

RAFAM

**Reforma de la
Administración Financiera
en el Ambito Municipal**

Presupuesto

Impreso en Junio 2014

AUTORIDADES

Dr. Carlos RUCKAUF

Gobernador de la Provincia de Buenos Aires

Ing. Felipe SOLA

Vicegobernador de la Provincia de Buenos Aires

Lic. Jorge SARGHINI

Ministro de Economía

Dr. Saúl BOUER

Subsecretario de Ingresos Públicos

Lic. Gerardo OTERO

Subsecretario de Finanzas

Lic. Carlos FERNANDEZ

Subsecretario de Política y Coordinación Fiscal

REFORMA DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA EN EL AMBITO MUNICIPAL (RAFAM)

El Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires, convencido de la necesidad de difundir las acciones de transformación encaradas en la propia administración provincial, decidió impulsar, con el apoyo financiero del Banco Mundial, un programa de reforma integral de la administración financiera y de los recursos reales en el ámbito de los municipios bonaerenses. Este programa en una primera etapa, a partir del 1 de enero del año 2001, es aplicado a los seis municipios que fueron seleccionados oportunamente como piloto: Berisso, Esteban Echeverría, Quilmes, Ramallo, Tandil y Tres Arroyos.

El nuevo modelo que se impulsa recoge los postulados básicos que en la materia han sido desarrollados por el Estado Nacional desde el año 1992, con la sanción de la Ley N° 24.156 como, así también, las principales definiciones incluidas en el diseño conceptual de la reforma que también fuera elaborado oportunamente para el sector público de la Provincia de Buenos Aires y remitido, para su aprobación, a la Legislatura Provincial.

No obstante, es oportuno puntualizar que desde un primer momento se visualizó la necesidad de incorporar sistemas que no fueron contemplados en las experiencias anteriormente mencionadas, tales como el Sistema de Inversiones y de Administración de Ingresos y, obviamente, de adaptar dichos postulados a las particularidades que presenta el Sector Público Municipal.

Por tal motivo, los sistemas que integran el macromodelo de administración son los siguientes:

- *Presupuesto.*
- *Contabilidad.*
- *Tesorería.*
- *Crédito Público.*
- *Administración de Ingresos Públicos.*
- *Inversión Pública.*
- *Administración de Personal.*
- *Contrataciones.*
- *Administración de Bienes Físicos.*

De la enumeración de los sistemas puede comprobarse que se está en presencia de una visión ampliada de la administración financiera, conformándose de este modo un modelo de gestión que no tiene antecedentes a nivel nacional, provincial o municipal.

La aplicación de un nuevo modelo de administración financiera en el plano municipal posibilitará el acceso, por parte de los gobiernos comunales, a importantes beneficios, los cuales se materializarán en los siguientes resultados:

- *mayor eficiencia en la obtención y aplicación de los recursos públicos;*
- *mayor productividad del gasto, traducido esto en mayores y mejores servicios;*
- *generación de información oportuna y confiable sobre la situación financiera del Municipio, útil para la toma de decisiones del Estado;*

- *mayor transparencia, propiciando para ello una adecuada vinculación entre los sistemas de administración financiera y los órganos de control interno y externo; y*
- *perfeccionamiento de los mecanismos de coordinación fiscal entre la provincia y los municipios.*

En esta oportunidad tengo la satisfacción de presentar la segunda edición de los manuales que incluyen las normas, metodologías y procedimientos para los nueve sistemas, anteriormente mencionados, que fueron incluidos en el programa de reforma. Para cada uno de estos Sistemas, como así también para el Macrosistema Integral resultante, fueron contempladas acciones específicas de capacitación y un adecuado proceso de transferencia de tecnología al grupo de profesionales que dispuso cada uno de los Municipios piloto involucrados.

La segunda etapa, consistió en informatizar dichas normas y procedimientos, diseñando para ello los programas que se están utilizando en los seis municipios piloto. Previo al desarrollo de los soportes informáticos, se recogieron las opiniones de las personas que intervienen en la gestión financiera de las Comunas, de modo que a partir de la lectura crítica del material que fue presentado en su primera edición, se pudo evaluar en forma más apropiada el producto realizado y enriquecer el mismo con las sugerencias y aportes formulados a partir del análisis realizado. Tales opiniones se reflejan en el Decreto Provincial N° 2.980/00, que aprobó las Disposiciones de Administración de los Recursos Financieros y Reales para los Municipios Piloto, los que se presentan en el Tomo X.

Es importante resaltar que los cambios planteados en torno de los procesos de administración financiera y de los recursos reales, que tienen lugar en los municipios seleccionados, no pretenden simplemente modernizar las distintas técnicas de gestión utilizadas en los sistemas involucrados. El fin último es dotar a los mismos, con el menor gasto posible, de las herramientas necesarias para que puedan cumplir con las crecientes exigencias que, en materia de provisión de bienes y servicios a la comunidad, se les asigna en la nueva configuración de roles que asumen los distintos niveles de gobierno.

En este primer tomo se describen las normas y procedimientos concernientes al proceso presupuestario. El programa de Reforma de la Administración Financiera en el Ambito Municipal (RAFAM) tiene al Sistema de Presupuesto como uno de los módulos claves para el desarrollo de las nuevas ideas que se pretenden adoptar en materia de administración financiera. Así, el Presupuesto se concibe como una herramienta básica de gestión que debe permitir, en función de las disponibilidades de ingreso, expresar y canalizar las aspiraciones económico-sociales de las autoridades políticas del Municipio durante cada ejercicio fiscal.

Los cambios planteados en torno al Sistema de Presupuesto son sustantivos. En suma, lo que se desea implantar es una verdadera cultura de presupuesto, la que deberá plasmarse en las técnicas de previsión de gastos programas, en las de programación de la ejecución presupuestaria y en las de evaluación y análisis sistemático de los resultados alcanzados.

El Presupuesto deberá expresar el tipo y cantidad de bienes y servicios a producir para satisfacer las demandas de la comunidad, así como las fuentes de financiamiento a utilizar para llevar a cabo una producción determinada. Se dejarán de lado, de este

modo, las viejas prácticas presupuestaria propias de períodos con alta inflación, que en la práctica terminaron por minimizar la importancia de este instrumento.

La programación presupuestaria está llamada a acrecentar la productividad del gasto, dado que las decisiones que se tomen acerca de las asignaciones de los recursos públicos deberán considerar aspectos tales como los insumos que resultan necesarios, las tecnologías de producción y los niveles de bienes y servicios a producir con los recursos financieros disponibles para alcanzar los objetivos de política.

La aplicación de un régimen de programación de la ejecución de los presupuestos, tanto en términos físicos como financieros, por subperíodos dentro del ejercicio anual, permitirá regular el ritmo de la gestión a la efectiva disponibilidad de los recursos, de modo que en todo momento el Municipio estará en condiciones de asegurar el resultado financiero que se desea obtener.

Las técnicas de evaluación presupuestaria estarán, por su parte, encaminadas a verificar el grado de cumplimiento de las políticas emanadas de las máximas autoridades municipales, así como la eficiencia y eficacia desplegadas en la gestión. Con ello podrán detectarse las causas de los desvíos en la producción programada y sugerirse las acciones correctivas que se juzguen pertinentes.

Carlos Rafael Fernández

Subsecretario de Política y Coordinación Fiscal

**EQUIPO DE TRABAJO DEL MINISTERIO DE ECONOMIA
DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**

COORDINACION GENERAL:

Lic. Carlos A. RIVIERE

LECTURA Y SUPERVISION DE MANUALES:

• **Aspectos conceptuales**

Lic. Mirta N. BASILE

Lic. Silvina A. BATAKIS

Cdor. Juan A. BERTOLOTTI

Dra. Laura C. CENICEROS

Lic. César M. CIAPPA

Lic. Horacio E. FERNANDEZ

Lic. Rodolfo A. HERNANDEZ

Sr. Daniel D. LOREA

Lic. Gustavo J. PRINCI

Dra. Romina PEREZ

Lic. Raúl R. SANGIACOMO

• **Aspectos informáticos**

Coordinador: Sr. Walter A. NAJERA

Sr. Miguel A. CLAVIJO

Sr. Norberto O. MORALES

Lic. Raúl A. PEREIRA

Sr. Jorge D. STURLA

• **Corrección e Impresiones**

Sr. Pablo M. STURLA

INDICE

CAPITULO I- LA INTERRELACION DEL SISTEMA DE PRESUPUESTO CON LOS RESTANTES SISTEMAS QUE INTEGRAN LA ADMINISTRACION PUBLICA	13
1. ASPECTOS CONCEPTUALES DEL SISTEMA INTEGRADO DE INFORMACION FINANCIERA.....	13
1.1 INTERRELACION ENTRE LOS SISTEMAS ADMINISTRATIVOS FINANCIEROS	13
1.2 CENTRALIZACION NORMATIVA Y DESCENTRALIZACION OPERATIVA	14
1.3 LA PROGRAMACION PRESUPUESTARIA	15
1.4 LOS CLASIFICADORES PRESUPUESTARIOS	16
1.5 LAS ETAPAS DEL PROCESO PRESUPUESTARIO	18
2. CONCLUSIONES.....	21
CAPITULO II- ASPECTOS TEORICOS Y METODOLOGICOS DEL SISTEMA PRESUPUESTARIO	23
1. EL PRESUPUESTO EN EL CONTEXTO DE LA REFORMA DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA MUNICIPAL.....	23
1.1 ASPECTOS CONCEPTUALES DE LA REFORMA DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA PUBLICA	23
1.2 OBJETIVOS DEL SISTEMA DE PRESUPUESTO	24
1.3 INTERRELACION ENTRE LOS SISTEMAS	24
1.4 BASE JURIDICA DEL PROCESO PRESUPUESTARIO MUNICIPAL	34
2. ASPECTOS CONCEPTUALES DEL PRESUPUESTO PUBLICO	37
2.1 DEFINICION DE PRESUPUESTO PUBLICO	37
2.2 OTRAS TECNICAS DE PRESUPUESTO: EL PRESUPUESTO BASE CERO	38
2.3 PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS	38
2.4 FUNDAMENTOS TEORICOS DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS	40
2.5 CATEGORIAS PROGRAMATICAS.....	49
2.6 ESTRUCTURA PROGRAMATICA INSTITUCIONAL.....	58
2.7 MEDICION DE LA PRODUCCION PUBLICA.....	60
3. LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS	64
3.1 REQUISITOS DE LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS.....	64
3.2 OBJETIVOS DE LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS.....	68
3.3 TIPOS DE CLASIFICACIONES.....	69
3.4 INTERRELACION DE LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS CON OTROS SISTEMAS DE INFORMACION	72
4. EL PROCESO DE FORMULACION DEL PRESUPUESTO	78
4.1 INTRODUCCION.....	78
4.2 PREPARACION DE UN CRONOGRAMA PARA LA ELABORACION DEL PRESUPUESTO	79
4.3 ETAPA MICRO PARA LA FORMULACION DEL PRESUPUESTO	87
CAPITULO III- MANUAL PARA LA FORMULACION DEL PRESUPUESTO	95
1. INTRODUCCION.....	95
2. LA FORMULACION DEL PRESUPUESTO.....	99
3. EL PROCESO DE FORMULACION DEL PRESUPUESTO	100
4. FORMULARIOS E INSTRUCTIVOS	102
(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 1 A 11)	102
CAPITULO IV- MANUAL DE CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS PARA EL SECTOR PUBLICO MUNICIPAL	103
1. ASPECTOS GENERALES SOBRE CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS	103
1.1 CONCEPTO	104
1.2 TIPOS DE CLASIFICACION	104
2. CLASIFICACIONES ANALITICAS O PRIMARIAS	106
2.1 CLASIFICACION INSTITUCIONAL.....	106
2.2 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS POR RUBRO	108
2.3 CLASIFICACION POR OBJETO DEL GASTO.....	109
2.4 CLASIFICACION DEL GASTO POR CATEGORIA PROGRAMATICA.....	111
2.5 CLASIFICACION DEL GASTO POR FUENTE DE FINANCIAMIENTO	112

3. CLASIFICACIONES AGREGADAS.....	114
3.1 CLASIFICACION POR FINALIDADES Y FUNCIONES.....	114
3.2 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS POR SU CARACTER ECONOMICO	116
3.3 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS POR PROCEDENCIA	117
3.4 CLASIFICACION DEL GASTO POR SU CARACTER ECONOMICO	118
4. CATALOGOS Y DESCRIPCIONES DE LAS CUENTAS DE LOS CLASIFICADORES PRESUPUES- TARIOS.....	119
(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 12 A 22)	119
CAPITULO V- MANUAL PARA LA PROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESU- PUESTO	121
1. CONSIDERACIONES GENERALES.....	121
2. COORDINACION DE LA EJECUCION.....	122
3. SISTEMA DE PROGRAMACION Y REPROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESU- PUESTO DE GASTOS.....	122
3.1 CONCEPTO	122
3.2 ASIGNACION DE RESPONSABILIDADES.....	122
3.3 VENTAJAS DE LA PROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO	123
3.4 PROCEDIMIENTO PARA FORMULAR LA PROGRAMACION DE LA EJECUCION PRESUPUESTARIA	124
3.5 ASIGNACION DE CUOTAS TRIMESTRALES	126
3.6 REPROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS	127
4. PROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS	128
5. FORMULARIOS E INSTRUCTIVOS PARA LA PROGRAMACION Y REPROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO	131
(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 23 A 27)	131
CAPITULO VI- MANUAL PARA LA EVALUACION DEL PRESUPUESTO	133
1. LA EVALUACION DE LA EJECUCION.....	133
1.1 CONSIDERACIONES GENERALES.....	133
1.2 CARACTERISTICAS BASICAS.....	134
1.3 TIPOS DE EVALUACION SEGUN EL GRADO DE AGREGACION.....	135
2. INDICADORES DE DESEMPEÑO Y EVALUACION PRESUPUESTARIA	138
2.1 PRINCIPALES OBSTACULOS DE LA EVALUACION PUBLICA	138
2.2 EL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y SU CONTRIBUCION A LA EVALUACION DE LA GESTION	139
2.3 CONVENIENCIA DE RECURRIR A INDICADORES DE GESTION	140
2.4 ASPECTOS METODOLOGICOS PARA LA CONSTRUCCION DE UN SISTEMA DE INDICADORES	141
2.5 INFORMACION REQUERIDA	142
2.6 CARACTERISTICAS A SATISFACER POR LOS INDICADORES DE GESTION.....	143
2.7 DIFERENTES CLASES DE INDICADORES	143
2.8 CONCLUSIONES	144
3. CUADROS GERENCIALES	145
4. FORMULARIOS E INSTRUCTIVOS.....	150
(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 28 A 33)	150

CAPITULO I- LA INTERRELACION DEL SISTEMA DE PRESUPUESTO CON LOS RESTANTES SISTEMAS QUE INTEGRAN LA ADMINISTRACION PUBLICA

1. ASPECTOS CONCEPTUALES DEL SISTEMA INTEGRADO DE INFORMACION FINANCIERA

A los fines de lograr la integración de los procesos administrativos en un único sistema de administración financiera, que satisfaga los requerimientos básicos de información en los municipios de la provincia de Buenos Aires y de contribuir al futuro desarrollo de un software de aplicación en dicho ámbito, que permita la integración de la información financiera en una única herramienta informática, el presente capítulo tiene como objetivo analizar la relación que existe entre el sistema de presupuesto, con los restantes sistemas que conforman la administración pública municipal.

Los contenidos de este capítulo suponen la posibilidad de reformar los sistemas administrativos-financieros actualmente vigentes en los municipios de la provincia, a los fines de asimilarlos al modelo conceptual actualmente vigente en la Administración Pública Nacional y en estado de desarrollo en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires.

