iSOMOS MÁS  
QUE UNA U!**

---

[www.usanmarcos.ac.cr](http://www.usanmarcos.ac.cr)

San José, Costa Rica.