1.1 INTERRELACION ENTRE LOS SISTEMAS ADMINISTRATIVOS FINANCIEROS

En el marco de la reforma administrativa y financiera propuesta para los municipios de la Provincia de Buenos Aires, se considera a la Administración Financiera Pública como un macrosistema integrado por cinco sistemas básicos:

- Presupuesto
- Tesorería
- Crédito Público
- Contabilidad
- Administración de Ingresos Públicos

Por la complejidad de los procesos administrativos que imperan en el ámbito del Sector Público Municipal, estos cinco sistemas necesariamente deben integrarse con otros, que a los efectos del estudio del macrosistema de administración financiera, revisten el carácter de sistemas conexos y que al igual que ellos integran el conjunto de la Administración Pública Municipal:

- Administración de Personal
- Contrataciones
- Inversión Pública
- Administración de Bienes Físicos

Si bien se diferencia la naturaleza de las transacciones económico-financieras que se realizan en cada uno de estos sistemas, el funcionamiento racional de la Administración Pública Municipal se logrará en la medida en que tanto los cinco sistemas básicos que integran la administración financiera, como los que son conexos a estos, funcionen en forma integrada y compartan la misma fuente de información, es decir que el procesamiento de la información se realice en un único soporte informático o, en algunos casos, mediante herramientas compatibles con aquél, a los fines de que los aspectos comunes entre los distintos sistemas mencionados precedentemente queden perfectamente integrados.

En este sentido, se procura evitar que sobre una misma transacción se produzca la superposición de registros por parte de los diferentes sistemas integrantes de la Administración Pública Municipal y, como consecuencia de ello, inconsistencias en la información que derivan en la necesidad posterior de realizar conciliaciones, con la consiguiente demora y falta de confiabilidad de las salidas de información.

El objetivo es lograr el funcionamiento de un sistema de información dinámico, que procese en forma integrada la totalidad de transacciones económico-financieras que se realizan en el ámbito del Sector Público Municipal, a fin de obtener información oportuna y confiable para la toma de decisiones. Para ello, es necesario, además, que el marco conceptual, normativo y metodológico sea compatible para el universo de la Administración Pública Municipal.

1.2 CENTRALIZACION NORMATIVA Y DESCENTRALIZACION OPERATIVA

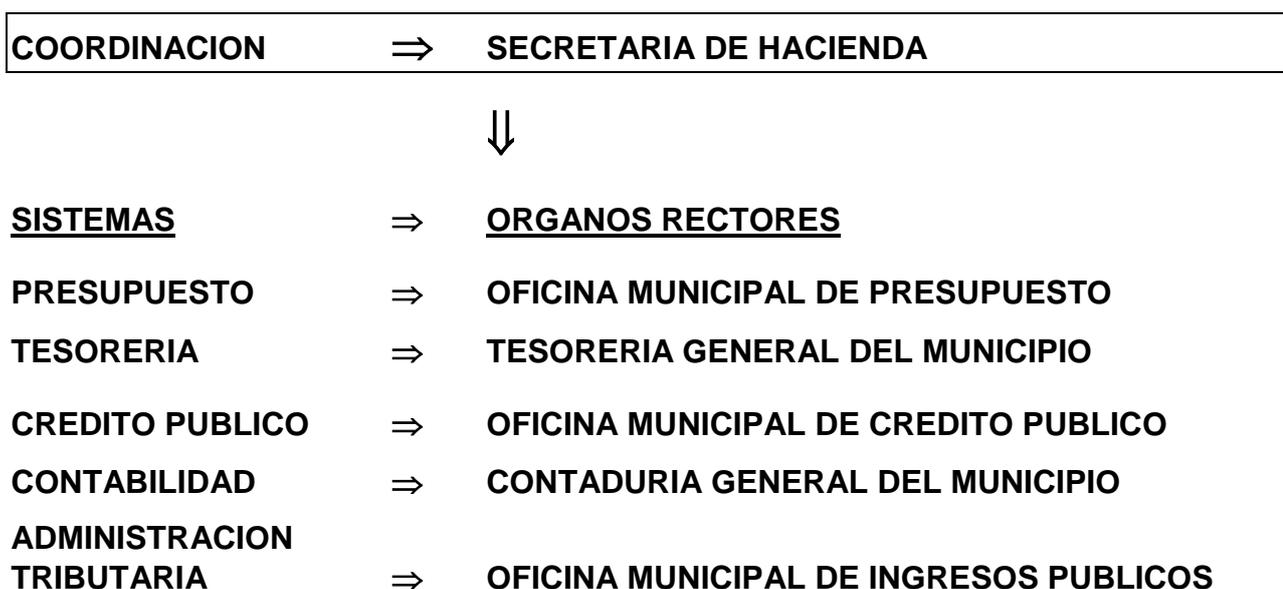
Uno de los principios rectores que deben ser considerados en el proceso de reforma para la implantación de un sistema integrado de administración financiera es el de la centralización normativa y la descentralización operativa.

Este hecho supone que la organización institucional se articule, a los efectos del funcionamiento del sistema integrado de información financiera, de manera que coexistan órganos considerados rectores de cada uno de los sistemas y órganos considerados ejecutores.

Los órganos rectores de cada uno de los sistemas que integran el macrosistema de administración financiera serán los encargados de elaborar y vigilar el cumplimiento del marco normativo del respectivo sistema (centralización normativa), a su vez, existirá un órgano superior jerárquicamente, que ejercerá la coordinación de todos ellos.

Por la índole de la temática, podrían constituirse en órganos rectores distintas dependencias de la Secretaría de Hacienda del Municipio, a la vez que ésta sería quien ejerciera la coordinación del sistema integrado de información financiera.

Las dependencias que ejercerían el papel de órganos rectores de cada uno de los sistemas, se grafican en el siguiente esquema:



En la mayoría de los municipios, la Oficina Municipal de Presupuesto y la Oficina Municipal de Crédito Público no están constituidas como unidades orgánicas, a diferencia del resto de los órganos rectores mencionados. No obstante, dependiendo de la complejidad y envergadura de las transacciones que realicen los distintos municipios, es posible que sean creadas a los efectos del funcionamiento del macrosistema de administración financiera o que funcionen como órgano rector dentro del organigrama de otro órgano rector (v.g.: la Oficina Municipal de Crédito Público podría operar dentro del ámbito de la Contaduría General del Municipio).

Los órganos ejecutores serán, a los efectos del funcionamiento del macrosistema de administración financiera, las unidades periféricas encargadas de aplicar las políticas y las normas emanadas de los órganos rectores (descentralización operativa) y estarán constituidas por las Secretarías del Municipio, el Honorable Concejo Deliberante y los Organismos Descentralizados.

Asimismo, cabe aclarar que el volumen de transacciones económico-financieras que realicen los distintos municipios, condicionará también la descentralización operativa de los procesos administrativos. Es decir, si pensamos por ejemplo en el momento de la formulación del presupuesto, uno de los fundamentos metodológicos de la presupuestación por programas indica que deberán ser las unidades ejecutoras del presupuesto las encargadas de programar sus requerimientos financieros, en función de los objetivos de política a cumplir y de la producción de bienes y servicios programada a tal efecto.

Sin embargo, en municipios de tamaño muy reducido, en aras de una mayor eficiencia administrativa, se podría obviar la descentralización operativa de la formulación del presupuesto y suponerse, en este caso, que esta etapa del proceso se realiza en forma centralizada en la Oficina Municipal de Presupuesto.

1.3 LA PROGRAMACION PRESUPUESTARIA

En el marco de la reforma de la administración financiera que se propone implementar en los municipios de la provincia de Buenos Aires, se concibe al presupuesto como un proceso mediante el cual se formula, aprueba, ejecuta y evalúa la producción de bienes y servicios del sector público, así como los recursos reales y financieros que se requieren para llevar a cabo dicha producción.

El presupuesto debe reflejar en todas sus etapas los procesos productivos de las jurisdicciones y entidades públicas. Para ello, es necesario que la técnica presupuestaria permita una clara delimitación de los bienes y servicios que se producen, los recursos reales que se utilizan y los recursos financieros que se requieren para llevarlos a cabo.

En tal sentido, la técnica del presupuesto por programas resulta la más adecuada para demostrar el cumplimiento de políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios de los organismos que integran el sector público municipal, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación de los mismos con las fuentes de financiamiento.

En el contexto de la metodología del presupuesto por programas se definen un conjunto de categorías programáticas que constituyen, cada una de ellas, una unidad de análisis y de asignación formal de recursos en términos físicos y financieros y a través de las cuales, al cabo de un determinado proceso de producción, resultan productos terminales o intermedios.

Los productos terminales son los que trascienden el ámbito del municipio, a los fines de satisfacer las necesidades de la comunidad y generalmente se traducen en bienes o servicios (entrega de medicamentos en un puesto sanitario, alumbrado, barrido y limpieza, bacheo, etc.). A su vez, en el ámbito municipal se están asignando insumos que permiten obtener productos que, si bien no

trascienden su ámbito, son indispensables para esa producción terminal. Se trata de los productos intermedios que se generan y quedan en el ámbito del municipio, son las acciones que se desarrollan en las instituciones municipales y que contribuyen a la realización de la producción terminal (apoyo administrativo, producción de normas, capacitación del personal, etc.).

Las categorías de programación que se propone implantar en el ámbito municipal son: **programas, proyectos, actividades y obras**. Dichas categorías guardan entre sí una relación de jerarquía. Existen categorías de mayor nivel, como los programas y proyectos, y categorías de menor nivel, como las obras y las actividades.

Mediante la ejecución de los programas se genera la producción terminal del municipio, esto es, como se dijo, los bienes y servicios que trascienden el ámbito del municipio para satisfacer las necesidades de la comunidad (programa de atención sanitaria, programa de ayuda social, programa de acción cultural, etc.).

Por otra parte, la ejecución de los proyectos puede generar producción terminal (proyecto de bacheo, proyecto de restauración de la plaza principal, proyecto de alcantarillado, etc.) o intermedia (proyecto de remodelación de oficinas del palacio municipal, proyecto de equipamiento y desarrollo informático de la Secretaría de Hacienda, etc.), dependiendo de que el mismo satisfaga directamente a la comunidad o sea un medio para ampliar la capacidad de producción dentro del ámbito municipal.

En el caso de las actividades y las obras, la producción es siempre intermedia en el ámbito del municipio, dado que son categorías de menor nivel en que pueden desagregarse los programas y los proyectos (un programa de atención médica puede desagregarse en distintas actividades: conducción y administración, atención hospitalaria, atención primaria en puestos sanitarios, etc.; y en un proyecto: ampliación del hospital municipal. A su vez, este proyecto se puede desagregar en obras: construcción y equipamiento y en una actividad que es propia del proyecto: supervisión.

1.4 LOS CLASIFICADORES PRESUPUESTARIOS

La posibilidad de funcionamiento de un sistema de información de este tipo está dada por la homogeneidad del lenguaje que necesariamente debe darse entre los distintos sistemas, de administración financiera y conexos, que quieran integrarse. Es decir, que en la medida que exista contacto entre ellos, debe existir un lenguaje común que los vincule, representado generalmente por una metodología de codificación, y si son necesarias distintas metodologías de codificación para satisfacer distintos requerimientos de información, deberán existir al menos relaciones de conversión que permitan traducir esas metodologías en una expresión general, común a todos los sistemas. A priori, podemos señalar que en el modelo conceptual de integración de los sistemas de administración financiera ese rol lo cumplen los clasificadores presupuestarios.

Al respecto, como componente importante del modelo conceptual para la implantación del sistema integrado de administración financiera, se prevé la modificación de los clasificadores presupuestarios a ser aplicados en el ámbito de la administración pública municipal. Las modificaciones introducidas se compendiarán en un capítulo específico de clasificaciones presupuestarias que constituye una importante innovación respecto de los clasificadores actualmente vigentes en los municipios de la provincia, en tanto que contemplará la metodología de clasificación implementadas en el ámbito Nacional y que a su vez, han sido consideradas por la Administración Pública Provincial en la reforma de sus propios clasificadores.

En dicho manual se prevé la implantación de nueve tipos de clasificaciones, que se detallan a continuación:

1. Institucional

2. De recursos por rubros
3. Por objeto del gasto
4. Por fuente de financiamiento
5. Por categorías programáticas
6. Por finalidad y función
7. Económica del gasto
8. Económica de recursos
9. Por procedencia

Cabe aclarar algunos aspectos significativos que se tomarán en cuenta en la propuesta de modificaciones de las clasificaciones presupuestarias.

En primer lugar, referido a dos de las clasificaciones conocidas en el ámbito municipal, la clasificación de los recursos por rubros y de los gastos por objeto, en las que en el detalle de las partidas se previó una mayor desagregación de aquellas que identifican variaciones de activos y pasivos que revisten el carácter de fuentes financieras entre los recursos y aplicaciones financieras entre los gastos.

Estas partidas, no consideradas en las clasificaciones vigentes en los municipios, permitirán explicar con mayor grado de detalle, una vez conocido el resultado financiero, cómo se financia un déficit o cómo se utiliza un superávit.

Como puede apreciarse, aparecen clasificaciones que actualmente no se aplican en los municipios de la provincia: la clasificación por fuente de financiamiento. Consiste en agrupar los gastos según la naturaleza de los ingresos con que los mismos se financian. Por ejemplo, la compra de bienes de consumo de la Secretaría de Salud podría financiarse con recursos del tesoro municipal, mientras que la construcción de un puesto sanitario podría hacerse mediante endeudamiento interno (crédito interno). Esta clasificación, al vincular los gastos con su posibilidad de financiamiento, reviste gran importancia al momento de preservar el equilibrio financiero y será la que comande en todo momento la programación del presupuesto, en su formulación y ejecución.

En el caso de la clasificación por categorías programáticas, su utilización se relaciona con la aplicación de la metodología del presupuesto por programas que se explicara en el punto anterior, en cuanto implica la asignación de recursos financieros a cada una de las categorías programáticas del presupuesto (programa, proyecto, actividad y obra). Es una clasificación válida para los gastos, que permitirá en el ámbito presupuestario municipal, identificar cuánto se gasta, por ejemplo, en un programa de salud, respecto de un programa de cultura o una determinada obra pública. La apertura de cada una de estas categorías de programación supone fundamentalmente identificar las unidades ejecutoras (unidades orgánicamente constituidas en la Administración Pública Municipal) que serán responsables de la administración de los recursos asignados a cada una de dichas categorías, a los efectos de generar un determinado nivel de cantidad y calidad de producción.

En el caso de la clasificación por finalidad y función, cabe aclarar que se propondrá una simplificación en la estructura de desagregación, que implica una reducción en el detalle de las finalidades, las que se desagregarán en funciones y sólo algunas de estas últimas en subfunciones.

Por último, respecto de las tres últimas clasificaciones detalladas, debe señalarse que las mismas se separan de las clasificaciones por objeto del gasto y de los recursos por rubros y dejan de ser imputables para pasar a ser, cada una de ellas, la resultante de relaciones de conversión en las que se combinan otras clasificaciones.

Por ejemplo, la clasificación económica del gasto, surge de la conversión de las imputaciones

realizadas a las clasificaciones institucionales, por objeto del gasto y por categoría programática, de modo que a partir de clasificar (imputar) el gasto en estas tres últimas, mediante una tabla de conversión incorporada al sistema informático, la clasificación económica del gasto se deduce automáticamente. En el mismo sentido opera la clasificación económica de los recursos, que resulta automáticamente de las imputaciones a las clasificaciones institucional y de recursos por rubros y, por último, la clasificación por procedencia surge de la reconversión de los rubros de recursos.

1.5 LAS ETAPAS DEL PROCESO PRESUPUESTARIO

Otro de los aspectos a considerar dentro del modelo conceptual que se propone para el sistema de presupuesto, en el marco del proceso de reforma de la administración financiera de los municipios de la provincia, es que a los fines de facilitar el análisis y desarrollo del sistema en su conjunto, puede subdividirse el proceso presupuestario en etapas:

- formulación presupuestaria
- modificaciones presupuestarias
- programación de la ejecución presupuestaria
- ejecución presupuestaria
- evaluación presupuestaria

Cada una de estas etapas puede ser analizada y desarrollada por separado, pero sin perder la concepción del todo en su conjunto. Es decir, debe considerarse al presupuesto como un proceso integral e integrado en el que cada una de las etapas condiciona a las demás y a la vez es condicionada por el resto y que, una vez concluido el ciclo del proceso, el mismo necesariamente se retroalimenta.

No se puede avanzar exclusivamente en el desarrollo de las normas y procedimientos de una de las etapas y descuidar el desarrollo en las restantes, porque ello llevaría irremediablemente al fracaso del sistema en su conjunto.

En este sentido, de poco sirve, por ejemplo, perfeccionar las técnicas de programación presupuestaria para el momento de la formulación del presupuesto, si con posterioridad no se utilizan adecuadas metodologías para realizar un seguimiento de la ejecución del mismo que permita arribar a conclusiones medianamente certeras al momento de la evaluación.

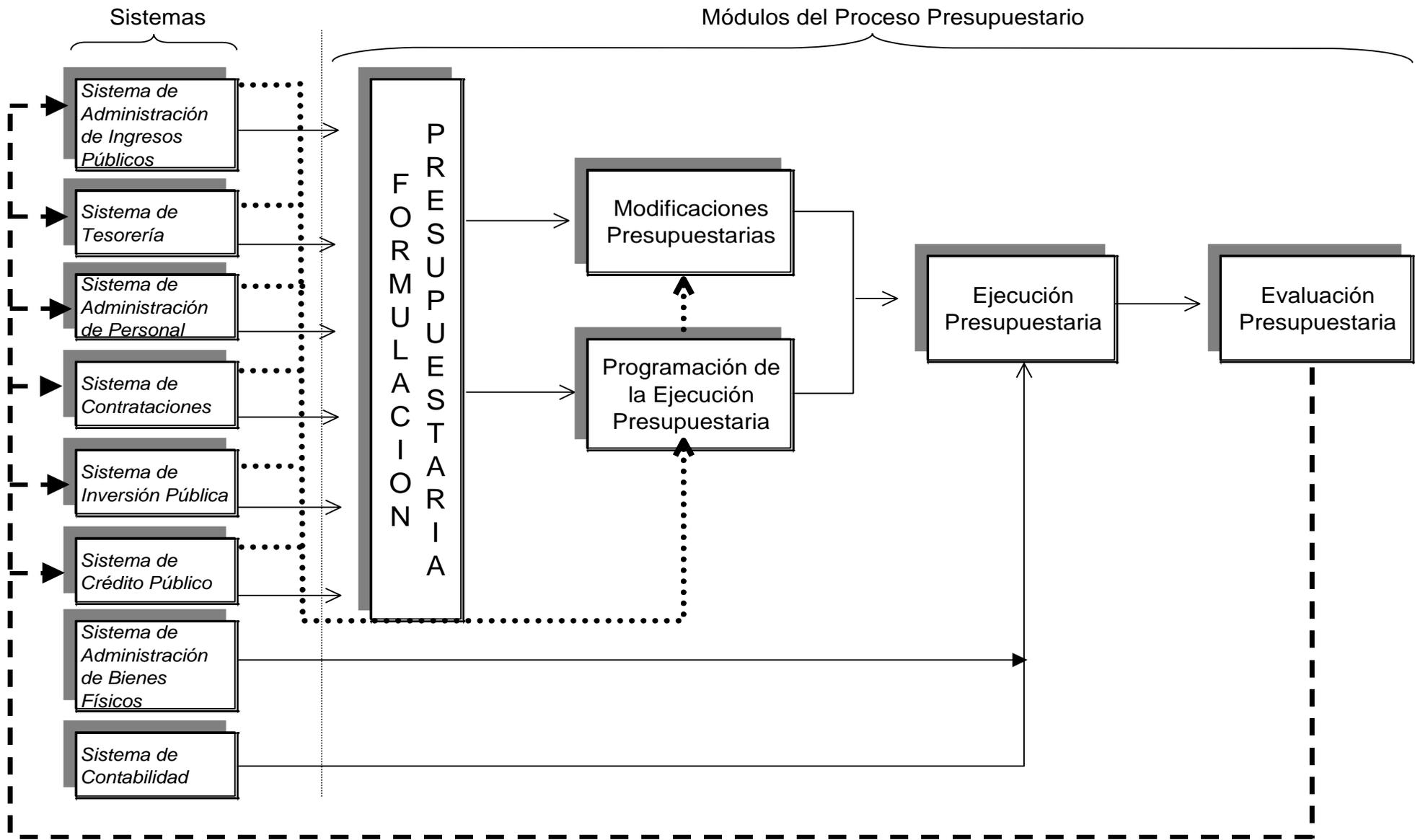
En la medida en que gradualmente se produzca el desarrollo técnico de cada una de estas etapas en forma equilibrada, la interrelación existente entre ellas generará el enriquecimiento del modelo conceptual en su conjunto. Por ejemplo, la utilización de una adecuada técnica para hacer los requerimientos de insumos, en términos reales y financieros, en la etapa de formulación del presupuesto, condicionará la ejecución de la producción de bienes y servicios, con su consiguiente asignación presupuestaria; a su vez, la implantación de un adecuado sistema de evaluación del presupuesto, permitirá la elaboración de indicadores que faciliten una asignación más eficiente de los insumos, lo cual impactará en la etapa de formulación, a modo de retroalimentación del proceso.

Indudablemente, la interrelación se verá resuelta en la medida que los distintos sistemas de la administración pública municipal, financieros y conexos, compartan información de una misma base de datos o, en algunos casos, de distintas bases de datos que mínimamente sean compatibles, a los efectos de poder transferirse información.

Supongamos que partimos del hecho de que toda la información se procesa en un único sistema integrado de información financiera. En este caso, las etapas que integran el proceso presupuestario podrían tratarse en el entorno de un sistema informático en forma modular, al igual

que los distintos sistemas de información que administren el resto de los sistemas administrativos considerados en este modelo.

En estos términos, y a los efectos de identificar las interrelaciones entre el sistema de presupuesto con el resto de los sistemas administrativos considerados, podría plantearse un esquema en el que el flujo de información tiene como centro al sistema de presupuesto y que este sistema involucra un proceso que puede subdividirse en las distintas etapas ya mencionadas. Este flujo de información podría esquematizarse de la siguiente forma:



En principio, cabría recordar que en la elaboración del presente capítulo se ha tomado como referente al sistema presupuestario, y a partir de él se establecieron los vínculos con los restantes sistemas mencionados, sin profundizar en los contenidos de cada uno de estos sistemas e independientemente de las relaciones existentes entre ellos. Además, se ha considerado que, si bien cada uno de los sistemas integrantes de la Administración Pública Municipal tiene sus propios requerimientos de información, las salidas de información, producidas por cada uno de ellos, pueden a su vez ser datos que a modo de insumos son requeridos por los restantes sistemas.

En estos términos, el gráfico sintetiza el flujo de información que permite la integración del sistema de presupuesto con el resto de los sistemas.

En el marco del modelo conceptual de interrelación de los sistemas de administración financiera que se plantea, sin duda la etapa de *formulación del presupuesto* es preponderante, no sólo porque da inicio al ciclo administrativo financiero, sino porque es en ese momento en que la necesidad de información requiere la interrelación del sistema de presupuesto con un conjunto de sistemas, en cuyo ámbito se están generando datos que sirven a la formulación presupuestaria.

Gráficamente, puede apreciarse que la integración se da al momento mismo que se inicia el proceso presupuestario con la etapa (módulo en términos del sistema informático) de formulación presupuestaria. Es en esa instancia que un conjunto de información producida por los sistemas de:

- Administración de Ingresos Públicos,
- Tesorería,
- Administración de Personal,
- Contrataciones,
- Inversión Pública,
- Crédito Público,
- Administración de Bienes Físicos;

debería ser levantada automáticamente o compartida por el sistema de presupuesto.

Cuando ya se ha iniciado la etapa de ejecución del presupuesto, entrarían en operación dos “módulos” del sistema de información cuya administración compete a la oficina rectora del sistema de presupuesto: *modificaciones presupuestarias* y *programación de la ejecución del presupuesto*.

En el primer caso, se registrarán en la base de datos los cambios que se van produciendo durante el ejercicio sobre el presupuesto aprobado por ordenanza, resultando de ellos el crédito vigente.

2. CONCLUSIONES

El modelo de integración del sistema de presupuesto con los restantes sistemas que integran la administración pública municipal que se plantea en el presente informe supone la implementación de un diseño conceptual ambicioso desde el punto de vista de la revisión y reforma de los procedimientos administrativos que correspondería hacer en los municipios de la provincia de Buenos Aires, como así también en materia del desarrollo informático que requiere dicha implementación.

De acuerdo al diagnóstico realizado en base a los municipios relevados en la provincia, el sistema

de presupuesto que se propone implementar no condice en absoluto con el que impera actualmente en el ámbito municipal, en el que prácticamente se le reconoce al presupuesto sólo la condición de instrumento legal.

El modelo propuesto que se sintetiza en este informe supone al presupuesto como un plan de acción del gobierno y un instrumento para la gestión administrativa del municipio en su conjunto, condiciones que no se dan en la actualidad. Este hecho explica la complejidad que adopta el sistema de presupuesto en el modelo propuesto

Al solo efecto de entender mejor el proceso presupuestario se subdivide el análisis en etapas (formulación, modificaciones presupuestarias, programación de la ejecución, ejecución presupuestaria y evaluación), sin perder la noción del conjunto, considerando la interrelación entre ellas debido a que cada una es condicionada y condicionante del conjunto y que al cabo de cada proceso existe una necesaria retroalimentación. La implementación exige que ninguna de estas etapas se suprima, debido a que en ese caso perdería coherencia el modelo. En cambio es necesario, a los efectos de su viabilidad en el ámbito municipal, que se simplifiquen las metodologías manifiestas en cada una de estas etapas.

El mayor costo de la implementación de este modelo está dado por la necesidad de instaurar la cultura presupuestaria en el ámbito municipal, que como se vislumbró en los relevamientos realizados permanece aún ausente y se logrará en la medida que se desarrolle un programa de divulgación y capacitación especialmente diseñado a este efecto.

CAPITULO II- ASPECTOS TEORICOS Y METODOLOGICOS DEL SISTEMA PRESUPUESTARIO

1. EL PRESUPUESTO EN EL CONTEXTO DE LA REFORMA DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA MUNICIPAL

1.1 ASPECTOS CONCEPTUALES DE LA REFORMA DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA PUBLICA

En una primera aproximación, la Administración Financiera Pública puede ser definida como un conjunto compuesto de normas, principios, instituciones, recursos, sistemas y procedimientos que interactúan a fin de obtener los recursos públicos y aplicarlos para el cumplimiento de determinados objetivos de política preestablecidos del modo más eficiente posible.

Dentro del ámbito de la Administración Pública las funciones financieras son desarrolladas por unidades administrativas que tienen bajo su responsabilidad la programación y evaluación del presupuesto, la administración del sistema tributario, la planificación y gestión de las operaciones de crédito público, la organización de la ejecución de los gastos e ingresos, la administración del tesoro, como también, el registro contable de todas estas operaciones.

Paralelamente a estas funciones financieras, adquieren relevancia las actividades que desempeñan los sistemas que administran los recursos reales, de modo tal que para garantizar el éxito del proceso de reforma es necesario encarar conjuntamente la transformación de los procesos de adquisición, administración y uso de los bienes y servicios.

Una vez definidos los sistemas y funciones administrativos y de recursos reales, corresponde precisar los objetivos del programa de reforma de la administración financiera. Dado que el sistema de administración financiera y de recursos reales es, en última instancia, un sistema de información, es un objetivo central de la reforma que el mismo genere información confiable en tiempo y forma, para simplificar la toma de decisiones por parte de los encargados de formular la política económica. En segundo término, una vez que transcurra un período razonable de tiempo, el programa de reforma permitirá que la gestión de los recursos públicos se desenvuelva en un marco de transparencia, tanto para las autoridades como para la ciudadanía en general, tendiendo a que la gestión del sector se realice con economicidad, eficiencia y efectividad.

No debe descuidarse el papel que necesariamente deben desempeñar los recursos humanos en el programa de reforma, ya que los mismos son los principales actores que posibilitarán el resultado satisfactorio de todo el proceso. Por ello, se pretende fortalecer al personal que reviste funciones en las áreas de presupuesto, contabilidad, crédito público, tesorería, ingresos públicos, personal y contrataciones a través de programas de capacitación y adiestramiento, procurando crear sensibilidad y conciencia en los funcionarios, quienes, en última instancia, serán los responsables de que la transformación del sector público municipal tenga claridad de dirección y continuidad en el tiempo.

En cuanto al ámbito de alcance de la reforma, debemos puntualizar que la misma está concebida para todas las dependencias del sector público municipal, es decir, el Honorable Concejo Deliberante, Secretarías y las reparticiones dependientes de éstas, organismos descentralizados y empresas públicas municipales, según el nivel de diversificación institucional que presente cada municipio.

En el contexto descrito anteriormente el programa de reforma comprende los siguientes sistemas:

- Sistema de Presupuesto
- Sistema de Crédito Público
- Sistema de Tesorería
- Sistema de Contabilidad
- Sistema de Administración de Ingresos Públicos
- Sistema de Inversión Pública
- Sistema de Contrataciones
- Sistema de Administración de Bienes Físicos
- Sistema de Administración de Personal

1.2 OBJETIVOS DEL SISTEMA DE PRESUPUESTO

El resultado final del proceso de reforma en este sistema pretende lograr un proceso descentralizado de elaboración y ejecución del presupuesto, lo que conferirá a las reparticiones municipales una mayor participación en las etapas de definición de prioridades para la asignación de recursos, en función de las metas previstas para cada uno de los programas. En cuanto a la estructura y a las funciones del sistema presupuestario, es conveniente hacer una introducción a dos nociones importantes en este respecto: órgano rector y organismos periféricos. El órgano rector del sistema presupuestario tendrá a su cargo determinar la política general, normas, procedimientos, elaboración y emisión de manuales, etc. Los organismos periféricos, por su parte, deberán desarrollar las funciones presupuestarias de acuerdo a los preceptos establecidos por el órgano rector (ver “Centralización Normativa y Descentralización Operativa”).

Otro de los objetivos del proceso de reforma es intentar que, mediante la aplicación de la técnica de presupuesto por programas, la producción del sector público municipal se exprese en actividades físico financieras de manera tal que sea posible la identificación de los insumos y centros de costos que concurren en el proceso de producción. De este modo será factible elaborar indicadores de costos, productividad y rendimientos, que simplificarán la toma de decisiones con respecto al gasto y a las fuentes de financiamiento para cada uno de los programas presupuestarios (ver “Fundamentos Teóricos del Presupuesto por Programas”).

Por último, será necesario desarrollar un sistema de evaluación de la ejecución del presupuesto, en términos físicos y financieros, concibiendo indicadores para comprender la naturaleza de los desvíos, mejorar la asignación del gasto y, eventualmente, aplicar medidas remediales.

1.3 INTERRELACION ENTRE LOS SISTEMAS

1.3.1 Relación del Sistema de Presupuesto con el Sistema de Contabilidad

Las tendencias actuales en materia de contabilidad pública obligan a adoptar un sistema diseñado de tal modo que recoja e informe los movimientos patrimoniales que la organización produce, respetando los principios de contabilidad generalmente aceptados, el registro por partida doble, como también las variaciones patrimoniales (variaciones en el activo, pasivo y patrimonio neto) en el momento que las transacciones se devengan.

Para comprender cómo se relaciona el sistema de presupuesto con el sistema de contabilidad, basta interpretar la interrelación de las clasificaciones presupuestarias con el plan de cuentas de la contabilidad general (ver “Capítulo III. Las Clasificaciones Presupuestarias”).

En primer término, es necesario comprender primero cuáles son los momentos de registro de los gastos y los recursos, aclarando que en todos los casos se imputan las clasificaciones presupuestarias, pero no necesariamente dicha imputación impacta en la contabilidad general.

Por el lado de los gastos, se registran los siguientes momentos:

- Crédito Inicial
 - Crédito Vigente
 - Preventivo
 - Compromiso
 - Devengado
 - Pagado
-
- El **crédito inicial** se corresponde con la programación de gastos aprobados por la Ordenanza de Presupuesto e incorporados al módulo de ejecución a partir de ese momento.
 - El **crédito vigente** es el resultado de la incorporación de las modificaciones al presupuesto aprobado: vigente, porque es al momento (fecha y hora) que se realiza la consulta al sistema de información.
 - El **preventivo**, corresponde al registro (por parte de las unidades ejecutoras) de una etapa adicional que es de utilidad sólo para ellos, a fin de administrar preventivamente los saldos disponibles sin llegar a transmitir al sistema central la decisión de comprometer las partidas.
 - El **compromiso** es una afectación preventiva del crédito, que surge a partir de una relación de tipo contractual (contrato, orden de compra, licitación, etc.) entre un organismo municipal y un proveedor o contratista.
 - El **devengado** es la obligación de pago surgida a partir de la entrega de un bien o de la prestación de un servicio a favor del municipio, que se documenta por medio de una factura perteneciente a un proveedor o contratista. Esta etapa representa la deuda exigible que el municipio tiene para con estos últimos.
 - El **pago** registra la cancelación de esa deuda exigible, y se respalda con la emisión de un cheque o entrega de dinero.

Cada una de las etapas anteriores tienen reflejo presupuestario, pero hasta el momento del compromiso inclusive, esas imputaciones sólo impactan en el presupuesto, y no en la contabilidad general.

Las etapas del devengado y del pago tienen reflejo en la contabilidad general. La etapa del devengado, porque es necesario registrar el gasto (pérdida) o la inversión (aumento del activo) y como contraparte la deuda que se genera (aumento del pasivo), dado que ha surgido una obligación de pago debido a la conformidad por la prestación de un servicio o la entrega de un bien. La etapa del pago, porque es necesario registrar en la contabilidad general la cancelación de esa deuda (disminución del pasivo) y como contraparte las salidas de los fondos (disminución de activos) o bien, la refinanciación de la deuda (aumento del pasivo), si fuera el caso.

Por el lado de los recursos, es posible registrar los siguientes momentos:

- Cálculo de Recursos
- Recurso Vigente
- Devengado

- Percibido
- El **cálculo de recursos** se corresponde con la estimación de ingresos aprobada en la Ordenanza de Presupuesto, y se incorpora a la contabilidad presupuestaria como recurso inicial.
- El **recurso vigente** es el cálculo actualizado en función de las modificaciones presupuestarias incorporadas durante la ejecución al módulo de presupuesto.
- La etapa del **devengado** se registra en aquellos recursos para los que el municipio realiza previamente una liquidación (impuestos municipales, tasas, multas, venta de bienes o servicios, etc.) o cuando se constituye una cuenta a cobrar a su favor por otros conceptos no habituales y en ambos casos es independiente del momento de percepción.
- Los recursos se registran como **percibidos**, en el momento en que se produce efectivamente el ingreso de los fondos independientemente del momento en que los mismos se hubieran devengado.

Para determinados recursos (tributarios de origen nacional y provincial, fondos afectados, etc.), es posible que los dos últimos momentos no se identifiquen en forma desdoblada, de manera tal que es necesario registrar las dos etapas en forma simultánea.

De todas formas, las clasificaciones presupuestarias que registran recursos se relacionan con el plan de cuentas de la contabilidad general en el momento en que los recursos se devengan y se perciben (aunque la operación de registro sea simultánea).

En el primer caso, cuando los recursos se devengan, debido a que contablemente es necesario registrar la ganancia y como contrapartida, el activo a favor del municipio, en virtud de que existen cuentas a cobrar. En el segundo caso, cuando los recursos se perciben, es necesario registrar contablemente un aumento del activo (disponibilidades) en virtud del ingreso de los fondos y como contrapartida se registra, por ejemplo, la disminución de un activo (disminución de cuentas a cobrar) o el aumento de pasivos (si los recursos provienen del uso del crédito).

El hecho de que los sistemas de presupuesto y contabilidad estén integrados, implica que los clasificadores presupuestarios y el plan de cuentas de la contabilidad general se vinculan directamente, sin mediar ninguna carga de información adicional, sino que existe una metodología de conversión automática entre ellos; es decir, que al momento que se devenga y paga un gasto y se percibe un recurso, se imputan clasificadores presupuestarios y, automáticamente se genera un asiento contable por partida doble que recoge la variación patrimonial en que ha incurrido la institución.

Puede concluirse, entonces, que el proceso automatizado que tiene lugar en la base de datos del sistema, haciendo interactuar la ejecución presupuestaria y la contabilidad general, es la que elimina la necesidad de producir nuevas cargas de datos ya ingresados o efectuar conversiones ulteriores para producir estados financieros contables, tal como se haría de no existir esta conexión automática entre los clasificadores presupuestarios y el plan de cuentas de la contabilidad general.

Vale decir que, en el marco de la integración del sistema de presupuesto con el sistema de contabilidad, en la etapa de formulación de presupuesto, se realiza la carga inicial de los créditos en el módulo de formulación. Una vez que estos créditos son aprobados mediante la Ordenanza de Presupuesto, el sistema informático debería incorporarlos automáticamente a la ejecución como créditos iniciales. Según tengan lugar modificaciones presupuestarias, dentro del mismo sistema, se convierten en crédito vigente.

Ahora bien, luego de la aprobación del presupuesto y una vez iniciada su ejecución, será la Contaduría – como rectora del sistema de contabilidad – la responsable de registrar la ejecución del presupuesto, sin que medie ninguna carga adicional de información puesto que dentro del sistema integrado de información, el módulo de ejecución presupuestaria incorporará la información del módulo de modificaciones presupuestarias, una vez iniciada la ejecución. Por otra parte, luego de registrados los compromisos, cuando las erogaciones se devenguen y paguen, el registro de estas dos etapas estará impactando en el módulo de contabilidad general, merced a los asientos automáticos que se generan, cada vez que se imputan clasificadores presupuestarios en estas etapas.

Para los recursos es válido un análisis semejante. Al momento de realizarse el cálculo de recursos para el presupuesto, los mismos se cargan en el módulo de formulación. Una vez aprobada la Ordenanza de Presupuesto, se incorporan automáticamente al módulo de ejecución presupuestaria, como recurso inicial, sin que medie ninguna carga adicional de información. En la medida en que se producen modificaciones presupuestarias, ese registro se actualiza en la forma de recurso vigente. Cuando efectivamente se produce el ingreso de los fondos, la Contaduría registra el percibido de los ingresos mediante la imputación de las clasificaciones presupuestarias de recursos por rubros y es en esta etapa en que dichas imputaciones se relacionan con el plan de cuentas a través de los asientos automáticos de partida doble y, por lo tanto, también por el lado de los recursos, el módulo de ejecución presupuestaria se relaciona con el módulo de contabilidad general.

La relación entre los sistemas de presupuesto y contabilidad se circunscribe, entonces, a la interrelación existente entre las clasificaciones presupuestarias y el plan de cuentas de la contabilidad general, que se da a través de la generación automática de asientos contables de partida doble. Esto se logra mediante el diseño de asientos contables automáticos en un sistema informático, por el solo hecho de existir una tabla de relaciones de conversión entre las imputaciones de los clasificadores presupuestarios y los movimientos de partida doble del plan de cuentas de la contabilidad general, al momento que se devengan y pagan los gastos y se perciben los recursos.

Cabe aclarar que al momento que se pagan los gastos y perciben los recursos, interviene activamente el sistema de tesorería, que se relaciona fundamentalmente con el sistema de contabilidad.

1.3.2 Relación del Sistema de Presupuesto con el Sistema de Administración de Ingresos Públicos

En la etapa de formulación del presupuesto tiene lugar la relación de mayor importancia entre el sistema de presupuesto y el sistema de ingresos públicos, ya que este sistema debería proveer las proyecciones de los ingresos que fiscaliza y gestiona. Por ello, el principal supuesto con respecto al funcionamiento de este sistema, es que el mismo dispone de toda la información referida a:

- Estructura de ingresos del Municipio;
- Disponibilidad de series estadísticas correspondientes a los principales ingresos que son percibidos por este sistema;
- Amplia capacidad para desarrollar metodologías confiables de proyección;
- Cronograma de vencimiento de las obligaciones fiscales; e

- Información proveniente del Departamento de Catastro.

Las estimaciones anuales de ingresos que formule la Oficina de Ingresos Públicos en la etapa de formulación del presupuesto son las que revisten mayor interés, dado que los recursos que se encuentran bajo su órbita son cuantitativamente los más representativos dentro del total de ingresos de los Municipios.

En los aspectos eminentemente operativos, es de esperar que la Oficina de Ingresos Públicos se encuentre en condiciones de realizar los procedimientos administrativos relativos a la carga de información que produce, vale decir, que su trabajo final (el cálculo de recursos para el ejercicio que se presupuesta) esté en condiciones de ser incorporado al módulo de formulación de presupuesto sin que medien procedimientos manuales. En el formulario F.2 del Manual de Formulación de Presupuesto para la Administración Pública Municipal se presenta el nivel de desagregación requerido para que las proyecciones de ingresos y su incorporación al módulo de presupuesto se desenvuelvan con fluidez y sean suficientemente informativas. La desagregación propuesta para los recursos es la más apropiada para que los funcionarios de la Oficina de Ingresos Públicos elaboren la proyección, análisis y seguimiento de los ingresos del Municipio.

Con respecto a la etapa de programación de la ejecución, cuando se procede a la asignación de cuotas en forma trimestral para comprometer erogaciones, la determinación de las cuotas deberá guardar simetría con el cálculo de recursos que a tal efecto deberá ser provisto por la Oficina de Ingresos Públicos. En la etapa de programación de las cuotas de gasto (a nivel de compromiso) es recomendable proceder a la revisión de las proyecciones anuales, con el objeto de recoger factores aleatorios que no se tuvieron en consideración al momento de realizar el cálculo original (por ejemplo, incremento en el índice de morosidad, variaciones en el nivel de actividad, evolución de la recaudación, modificaciones en la legislación impositiva, etc.), para lo que el vínculo con la base central de información suministrará la información que se registra sobre el presupuesto ejecutado en meses anteriores, constituyendo un insumo de suma utilidad para las reprogramaciones periódicas de los gastos. En este punto es importante la vinculación del sistema de Administración de Ingresos Públicos con el sistema de Contabilidad, quien tiene a su cargo la responsabilidad del registro de la ejecución de recursos y gastos.

1.3.3 Relación del Sistema de Presupuesto con el Sistema de Tesorería

El vínculo más estrecho entre el sistema de presupuesto y el sistema de tesorería, se da inicialmente al momento de la formulación del presupuesto, por la necesidad de disponer, antes de programar los gastos, con la proyección de los recursos del Tesoro y de aquellas otras fuentes de financiamiento que estuvieran centralmente bajo el conocimiento y la administración de la Tesorería del Municipio.

En este sentido, las consideraciones que se pretenden para este sistema son similares a las mencionadas en el apartado anterior, ya que la Tesorería debería participar activamente en el cálculo de los ingresos que eventualmente administre y, en lo posible, centralizar la carga de esta información, de modo que sea levantada desde el módulo de formulación del presupuesto por la oficina rectora de este sistema, a fin de ser contrastada con la programación de los gastos por parte de las respectivas áreas ejecutoras.

En el caso de los recursos provenientes de la coparticipación, la Tesorería de la Municipalidad deberá estar en condiciones de recoger la información proveniente del Ministerio de Economía de la Provincia. Si, por el contrario, dicho Ministerio no los proporciona en el momento exacto, será una responsabilidad exclusiva de la Tesorería realizar la proyección de los recursos y proceder a la carga de las mismas en el módulo de presupuesto.

Otra de las instancias en que ambos sistemas se relacionan es en el momento de realizarse la programación de la ejecución física y financiera del presupuesto. Esta vinculación se da en dos sentidos.

En primer lugar, sea que desde la oficina rectora del sistema de presupuesto se prevea la asignación de cuotas trimestrales para comprometer los gastos y mensuales para devengarlos, o que sólo se centre el modelo de programación en la segunda de estas etapas, esta asignación de cuotas deberá hacerse en función de las previsiones de recaudación de ingresos que debería proveer con antelación la Tesorería, de aquellos conceptos de recursos que gestiona. En este sentido, la relación es semejante a la existente al momento de la formulación del presupuesto.

En segundo lugar, existe una relación indirecta producto de la participación de ambos sistemas en el mismo módulo de la programación de la ejecución física y financiera del presupuesto. Así como la oficina rectora del presupuesto es la encargada de la asignación de cuotas de compromiso (y eventualmente devengado), la Tesorería es, en el marco de este módulo, la encargada de realizar las proyecciones de recaudación efectiva de los ingresos y, en consecuencia, de asignar cuotas para pagar los gastos. Por consiguiente, deberá valerse de la información producida en esta materia por el sistema de presupuesto, respecto de las cuotas que han sido asignadas para los gastos.

Cabe aclarar que el sistema de tesorería, también en este aspecto se vincula fundamentalmente con el sistema de contabilidad, debido a la necesidad de información que se registra desde este sistema sobre el presupuesto ejecutado mensualmente.

1.3.4 Relación del Sistema de Presupuesto con el Sistema de Administración de Personal

En esta sección se reseña brevemente el vínculo entre el sistema de presupuesto y el sistema de administración de personal. En primer término, es necesario que para las categorías programáticas, previstas en la formulación del presupuesto, los jefes de programas especifiquen con anticipación cuáles serán sus necesidades de insumos en relación con la producción de bienes y servicios que esperen obtener durante el ejercicio que se presupuesta.

Por ello, dentro de la gran variedad de insumos que concurren en el proceso de producción, los recursos humanos son los más representativos en términos cuantitativos. Por este motivo, se espera que el nexo entre el sistema de presupuesto y el sistema de administración de personal (en adelante, SIAP) sea fluido, no sólo durante la formulación del presupuesto sino también en las restantes etapas (programación de la ejecución, modificaciones presupuestarias, etc.).

La información que mínimamente debería contar el SIAP para su integración con el sistema presupuestario es la siguiente:

- Estructura orgánica de las instituciones públicas municipales
- Estructura de la planta de cargos y horas cátedra de la administración municipal
- Items adicionales al cargo que se liquidan según los distintos niveles escalafonarios y categorías
- Planta ocupada y planta vacante
- Personal permanente y personal temporario
- Asignaciones familiares (asociadas a los cargos ocupados y proyectados para las vacantes)
- Contribuciones patronales (asociadas a los cargos ocupados y proyectados para las vacantes)
- Servicios extraordinarios (asociadas a los cargos ocupados y proyectados para las vacantes)
- Costos unitarios
- Relación de conversión entre las estructuras orgánicas de las instituciones públicas municipales y sus estructuras programáticas
- Relación de conversión entre los distintos ítems de liquidación de haberes y las partidas principales y parciales del inciso 1. Gastos en Personal de la clasificación por objeto del gasto.

La vinculación del sistema de presupuesto con el sistema de administración de personal se centra al momento de la formulación del presupuesto. Sin embargo, en la medida en que ese presupuesto aprobado se ejecuta, estos dos sistemas comienzan a vincularse con los sistemas de contabilidad y tesorería.

Es decir, el presupuesto aprobado para los gastos en personal se incorpora al sistema integrado de administración financiera como un crédito inicial, que sufre modificaciones en la medida que las mismas son informadas por el sistema de administración de personal, y aprobadas por la normativa correspondiente, actualizando de este modo el crédito vigente. Al momento de liquidarse los haberes, esta información ya está impactando en el sistema de contabilidad, por la necesidad de registrar el devengamiento de la pérdida y el pasivo. Cuando los haberes son pagados, este hecho impacta en el sistema de tesorería, por la necesidad de librar fondos, y en el sistema de contabilidad, porque se registra la cancelación de los pasivos y la disminución de activos financieros.

En las instancias correspondientes a la formulación del presupuesto es necesario que el SIAP produzca una salida de información con el nivel de desagregación semejante al Formulario F.6 del "Manual para la Formulación del Presupuesto de la Administración Pública Municipal". Las proyecciones correspondientes al gasto en personal serán en valores físicos y financieros, y deberán ser incorporadas a la base de datos on line, o mediante algún proceso batch. Esta información debería ser compartida por los sistemas de presupuesto, administración de personal y unidades ejecutoras, y la versión definitiva de los cálculos a ser incorporados en la ordenanza de presupuesto necesariamente será consensuada entre ambas reparticiones.

La consolidación de los Formularios F.6 será responsabilidad del sistema de administración de recursos humanos. Este formulario detalla los requerimientos de información que son necesarios al momento de la formulación del presupuesto del Inciso 1 (Gastos en Personal), y puede ser utilizado como respaldo del anteproyecto de presupuesto de las distintas dependencias municipales. Si se consulta el Formulario F.6, puede apreciarse que el mismo proporciona información concerniente al gasto en personal en los siguientes términos: a) indica qué repartición incurre en el gasto en personal; b) señala para qué actividad se encuentran afectados los recursos humanos y c) precisa con exactitud el concepto del gasto en personal (en personal permanente, temporario, contribuciones patronales, S.A.C, complementos, etc.). Esta información podrá ser incorporada al módulo de formulación presupuestaria sin intermediar procesos manuales, de acuerdo al vínculo informático y a las instrucciones que se establezcan para ese propósito.

Por último, a fin de expresar las erogaciones en personal con mayor precisión en las instancias de la formulación presupuestaria, se requiere que el módulo respectivo (formulación presupuestaria) procese una salida de información tal como se propone en el Formulario F.11 del "Manual para la Formulación del Presupuesto de la Administración Pública Municipal". En ese formulario, además de las clasificaciones del párrafo precedente, se presenta la clasificación completa del gasto por objeto, las distintas fuentes de financiamiento para las erogaciones, y se compara el nivel que se presupuesta con la ejecución del período anterior y la proyección para estos conceptos del ejercicio vigente.

1.3.5 Relación del Sistema de Presupuesto con el Sistema de Contrataciones

Tal como fuera planteada la formulación presupuestaria para los gastos en personal, en esta sección se tratará brevemente el vínculo del sistema de presupuesto con el sistema de compra de bienes y contrataciones de servicios.

El diseño del sistema de compra de bienes y contrataciones de servicios debería contemplar la posibilidad de que al momento de la formulación del presupuesto, las áreas ejecutoras expresen sus requerimientos en términos de los insumos necesarios para realizar la provisión de bienes públicos establecida atendiendo a los objetivos de política planteados para el ejercicio que se presupuesta.

El modelo a implementar deberá integrar este sistema con el de presupuesto en el módulo de formulación a través del desarrollo de un catálogo básico que, según el tipo de bienes o servicios se asocie directamente con las partidas parciales y principales de los incisos 2, 3 y 4 (Bienes de Consumo, Servicios no Personales y Bienes de Uso, respectivamente) correspondientes a la clasificación del gasto por objeto (ver “Capítulo III. Las Clasificaciones Presupuestarias”).

Para la integración entre estos sistemas, los requisitos básicos de información que debería satisfacer el catálogo de bienes y servicios son los siguientes:

- Codificación
- Descripción precisa de bienes de consumo
- Descripción clara de servicios no personales
- Descripción clara de bienes de capital
- Identificación clara de unidades de medida de los bienes y servicios
- Precios testigo unitario referidos a la unidad de medida utilizada

De modo complementario, a fin de formalizar la integración con el sistema de presupuesto, en el diseño del sistema de compras de bienes y contrataciones de servicio se debería considerar la posibilidad de que se sistematice la siguiente información:

- Los requerimientos de los insumos en bienes y servicios no personales en términos de cantidades, al momento que se está realizando la programación del presupuesto. Una vez que la ordenanza del presupuesto sea efectivamente aprobada, la información quedará automáticamente incorporada para la ejecución en función de unidades físicas, dentro del sistema mismo de compras de bienes y contrataciones de servicios, y para su vinculación con los sistemas de contabilidad y tesorería, respectivamente.
- Identificación institucional y orgánica, es decir, identificar el organismo y el área del mismo que realiza el requerimiento.
- Identificación programática, esto es, dar cuenta del programa o la categoría de menor nivel a las que se asignan presupuestariamente los requerimientos.

Los dos últimos puntos anteriores son de capital importancia en la técnica de presupuesto por programas, ya que posibilitará a los encargados de la toma de decisiones individualizar las dependencias que efectúan los requerimientos y, lo que es más importante, la contribución marginal de los gastos a los objetivos de política planteados.

Contando entonces con información sobre tipos de bienes y servicios, precios, cantidades, institución y áreas de la misma que realizan el requerimiento y nivel programático al que va a ser asignado el presupuesto de gastos, bastaría que a partir del sistema de compra de bienes y contrataciones de servicios se efectuara el cálculo *precio por cantidades* de cada bien o servicio y se obtenga de este modo, la asignación financiera presupuestada para cada uno de ellos. Sin embargo, la formulación se concreta al momento que se imputa esta asignación financiera a la clasificación por objeto del gasto asignada a la categorías programáticas de mínimo nivel prevista en el presupuesto.

Nuevamente, para vincular el sistema de presupuesto con el sistema de compras, es condición necesaria relacionar las codificaciones de los bienes y servicios con la clasificación presupuestaria por objeto del gasto que corresponda en cada caso. Para lograrlo existen dos alternativas:

- Diseñar la apertura de la codificación de los bienes y servicios del catálogo básico como una

desagregación más del clasificador por objeto de gastos, a través de los cuales quedarían directamente asociadas o bien,

- Incorporar al sistema de compra de bienes y contrataciones de servicios, una tabla de conversión entre ambas codificaciones.

La salida de la información que debería proveer el sistema de compras de bienes y contrataciones de servicios para su integración automática con el sistema de presupuesto, se sintetiza en el Formulario F.7 del “Manual para la Formulación del Presupuesto de la Administración Pública Municipal”, en el que se detalla la clasificación de los bienes por objeto del gasto, la respectiva codificación según el catálogo que a tal efecto se establezca, la descripción del bien o servicio, el precio unitario, la cantidad a adquirir y el costo estimado total.

Del mismo modo que sucede con el sistema de administración de personal, en el Formulario F.11 del mencionado Manual se describe con mayor amplitud la clasificación de las erogaciones en bienes y servicios, precisando la imputación presupuestaria con variables tales como la fuente de financiamiento, la finalidad y la función. En el mismo formulario es posible comparar el gasto que se presupuesta con la ejecución del ejercicio anterior, y con la proyección para cada uno de los conceptos con el ejercicio vigente.

1.3.6 Relación del Sistema de Presupuesto con el Sistema de Inversión Pública

La relación del sistema de presupuesto con el sistema de inversión pública depende significativamente del tratamiento que se dé a esta materia en el marco de la reforma del sistema de administración financiera en el ámbito municipal.

En líneas generales, si se propone la creación de un “banco de proyectos de inversión”, que contemple el historial de cada uno de estos proyectos en todas sus etapas, preinversión, ejecución y operación, es importante que a los efectos de su integración con el sistema de presupuesto se identifique al proyecto de inversión en los mismos términos en que la metodología del presupuesto por programas identifica a la categoría “proyecto” y a su desagregación en “obras”. Estas categorías estarán directamente relacionadas con los proyectos de inversión en los términos conocidos en el marco del sistema de inversión pública, pero sólo al momento que se encuentra vigente la etapa de ejecución de los mismos. En otros términos, las categorías programáticas proyecto y obra se abren cuando en el ciclo de vida de un proyecto de inversión se inicia la etapa de ejecución y se cierran cuando dicha etapa finaliza.

Al momento de la integración de estos dos sistemas es importante contemplar que año tras año, cuando se aprueba el Programa Plurianual de Inversión Pública, que como su nombre lo indica abarca más de un ejercicio presupuestario (trienal, quinquenal, etc.), el primer año del Programa que se aprueba, impacta directamente en el presupuesto que se está programando y en consecuencia debería ser automáticamente incorporada esta información en el módulo de formulación del presupuesto que opera la oficina rectora de este sistema.

En cada una de las etapas del Programa Plurianual de Inversión Pública se están proyectando gastos para cada uno de los años contemplados en el Programa. Aquellos gastos que se cargan al primer ejercicio del período considerado, son los que impactan directamente en el presupuesto próximo y tienen distintas connotaciones:

- En primer lugar, si se trata de gastos de preinversión, el modelo conceptual deberá contemplar que dichos gastos son de carácter corriente y el módulo de formulación del presupuesto deberá levantar esta información en forma automática. El hecho concreto es que los gastos de preinversión previstos y aprobados en el primer año del Programa Plurianual de Inversión Pública, no deberían faltar en el presupuesto programado para ese mismo año.

- En segundo lugar, si se trata de gastos previstos para la etapa de ejecución del proyecto de inversión, los mismos van a ser siempre capitalizados, suponiendo su imputación dentro de la categoría proyecto y su desagregación en obras. El módulo de formulación del presupuesto levantará anualmente la información correspondiente al primer ejercicio del Programa aprobado, de modo de garantizar la incorporación al presupuesto de ese año, las partidas de crédito necesarias para la ejecución del proyecto.
- Por último, si se prevén gastos para la operación de proyectos de inversión en el transcurso del primer ejercicio del Programa Plurianual aprobado, el presupuesto de ese año debe contemplarlos, para evitar que los bienes de capital creados queden sin operar por falta de financiamiento. Al igual que en los casos anteriores, esta información debería procesarse desde el sistema de inversión pública y ser levantada automáticamente por el módulo de formulación del presupuesto.

Una vez que la información se incorpora al presupuesto y siendo éste aprobado, es factible que el circuito de información continúe entre el sistema de presupuesto y el sistema de contabilidad, a partir del registro de la información de ejecución en los términos que se mencionara precedentemente al respecto de la integración entre estos dos sistemas.

Otro aspecto a considerar respecto de la integración del sistema de presupuesto con el sistema de inversión pública, es que dicha integración no sólo debe contemplar información financiera de los proyectos de inversión, sino también respecto del avance físico de los mismos, aspecto central de la evaluación de la ejecución del presupuesto destinado a la inversión pública y del control de su gestión.

En este sentido, así como año tras año se debe incorporar la programación financiera de los proyectos al presupuesto, debe hacerse desde este sistema el seguimiento del avance físico de los mismos, en forma integrada con el sistema de inversión pública y sin duplicidad de esfuerzos. En la evaluación de la ejecución física y financiera de los proyectos de inversión participará activamente la oficina rectora del sistema de presupuesto, en coordinación con la oficina rectora del sistema de inversión pública.

Cabe acotar que en la medida en que se prevé la implementación de un sistema de programación de la ejecución física y financiera del presupuesto, la asignación de las cuotas para comprometer, devengar y pagar los gastos relativos a la inversión pública, se verá condicionada por el avance físico demostrado en cada uno de los proyectos de inversión.

Adicionalmente, la integración de los sistemas de presupuesto e inversión pública se completa en la medida de que se satisfagan los requerimientos de información para la formulación del presupuesto de aquellos gastos que se genera en la etapa de preinversión (que podrán ser capitalizables o corrientes según el criterio definido) o gastos para la operación del proyecto (gastos corrientes).

Es importante que desde el sistema de información que administre la inversión pública se consideren las variables definidas en el anexo VI, que no son otras que las clasificaciones presupuestarias necesarias para formular el presupuesto de gastos (institucional, programática, fuente de financiamiento, objeto del gasto). De esta forma es posible que ambos sistemas de información queden perfectamente integrados.

1.3.7 Relación del Sistema de Presupuesto con el Sistema de Crédito Público

La vinculación del sistema de presupuesto con el sistema de crédito público es básicamente de carácter financiero, a diferencia de los casos de los sistemas de administración de recursos

humanos, compras de bienes y contrataciones de servicios e inversión pública, en los que la integración con el sistema de presupuesto debería ser también en términos reales, como se explicara precedentemente.

La vinculación entre los dos sistemas se da específicamente al momento de la formulación del presupuesto, dado que desde el sistema de crédito público se genera gran parte de la información referida a las fuentes y aplicaciones financieras.

Independientemente de las variables específicas que se utilicen en el marco del sistema de información que se aplique para el registro y administración de la deuda pública, es necesario que al momento de la formulación del presupuesto sea posible obtener información en forma directa desde el sistema de información que administre el crédito público.

Por el lado de los recursos, la información que se necesita básicamente está referida a la colocación de la deuda interna y externa a corto y largo plazo, la obtención de préstamos y el incremento de otros pasivos, mientras que por el lado de los gastos se resume a las partidas de servicio de la deuda interna y externa de corto y largo plazo (amortización, intereses y comisiones), la disminución de préstamos a corto y largo plazo y de otros pasivos.

1.4 BASE JURIDICA DEL PROCESO PRESUPUESTARIO MUNICIPAL

En este apartado se revisa brevemente el sustento jurídico del proceso presupuestario en los municipios de la Provincia de Buenos Aires, reseñando las principales normas existentes en la materia. La Constitución Provincial sancionada el 13 de septiembre de 1994, en la sección dedicada al régimen municipal, menciona algunos principios elementales que aluden a la obligatoriedad del presupuesto, a los mecanismos para la contratación de empréstitos, y a las facultades que detenta el Honorable Concejo Deliberante para la creación de impuestos o bien, para la recaudación de los mismos.

Por ello, se juzga pertinente señalar que la norma provincial que integra la gran dispersión legislativa en materia presupuestaria es la denominada “Ley Orgánica de las Municipalidades”, actualizada y ampliada según la Reforma Constitucional de la Provincia de Buenos Aires del año 1994.

1.4.1 Normas Legales Básicas

La antes referida “Ley Orgánica de las Municipalidades” enuncia los siguientes aspectos vinculados con el presupuesto de los municipios. En efecto, el artículo 34 establece la obligatoriedad que tiene el Concejo de sancionar todos los años el presupuesto de gastos y el correspondiente cálculo de recursos de la municipalidad.

Con respecto a los ingresos y gastos, la Ley Orgánica de las Municipalidades establece lo siguiente:

- Artículo 109: Establece la responsabilidad del Departamento Ejecutivo para proyectar las ordenanzas impositivas, en tanto que la sanción definitiva de las mismas es una atribución del Concejo, en los términos del artículo 192, inciso 2° de la Constitución Provincial. La definición genérica de impuestos comprende la contribución de mejoras y la retribución de servicios municipales, los cuales son oblatos en forma directa.
- Artículo 117: Aquí se hace referencia a la potestad que tiene el Departamento Ejecutivo sobre la recaudación de los recursos y de la ejecución de los gastos de la municipalidad.
- Artículo 32: Este artículo hace mención a los gastos y ordenanzas impositivas de carácter especial, los cuales deberán ser sancionados por mayoría absoluta de los miembros del

cuerpo, con una aclaración nominal de los concejales que votaron por la afirmativa y por la negativa de la medida.

- Artículo 46: Se refiere a la contratación de empréstitos a través de la sanción (por simple mayoría) de una ordenanza municipal, a los efectos de:
 - a) Obras de mejoramiento e interés público
 - b) Casos de fuerza mayor
 - c) Consolidación de deuda.

Los servicios de amortización e intereses de los empréstitos que se autoricen no deben comprometer, en conjunto, más del veinticinco por ciento (25%) de los recursos ordinarios sin afectación.

- Artículo 54: En este artículo se trata la compra y venta de bienes municipales, mediante una autorización por mayoría absoluta de los miembros del Concejo.

1.4.2 Periodicidad del Presupuesto

Artículos 34, 35 y 36: Todos los años, para el subsiguiente, el Concejo sancionará el presupuesto de gastos y el correspondiente cálculo de recursos de la municipalidad, el cual, debe ser remitido por el Departamento Ejecutivo con anterioridad al 31 de octubre. Para su aprobación, esta ordenanza necesitará simple mayoría de votos de los concejales presentes. El Concejo considerará el proyecto remitido por el Departamento Ejecutivo y no podrá aumentar el monto total. Si el Departamento Ejecutivo no hubiera remitido el proyecto de presupuesto antes del 31 de octubre, el Concejo podrá autorizar una prórroga para su remisión a solicitud del Departamento Ejecutivo o bien, proyectarlo y sancionarlo, pero su monto no podrá exceder el total de la recaudación habida hasta en el año inmediato anterior¹.

1.4.3 Prórroga y veto del Presupuesto

Artículo 37: El Concejo remitirá al Intendente, el presupuesto aprobado antes del 31 de diciembre de cada año. Si vencida esta fecha el Concejo no hubiera sancionado el presupuesto de gastos, el Intendente deberá regirse por el vigente para el año anterior. En los casos de veto total o parcial del presupuesto, el Concejo le conferirá aprobación definitiva, de insistir en su votación anterior con los dos tercios del total de los miembros de los Concejales presentes. En el caso de los gastos especiales, la insistencia deberá hacerse con los dos tercios del total de los miembros del Concejo. De no ser aprobado, el presupuesto o el proyecto de gastos especiales o las ordenanzas impositivas, en segunda instancia del Concejo, quedarán rechazadas en las partes vetadas, supliendo a las mismas ordenanzas del año anterior o que rijan al respecto².

1.4.4 Características y Estructura de la Ordenanza de Presupuesto Municipal

Artículo 110 y 111: El proyecto de presupuesto comprenderá la universalidad de los gastos y recursos ordinarios, extraordinarios y especiales de la Municipalidad para cada ejercicio. Los recursos y los gastos figurarán por sus montos íntegros, vale decir, que éstos no admitirán compensaciones entre sí.

1.4.5 Clasificaciones de recursos y gastos

¹ Ley Orgánica de las Municipalidades, artículos 34, 35 y 36

² Idem anterior, artículos 37 y 38

Artículo 112: Las clasificaciones válidas para los recursos y los gastos deberán ser compatibles con los planes de cuentas que utiliza el Gobierno Provincial esto es, clasificación según su finalidad, naturaleza económica y por objeto previendo, además, en las respectivas finalidades, aperturas de programas que identifiquen los gastos de los principales servicios. Es importante señalar que el Departamento Ejecutivo podrá dictar el Clasificador de Gastos, enumerando las especies comprendidas en cada rubro del presupuesto. Dicho clasificador formará parte del presupuesto anual que el Intendente eleve al Concejo Deliberante, en cumplimiento a los requisitos de obligatoriedad mencionados en la sección anterior. Por último, en la ordenanza que sancione el presupuesto, no se harán figurar normas desvinculadas con la naturaleza del presupuesto.

2. ASPECTOS CONCEPTUALES DEL PRESUPUESTO PUBLICO

2.1 DEFINICION DE PRESUPUESTO PUBLICO

El punto de partida para definir el presupuesto público es la necesidad, por parte de las autoridades de la comuna, de satisfacer determinadas demandas de la población mediante la aplicación de los recursos escasos que la misma gestiona. Intuitivamente, podría pensarse que el presupuesto se trata de la enumeración exhaustiva de los gastos y las erogaciones que el Municipio pretende realizar a lo largo del ejercicio, es decir, la expresión en términos monetarios de los planes de gobierno.

Nuestra definición de presupuesto es más amplia, por cuanto consideramos que, además de la exposición financiera de un programa de gobierno, el presupuesto debe dar cuenta explícitamente de los actos de gobierno, detallando en forma individual los planes que se requieren para la concreción de las políticas preestablecidas, en armonía con las directivas establecidas por las autoridades. En tal sentido, cada dependencia municipal (Honorable Concejo Deliberante, Departamento Ejecutivo, etc.) debe desempeñar un rol como proveedora de bienes y servicios que, en última instancia, permite alcanzar los objetivos de política presupuestaria.

Finalizado el proceso de reforma, el presupuesto será una herramienta de carácter informativo para los encargados de la toma de decisiones, donde será posible analizar las prioridades establecidas, los insumos necesarios para la materialización de las mismas y las distintas fuentes de financiamiento disponibles de las erogaciones.

Un hecho novedoso del proceso de reforma es la adopción de la técnica de presupuesto por programas, como medio para formalizar la planificación pormenorizada de las metas a alcanzar y de los medios necesarios para su logro. Así, esta metodología propone que se determine, en modo preciso, el costo de los distintos programas como, también, las metas de la actividad del Municipio en cada uno de los programas, de forma tal de hacer posible una buena aproximación al cálculo comparativo de costo – beneficio social. A modo de introducción, podemos mencionar que esta técnica, también conocida como técnica de planificación, programación y presupuestación del gasto público, procura arribar al presupuesto fiscal como resultado de todo un proceso de identificación de opciones, selección de las alternativas mejores e implementación, mediante la preparación, aprobación y ejecución, de modo que el presupuesto sea un instrumento más amplio para los fines de la política fiscal que en su versión tradicional.

Dentro de las posibilidades que derivan de la instrumentación del presupuesto por programas, está la posibilidad de monitorear el ritmo de las erogaciones y de los ingresos al nivel de las categorías programáticas, según se segmenten temporalmente distintas etapas para la asignación de gastos. Finalmente, se pretende evaluar la ejecución física y financiera del presupuesto. Esta última etapa será eminentemente una fase de retroalimentación, ya que el análisis de lo acontecido en el ejercicio anterior será de suma utilidad cuando se presupuesten los ejercicios subsiguientes. Por la magnitud de la importancia de la técnica de presupuesto por programas, se dedica una sección especial en este manual, con las definiciones, conceptos y categorías necesarios para su interpretación exacta (ver “Fundamentos Teóricos del Presupuesto por Programas” y “Categorías Programáticas”).

Desde otra perspectiva, el presupuesto puede ser concebido como una herramienta de gobierno, dado que a través de su sanción se adoptarán decisiones de diversa índole en el ámbito del sector público municipal, ya que en el documento del presupuesto quedarán plasmadas las prioridades que fueran especificadas por las autoridades. Estas decisiones deberán constituir una unidad coherente, intentando conservar el equilibrio entre los diversos fines, coordinando el accionar de

las distintas políticas públicas, inclusive con las provenientes del sector privado.

2.2 OTRAS TECNICAS DE PRESUPUESTO: EL PRESUPUESTO BASE CERO

Con el propósito de brindar al lector un panorama más amplio de las prácticas frecuentes utilizadas para la elaboración del presupuesto, describimos la metodología conocida como “Presupuesto Base Cero” (zero – base budgeting). Esta técnica parte del supuesto de que es posible mejorar la decisión y el control de la eficiencia interna en cada unidad, formulando su presupuesto a partir de cero, es decir, sin tomar como base el presupuesto del período anterior. Para cada unidad deben prepararse un conjunto de programas con el orden de prioridad a juicio del responsable de cada dependencia y para diferentes niveles de gasto total de la unidad.

Como ejemplo, podría elaborarse un paquete de programas esenciales que insumirían, por caso, el 80% del gasto actual de la unidad; otro paquete mostraría los servicios adicionales que podrían prestarse si se dispusiera del 100% de los gastos actuales de la unidad; otro paquete para la alternativa de contar con un porcentaje aún mayor, etc. De este modo, se exhortaría a los niveles inferiores a reformular alternativas de satisfacción de las necesidades a enfrentar bajo un monto fijo total, y a proponer cambios de cobertura de acuerdo a montos disponibles mayores o menores. Al mismo tiempo, los niveles superiores estarán en condiciones de conocer en detalle las prioridades asignadas por los responsables de las unidades inferiores y las consecuencias directas de reducciones o de aumentos de presupuesto de cada unidad.

A nuestro juicio, la adopción de esta técnica en el ámbito municipal no sería viable, en buena medida, debido a que las necesidades de calificación del personal para la preparación, análisis, decisión y reordenamiento de los paquetes de programas son muy elevadas.

2.3 PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS

Los principios presupuestarios comprenden una serie de requisitos y postulados que deben cumplirse en una o más etapas del proceso presupuestario. Gran parte de estos fundamentos han constituido la materia prima de mucha de la legislación existente en el campo de la administración financiera, a nivel nacional, provincial y municipal. Algunos de los que aquí se transcriben formaban parte de la concepción tradicional del presupuesto, mientras que otros son particulares a la concepción moderna y la técnica de presupuesto por programas.

2.3.1 Publicidad

Este principio se refiere a la condición fundamental de que el presupuesto sea conocido a nivel general y particular, para facilitar el control de la acción del Estado por la opinión pública, y para que el sector privado ajuste sus propias actividades en función de la economía del sector público municipal, tanto en lo referente a los gastos como a los recursos, dado que ambos provocarán efectos en la demanda y oferta de bienes y servicios.

2.3.2 Claridad

Implícitamente contenido en el apartado anterior, este principio es un requisito fundamental de la técnica de presupuesto por programas. La importancia de la claridad reside en el hecho de que el conocimiento del presupuesto se malogra, si la expresión de las previsiones contenidas en él no son suficientemente explícitas.

2.3.3 Exactitud

Este principio exige que las previsiones del presupuesto, tanto en lo referente a los gastos como a los recursos, sean lo más exactas posible. Ello no excluye la posibilidad de error en todas aquellas

cifras que son fruto de estimaciones de eventos futuros: por esto, los errores cometidos involuntariamente o derivados de cambios sobrevenidos en determinadas circunstancias económicas, ameritan, atendiendo a este principio, proponer y sancionar una ordenanza modificatoria del presupuesto.

2.3.4 Integralidad o universalidad

Aquí se exige que el presupuesto contenga, por separado, todos los gastos y los recursos, es decir, que en ningún caso se incluyan los importes netos, deducciones o compensaciones.

2.3.5 Unidad

Este principio expresa la exigencia de que todos los gastos y todos los recursos estén reunidos en un solo presupuesto, por la sencilla razón de que la separación en dos o más presupuestos (además de conspirar contra el principio de claridad), impide el juicio de valoración de la magnitud global del sector público municipal, y dificulta la adecuación de la actividad financiera a un cálculo económico. Aquí es conveniente poner de manifiesto la división propuesta por las doctrinas financieras modernas, que sugieren la separación de un presupuesto de gestión, que abarca los gastos inherentes a la administración general y a la provisión de servicios públicos, y el segundo, como presupuesto de inversiones o de capital. Esta dualidad responde a la necesidad de que el presupuesto de gestión (recursos e ingresos corrientes) debe equilibrarse anualmente, mientras que el de capital debe equilibrarse a lo largo del tiempo, siendo superavitario en las fases ascendentes del ciclo económico y deficitario en las depresiones. Esta separación podrá juzgarse innecesaria, dado que tanto los gastos corrientes como los de capital se financian con las mismas fuentes financieras (ver Capítulo II. Las Clasificaciones Presupuestarias).

2.3.6 Anticipación

Tal como su nombre lo indica, el presupuesto debe ser sancionado con anterioridad al comienzo del período para el cual ha de regir. Este principio no infringe el hecho que alguna previsión del presupuesto deba ser rectificada durante el curso del período presupuestario, por haberse incurrido en algún error de estimación de los gastos o de los recursos, o por haberse producido alguna alteración en las circunstancias en la vida real pero, como se apuntó anteriormente, este factor no viola el principio de exactitud. En general, las medidas remediabiles para el incumplimiento de este principio, varían según la legislación vigente en cada nivel de gobierno, pero la regla general aconseja la prórroga del presupuesto anterior, con algunas modificaciones introducidas a tal efecto.

2.3.7 Especificación

Con relación a este principio, pueden distinguirse tres aspectos: el cualitativo, el cuantitativo y el temporal.

El aspecto cualitativo propicia la especificación detallada de las diferentes partidas del gasto y la respectiva asignación de los recursos. Este principio puede presentar atenuaciones, cuando se utilizan excedentes de recursos no utilizados para un gasto determinado en la partida respectiva, para otro gasto indicado en una partida diferente para el cual la previsión presupuestaria hubiera sido insuficiente. Este hecho que constituye una transgresión del principio, puede ser realizado legítimamente si la Ley de Presupuesto lo autoriza. A fin que se respete el principio, se debe limitar esta transferencia entre gastos de la misma clase.

El principio de especificación en su aspecto cuantitativo exige que se contraigan o realicen gastos sólo hasta el importe de los recursos previstos para ellos en el presupuesto. Aquí también puede

atenuarse el rigor del principio, admitiendo mediante ordenanza las transferencias de una a otra partida en el caso del aspecto cualitativo.

En el aspecto temporal, el principio de especificación determina que los gastos deben ser contraídos, asignados y pagados dentro del período para el cual hayan sido efectivamente promulgados. También se puede atenuar este principio mediante normas presupuestarias que admitan, de antemano, la transferencia de los gastos a otros períodos.

2.3.8 Anualidad

Este principio exige la fijación para el presupuesto de un período anual que puede coincidir o no con el año calendario. Puede haber desviaciones de este principio por razones contingentes como, por ejemplo, el cambio de fecha de iniciación y cierre del ejercicio presupuestario.

2.3.9 Equilibrio

El principio de equilibrio que es fundamental en las Finanzas clásicas, ha sido negado por las Finanzas modernas no sólo por su viabilidad práctica sino también en sus bases teóricas. En primer lugar, en un aspecto formal o contable, el presupuesto ha de estar siempre equilibrado, en el sentido que los gastos efectuados han de contar con la financiación por algún recurso o bien, en última instancia, por alguna operación de endeudamiento. En el caso que los recursos superen los gastos, también existe el equilibrio presupuestario, en la medida que el superávit sea utilizado para el pago de deudas o se destine a la formación de algún fondo especial o a incrementar fondos ya utilizados.

Debe distinguirse el caso del desequilibrio intencional o deliberado (por ejemplo, por motivos de una política fiscal anticíclica) del que ocasionalmente surge en el proceso de ejecución del Presupuesto. Ya que no se puede asumir como hipótesis la violación deliberada del principio de especificación, debe admitirse como causa de déficit circunstancial del presupuesto el error en la previsión de recursos o la merma de éstos por circunstancias sobrevinientes.

2.3.10 Exclusividad

Hace referencia a la obligación de no incluir en el presupuesto temas que no sean inherentes a dicha materia, a fin de precisar con claridad los límites y preservar la claridad del presupuesto, así como de otros elementos jurídicos.

2.3.11 Uniformidad

Aquí se manifiesta la obligación que todas las reparticiones del sector público municipal tienen para que sus presupuestos se elaboren, aprueben, se ejecuten y se evalúen en los términos que se establecen en la política presupuestaria, la cual debe ser singular, definida y adoptada por la autoridad competente de acuerdo con la ley. Además, debe basarse en un solo método y poder expresarse con uniformidad.

2.4 FUNDAMENTOS TEORICOS DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

Según los contenidos hasta aquí expresados, se definió al presupuesto público como un proceso integrado, a través del cual se formula, aprueba, ejecuta y evalúa la producción de bienes y servicios en el ámbito del sector público, como así también los recursos reales y financieros necesarios para producirlos.

Asimismo, quedó claramente establecida la utilidad del presupuesto no sólo como un acto legislativo y un instrumento administrativo, sino fundamentalmente como un instrumento de la

planificación del gobierno y de su política económica.

Pero, siendo el presupuesto público el verdadero reflejo del plan de gobierno, ¿Cómo se concreta esa utilidad? ¿Cómo ordenar el proceso presupuestario para que ese instrumento cumpla su cometido? El requisito para ello, es la aplicación de una técnica.

En este sentido, se consideró como premisa básica del modelo conceptual que aquí se expone, la aplicación de la técnica del presupuesto por programas como la más idónea para ordenar administrativamente el proceso de producción de bienes y servicios públicos.

El objetivo central de la técnica del presupuesto por programas es mejorar la programación y ejecución del proceso de producción del sector público y fundamentalmente, lograr la asignación eficiente de los recursos reales y financieros a fin de obtener determinados niveles de cantidad y calidad de bienes y servicios producidos.

La finalidad de este apartado es analizar los aspectos teóricos en que se basa la técnica de presupuestación por programas y la metodología para su implementación, sin pretender con ello agotar todas las posibilidades que implica su aplicación en el terreno empírico.

En este sentido, cabe aclarar que al momento concreto de su implementación en los municipios, la aplicación de la técnica del presupuesto por programas presentará una serie de problemas prácticos, propios de la realidad que atraviesan cada uno de los municipios y, a un nivel mayor de especificidad, cada uno de los organismos que los integran.

En ese momento, además de la ayuda teórica que representa este manual, así como el conjunto de manuales normativos que sustentan el modelo conceptual de la reforma del sistema de presupuesto en los municipios, pasa a ser central el rol del analista presupuestario que deberá, ante la problemática de la aplicación de la técnica en casos reales, aplicar su criterio y buen juicio para resolver situaciones concretas.

La finalidad de esta sección, es enunciar los conceptos básicos que sustentan los principios metodológicos de la técnica del presupuesto por programas y a partir de ello, derivar las definiciones y jerarquía de las categorías de programación que se utilizan para su implementación, a fin de que los analistas presupuestarios del ámbito municipal puedan dar respuestas ajustadas y coincidentes ante situaciones similares.

Además, está siempre presente el criterio de asimilar en el ámbito municipal, los principios conceptuales que hoy rigen en materia de presupuesto en el ámbito nacional y provincial, a fin de lograr la consolidación de cifras para el Sector Público Argentino en su conjunto, sobre la base de un marco conceptual general común en los distintos niveles jurisdiccionales.

Ello no implica que deba trasladarse el modelo conceptual en todos sus aspectos: esto sería suponer que la técnica adolece de rigidez en su implementación. Por el contrario, se supone que la aplicación de la misma en el ámbito municipal lleva consigo la imperiosa necesidad de simplificar el modelo y, en particular, los procedimientos administrativos, a fin de adaptarlos al tamaño diferencial que representan los municipios respecto de la Nación y la Provincia y fundamentalmente, a las necesidades propias del ámbito municipal, derivadas de procesos productivos particulares.

2.4.1 Relación de Insumo - Producto

Como en toda organización, cualquier institución pública tiene como objetivo “producir algo”, generar cosas. Este hecho justifica su “razón de ser” en el ámbito de la Administración Pública,

que se materializa en la producción de bienes o servicios, sean estos últimos cuantificables o no; vale decir entonces, que en el interior de cada institución pública se está desarrollando un proceso de producción, con el objetivo de lograr productos y a cuyo fin se están asignando recursos reales y financieros.

En el marco de la técnica del presupuesto por programas se combinan tres elementos centrales:

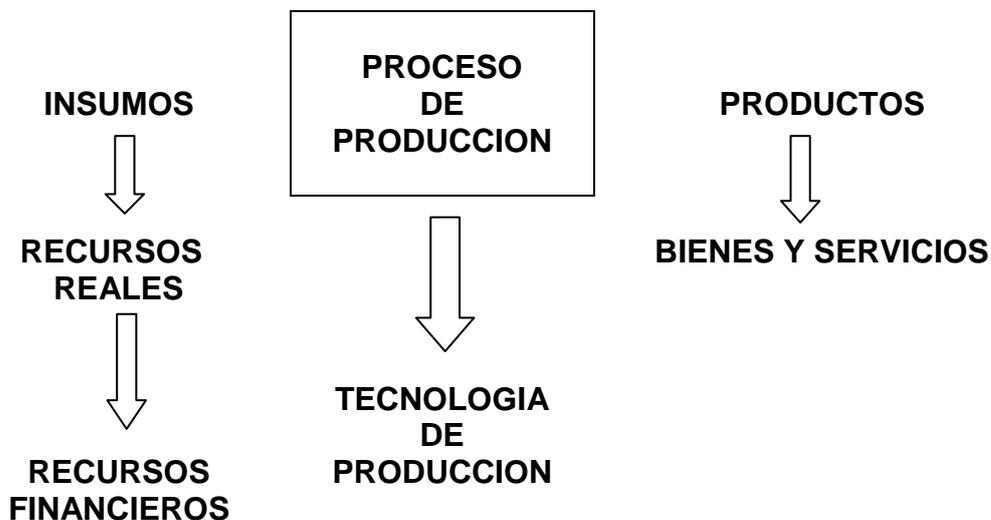
- una clara identificación de los productos generados
- en función de ello, la definición de los insumos necesarios para producirlos
- y la utilización de una determinada tecnología de producción.

Los insumos son recursos reales necesarios para la obtención de un producto. En el sector público municipal, se traducen en bienes y servicios que compran y contratan las instituciones públicas para desarrollar la producción en el ámbito de su organización. Por ejemplo, recursos humanos, bienes de consumo, bienes de capital, servicios no personales.

Cada producto es el resultado de la combinación de insumos, cualitativamente diferente a ellos. Ese producto puede ser un bien o servicio. En el primer caso, por su naturaleza siempre es cuantificable, en el segundo caso puede ser cuantificable o de naturaleza cualitativa.

Entre los insumos que se utilizan y los productos que se generan media un proceso de producción que permite esa transformación. Ese proceso está identificado con una determinada tecnología de producción.

La relación existente entre estos tres elementos podría esquematizarse en el siguiente gráfico:



La interpretación del esquema puede realizarse de derecha a izquierda. En este sentido, lo primero que debe plantearse la institución sobre la base de sus misiones y funciones y de los objetivos de política que anualmente prevé concretar. ¿Qué tipos de productos, bienes y servicios, prevé elaborar? ¿Cuál es la demanda que prevé atender con esa producción? ¿Cuál es el grado de satisfacción de esa demanda?

Generalmente, la comparación entre la demanda que corresponde atender y la producción lograda, lleva a conclusiones relacionadas con la insuficiencia en la cantidad y calidad de los bienes y servicios producidos en el ámbito municipal. La realidad es que, en dicho ámbito, como

en la generalidad de las organizaciones productivas, existen dos restricciones fundamentales: la tecnología de producción y los recursos financieros.

La tecnología de producción no se refiere solamente a la infraestructura y equipamiento de la institución, sino que contempla también la definición de los procesos productivos y la organización de las relaciones de producción. Este aspecto involucra una serie de conceptos, como ser la capacidad de gerenciamiento que existe en la institución, el grado de informatización de los procesos administrativos, las comunicaciones entre los actores, la capacidad de sus recursos humanos en general, etc. En última instancia, *la tecnología de producción es la que define la **eficiencia** de la institución*. De recursos escasos bien utilizados (adecuada tecnología de producción) pueden resultar importantes niveles de productos en cantidad y calidad. Por el contrario, si la tecnología de producción que aplica una institución no es eficiente, por abundantes que sean los recursos empleados, los niveles de producción pueden ser bajos en cantidad y calidad.

Por otra parte, la producción se verá condicionada por la asignación de recursos financieros. Si estos son escasos, serán escasos los insumos (en cantidad y calidad) que se pueden adquirir para poner en funcionamiento el proceso de producción y ello condicionará entonces la cantidad y calidad de los bienes producidos. *La asignación de insumos al proceso de producción es la que define la **eficacia** de la institución*. Suponiendo una determinada tecnología de producción, cuanto mayores sean los insumos en cantidad y calidad, mayor será la cantidad y calidad producida de bienes y servicios.

Vale decir entonces, que las dos variables mencionadas, tecnología e insumos, condicionan en forma concomitante la producción de bienes y servicios; pero, a su vez, *la tecnología de producción empleada condiciona la utilización eficiente de los insumos asignados*.

Al momento de evaluar su producción, los parámetros concretos que tiene la institución son dos: los productos generados y los insumos utilizados, sabiendo que entre ellos media un proceso de producción definido por la tecnología vigente en el organismo. Esa tecnología de producción va a estar condicionando las cantidades necesarias de cada uno de los insumos (participación porcentual o coeficiente técnico) para obtener cada unidad de producto. En última instancia, el análisis se resume a la relación entre insumos y productos.

La relación de insumo-producto es entonces una relación técnica que refleja una determinada combinación de insumos a fin de obtener un determinado producto. Cada relación de insumo-producto refleja la aplicación de una determinada tecnología de producción.

Por ejemplo, para prestar asistencia médica hospitalaria (en este caso el producto es un servicio), la Secretaría de Salud debe adquirir y contratar una serie de insumos para poner en funcionamiento el proceso de producción dentro del hospital. Estos insumos son: recursos humanos (médicos, personal administrativo, maestranza, enfermeras, técnicos radiólogos, etc.), bienes de consumo (medicamentos, alimentos, útiles de escritorio, etc.), bienes de capital (camas, tomógrafo, ambulancias, computadoras, etc.) y servicios no personales (luz, gas, teléfonos, alquileres, etc.). El producto podría definirse en forma más concreta como paciente atendido, consulta externa, paciente internado. La relación de insumo-producto estaría definida por la participación que tiene cada insumo en la producción de cada unidad de producto.

Como puede apreciarse, este ejemplo, como la mayoría de los casos que se dan en la administración pública, no es sencillo de interpretar, dado que la relación entre los insumos y el producto no es lineal o directa, en el sentido que no es precisa la definición del producto en función de todos y cada uno de los insumos asignados. En apartados posteriores, se verá que en ciertos casos al menos es posible referenciar indicadores, partiendo del análisis conceptual de la

relación de insumo-producto.

La condición que tiene que cumplirse para que exista una relación de insumo-producto es que la misma, y sólo ella, dé lugar a un producto único y excluyente (diferente), de otro producto que surge de otra relación de insumo-producto. En caso contrario, no sería posible determinar la relación técnica entre insumos y productos.

Siguiendo el ejemplo del hospital, podría pensarse que para poder atender un “paciente internado” (producto) se deben utilizar los siguientes tipos de insumos: horas médico, horas enfermera, horas técnico radiólogo, unidades de medicamentos, raciones alimentarias, kw de energía eléctrica, cm³ de gas, como así también otros insumos que no se consumen con el primer uso pero que sufren su desgaste (quirófano, mobiliarios, ropa de cama, etc.).

Si bien el análisis es complejo, un experto en administración hospitalaria establecería relaciones técnicas entre los insumos que se utilizan y el único tipo de producto “paciente internado”, por lo menos llegar a establecer la relación entre los insumos más representativos en el total del gasto. En este caso, podría establecerse una relación de insumo-producto.

Supongamos, además, que ese hospital es un hospital escuela, es decir que además de prestar el servicio de atención hospitalaria, se está prestando en parte, el servicio de educación universitaria. En este caso, además de tener un producto “paciente internado”, se genera un producto “profesional capacitado” con la misma infraestructura, los mismos profesionales médicos y paramédicos que enseñan al practicante, los mismos bienes de consumo y servicios insumidos. Vale decir, *con los mismos insumos se están generando dos productos diferentes*. Si los insumos son comunes a dos productos distintos, no existe una relación técnica entre insumos y productos diferenciada para cada uno de los bienes generados.

En síntesis, los productos están compartiendo *el mismo proceso de producción* y una única relación de insumo-producto, por lo tanto *no pueden presupuestarse por separado* y una vez ejecutado el presupuesto y consumidos los insumos *no pueden costearse por separado*.

Sobre esta última afirmación convendría hacer dos aclaraciones de interés.

En primer lugar, el lector podría pensar que si el proceso de producción es uno solo y, por ende, existe una única relación de insumo-producto, los bienes y servicios producidos podrían presupuestarse y costearse por separado mediante el **prorrateo**, es decir, asignando una participación aproximada de cada insumo a cada uno de los productos generados.

Esta práctica no es recomendable, en particular, para el caso de la administración pública en cuyo ámbito los análisis de los procesos de producción suelen ser complejos y, en consecuencia, los resultados del prorrateo pueden derivar en errores de estimación que distorsionen la evaluación del presupuesto y los costos de producción. Para ello la metodología que se prevé implementar propone soluciones alternativas.

La segunda de las aclaraciones es respecto de la diferencia entre insumo-presupuestario e insumo-costos. En el primer caso, se refiere a los insumos requeridos y su asignación financiera (gasto) al momento que se programa y ejecuta el presupuesto, es decir, los insumos que se prevé adquirir el año que se presupuesta, su ejecución y pago, independientemente de que sean utilizados (consumidos) en su totalidad. Aquí aparece el segundo de los conceptos, que se relaciona con un momento inclusive posterior a la ejecución del presupuesto y que se refiere al *consumo* que efectivamente se hace de los insumos. En este caso sí puede referirse a insumos en términos de costos de producción.

La diferencia entre insumo-presupuestario e insumo-costos la determina la variación de existencias al cierre del ejercicio y el desgaste de los bienes de uso.

Siguiendo el ejemplo, supongamos que para el hospital se presupuestaron y compraron 100 cajas de un medicamento nuevo por el que se pagó \$10 la caja. Al cierre del ejercicio, la variación de existencias para este medicamento fue de 20 cajas. En términos financieros, el insumo aparece ejecutado y pagado en el presupuesto por valor de \$1.000, sin embargo el mismo insumo como costo de producción asciende a \$800 para ese ejercicio, porque efectivamente se consumieron 80 cajas.

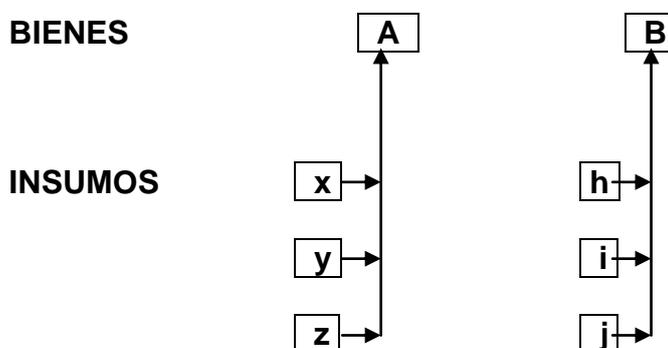
Asimismo, supongamos que se programó la compra de una computadora para el hospital, para la cual en el presupuesto se autorizó un crédito, que se ejecutó y pagó por un monto de \$2.000. No cabe duda que el insumo presupuestario es de \$2.000 pesos, porque es el monto necesario para comprar la computadora en el mercado, pero no se puede considerar la totalidad del *gasto* como *costo de producción*, si la vida útil de la computadora fuera por ejemplo de 4 años. En este caso, el costo de producción para ese ejercicio corresponde al desgaste que el bien de uso tiene ese año. Siguiendo el procedimiento constante de amortización el costo de producción ascendería a \$500.

Los contenidos desarrollados en este punto son de sumo interés, dado que la relación de insumo-producto es conceptualmente, uno de los pilares sobre los cuales se basa el desarrollo de la técnica de presupuestación por programas y recobra su importancia al momento de culminar el proceso, con la evaluación presupuestaria, dado que sobre la base de la relación de insumo-producto se elaboran los indicadores de gestión.

2.4.2 Resultados del Proceso Productivo

Supongamos un ejemplo simplificado en el que en un organismo público se producen el bien "A" y el bien "B". Para producir A se consumen los insumos *x, y, z*, que están perfectamente identificados y diferenciados de los insumos *h, i, j* utilizados para producir B. Los bienes A y B son productos generados en el ámbito del organismo público, mientras que los insumos *x, y, z* y *h, i, j*, son bienes o servicios que el organismo no produce sino que compra o contrata, es decir, provienen desde fuera del ámbito del organismo público y lo que éste hace es asignar recursos financieros para adquirirlos.

Según este ejemplo, y de acuerdo a los conceptos hasta aquí vertidos, los bienes A y B que se producen en el ámbito del organismo, *son el resultado de dos procesos de producción perfectamente diferenciados y, por ende, provienen de relaciones técnicas de insumo-producto distintas*. Este hecho podría esquematizarse en el siguiente gráfico:



En este caso A y B son productos independientes que provienen de distintas relaciones de insumo-producto y pueden presupuestarse por separado, dado que los insumos utilizados están

perfectamente diferenciados. La asignación presupuestaria de A resultará de la sumatoria de los insumos x, y, z; la asignación presupuestaria de B resultará de la sumatoria de los insumos h, i, j.

2.4.3 Productos Terminales e Intermedios

En el ámbito del organismo se pueden generar básicamente dos tipos de productos: productos terminales y productos intermedios.

Los **productos terminales** son los que *trascienden el ámbito del organismo* a fin de satisfacer las necesidades de la comunidad y que no requieren de un proceso de producción adicional. En cierta forma, son los productos de mayor jerarquía porque impactan en la sociedad y es en función de ellos que, en última instancia, se refleja la razón de ser de ese organismo.

Por lo general, la asignación de insumos no se hace directamente y en forma exclusiva a nivel de los productos terminales, sino que antes de llegar a esa instancia se están asignando insumos a nivel de productos, que si bien no trascienden el ámbito del organismo, luego van a ser utilizados a los fines de los productos terminales. Se los denomina **productos intermedios**, porque se asignaron insumos y surgieron de un proceso de producción dentro del organismo, sólo que quedan dentro de ese ámbito y no trascienden hacia la comunidad.

Por ejemplo: **el servicio de barrido y limpieza** es un producto terminal: claramente trasciende el ámbito de la Secretaría de Obras y Servicios Públicos e impacta en la comunidad, que ve si las calles están limpias o sucias y por ello juzga la gestión del gobierno municipal. Para realizar ese producto terminal se asignaron directamente recursos: horas-hombre (operarios que trabajan en las calles), bienes de consumo (escobas, palas, etc.), equipos (camiones recolectores), etc.

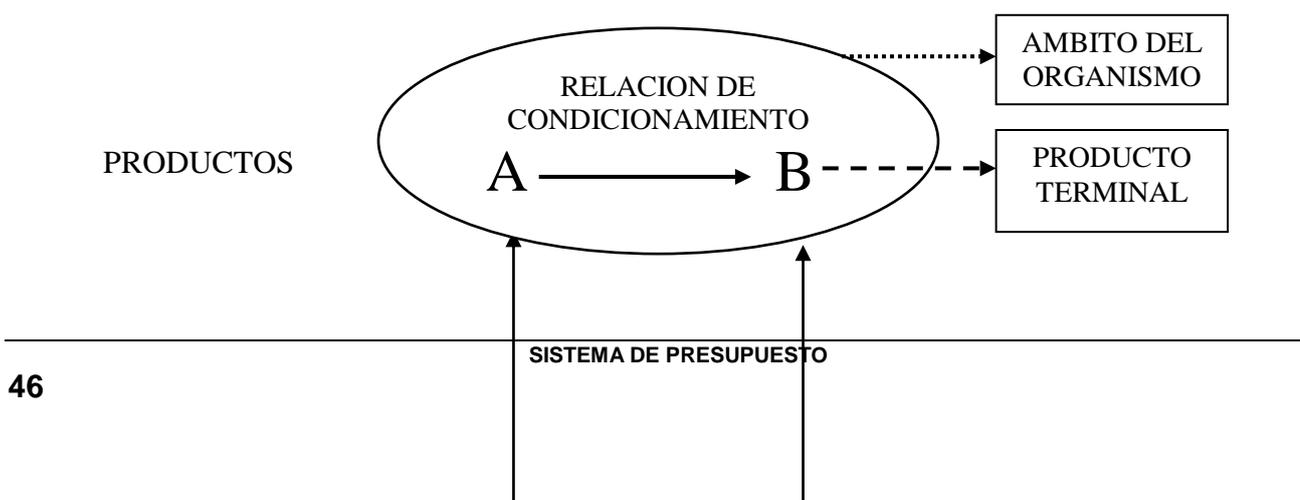
Sin embargo, en el ámbito de la Secretaría de Obras y Servicios Públicos se realizaron una serie de productos intermedios de los que la comunidad no percibe: **conducción superior del organismo, administración del personal, administración de las compras**, para los cuales este organismo tuvo que asignar otros insumos (recursos humanos, bienes de consumo, bienes de uso, servicios) y, por lo tanto, se está realizando también una asignación de presupuesto a nivel de esos productos intermedios.

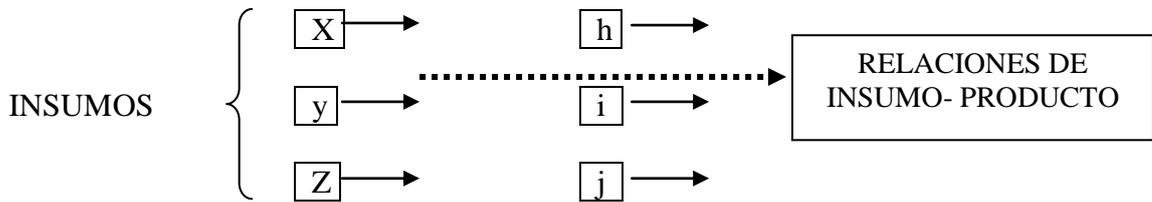
2.4.4 Relación de Condicionamiento

Según lo expresado hasta aquí, en el ámbito del organismo se están asignando insumos y, en consecuencia, recursos financieros y productos terminales. Los productos intermedios, si bien no trascienden por sí el ámbito del organismo, condicionan a los productos terminales que sí lo hacen.

Podemos afirmar que entre los productos intermedios y los productos terminales, que se generan en el ámbito del organismo, existe una **relación de condicionamiento**.

En el gráfico siguiente se esquematiza esta situación:

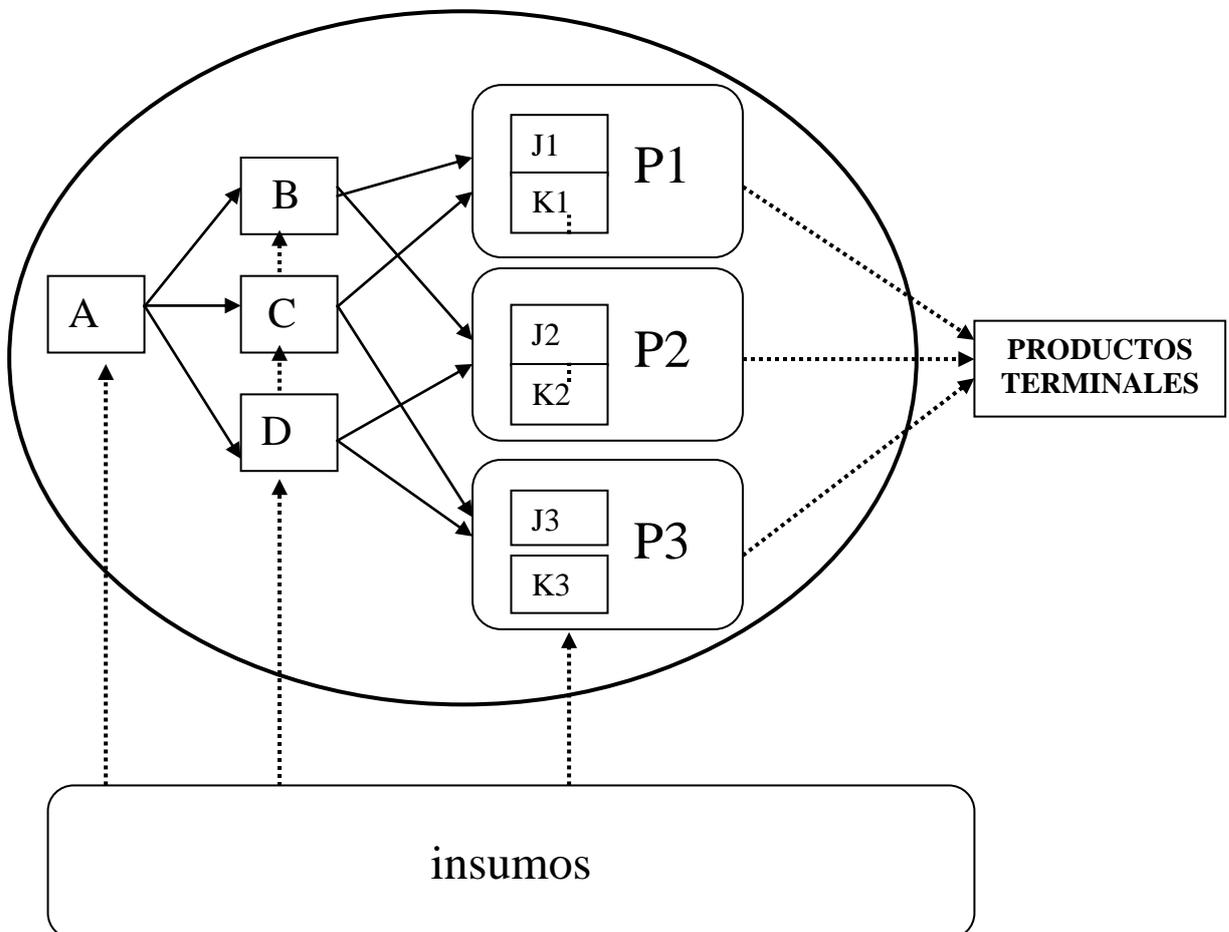




En el esquema, es clara la diferencia entre la relación de condicionamiento, que se da entre dos productos generados en el ámbito del organismo, y las relaciones de insumo-producto, que tiene lugar entre bienes y/o servicios comprados y/o contratados desde fuera del ámbito del organismo y productos generados dentro de dicho ámbito.

En este ejemplo simplificado, al momento de calcular el presupuesto en el ámbito de ese organismo hipotético, se contemplará no sólo los insumos *h, i, j*, asignados directamente al producto terminal B sino también los insumos *x, y, z*, asignados al producto intermedio A necesario para producir B.

Supongamos ahora un caso más complejo en que se generan los productos terminales P1, P2 y P3, y que esa producción está condicionada por productos intermedios A, B, C, D, J y K, de acuerdo al siguiente gráfico:



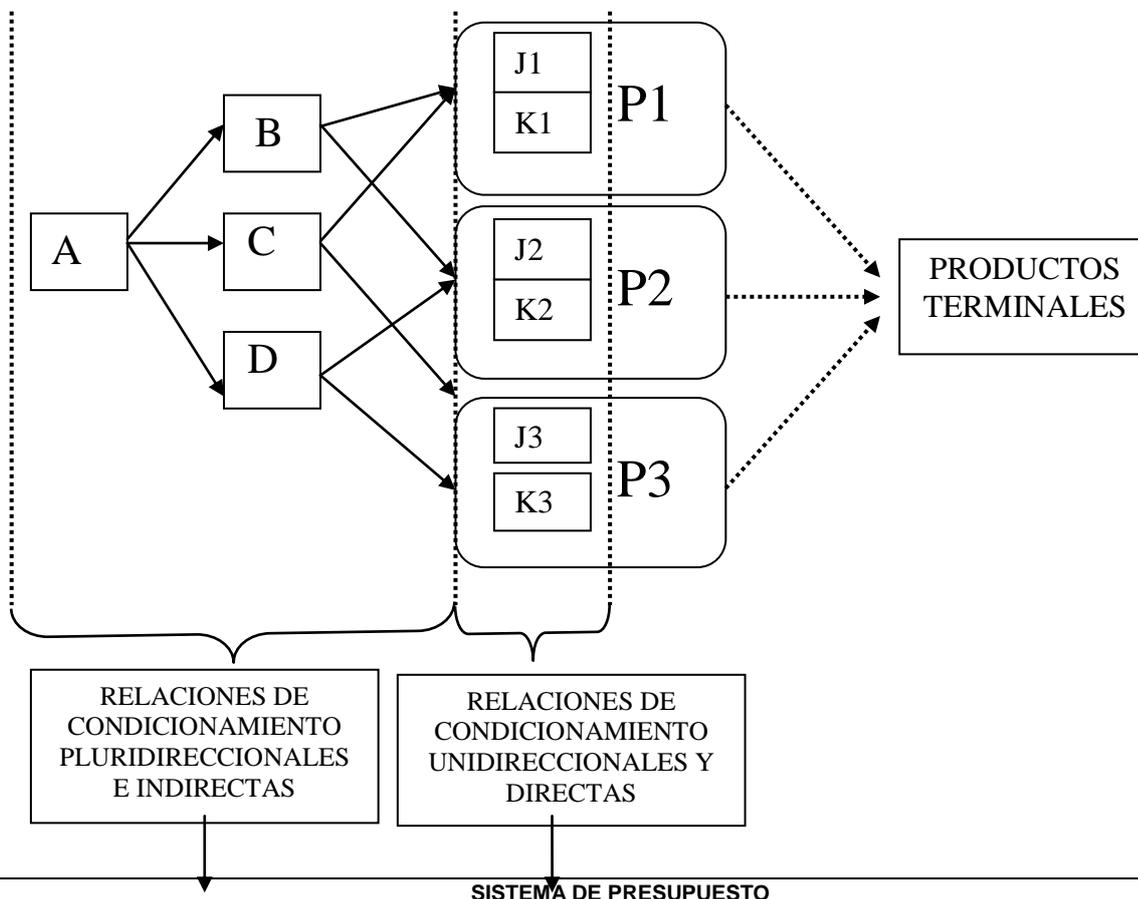
La forma en que se dan las relaciones de condicionamiento entre los productos intermedios y los productos terminales define las relaciones de producción del organismo, que en última instancia constituye lo que denominamos como **tecnología institucional de producción**.

En tal sentido, puede apreciarse en este último gráfico que, de acuerdo a la tecnología institucional de producción ejemplificada, las relaciones de condicionamiento pueden ser de dos tipos: **pluridireccionales**, cuando un producto intermedio condiciona a varios productos terminales o **unidireccionales**, cuando un producto intermedio condiciona a un solo producto terminal.

En el ejemplo, cada uno de los productos intermedios A, B, C y D condiciona en forma **pluridireccional** a los productos terminales P1, P2 y P3, y esa relación de condicionamiento es **indirecta**. En cambio, cada uno de los productos intermedios J1 y K1 condiciona en forma **unidireccional** el producto terminal P1 y lo mismo ocurre con los productos intermedios J2 y K2 y J3 y K3, con relación a los productos terminales P2 y P3 respectivamente. En estos casos, la relación de condicionamiento es **directa**.

De lo expuesto, podemos concluir que al calcular el presupuesto que se asigna a los productos terminales (en este ejemplo P1, P2 y P3), existen **gastos directos**, que se pueden asociar a cada uno de los productos terminales (correspondientes a los productos intermedios J_{1,2,3} y K_{1,2,3} que los condicionan directamente) y **gastos indirectos**, que no se pueden asociar a cada producto terminal por separado, sino a la producción terminal en su conjunto (correspondientes a los productos intermedios A, B, C y D que los condicionan indirectamente).

Retomando el ejemplo planteado en el gráfico:



GASTOS INDIRECTOS

GASTOS DIRECTOS

Vale decir, entonces, que existen gastos directos y gastos indirectos asociados a la producción terminal. En el caso de estos últimos, como se expresara precedentemente, es recomendable no prorratearlos a fin de evitar errores de estimación del presupuesto asignado a cada producto terminal. Por el contrario, en el campo de aplicación de la metodología del presupuesto programa, se propone programar estos gastos por separado de la programación de gastos asignados directamente a cada producto terminal.

Para ello, dentro del modelo conceptual de la técnica del presupuesto por programas, existe un conjunto de categorías de programación que permiten identificar los gastos en los distintos niveles posibles que fueron hasta aquí expuestos, de manera tal que, el presupuesto consolidado de un organismo resultará de la agregación del presupuesto asignado a cada una de esas categorías de programación.

2.5 CATEGORIAS PROGRAMATICAS

En el marco de la técnica del presupuesto por programas, las categorías programáticas constituyen la unidad formal de asignación de recursos con el objeto de generar productos, sean estos intermedios o finales. Es decir, en el ámbito de cada categoría programática se está llevando a cabo un microproceso de producción que implica la asignación de insumos y consecuentemente, de recursos financieros, con el fin de producir bienes o servicios, intermedios o finales.

La importancia de las categorías programáticas radica en que están claramente delimitados los productos que se generan y los insumos que se asignan en cada una de ellas, respecto de las restantes, ya que existe un microproceso de producción que le es propio. Por lo tanto, cada una de las categorías programáticas refleja su propia relación de insumo-producto.

De ello se deriva que a nivel de cada categoría programática se asigna presupuesto, razón que motiva a pensar que debe existir orgánicamente un responsable del presupuesto asignado a ese nivel, es decir, una unidad administrativa dentro de la estructura orgánica del organismo que se responsabilice de la gestión presupuestaria a fin de llevar a cabo la producción programada.

La unidad administrativa responsable de una categoría programática la denominamos **unidad ejecutora**. La máxima autoridad de la misma es quien personifica al responsable de dicha categoría.

Las categorías programáticas cumplen la función de jerarquizar y delimitar el presupuesto del organismo, en función del tipo de producción que se desarrolla en dicho ámbito. En este sentido, existen categorías programáticas de mayor y de menor nivel y esta jerarquía está asociada al tipo de producción que generan.

El presupuesto consolidado del organismo surge por agregación y por sumatoria de las categorías programáticas. Esto significa que el presupuesto asignado a las categorías programáticas de mayor nivel, surge de la agregación del presupuesto asignado a las categorías programáticas de mínimo nivel y, a su vez, de la sumatoria del presupuesto asignado a las categorías programáticas de mayor nivel, resulta el presupuesto consolidado del organismo.

En síntesis, las categorías programáticas tienen las siguientes características:

- generan productos que pueden ser terminales o intermedios
- su jerarquía se define en función del tipo de producción que generan
- requieren de una unidad administrativa dentro de la estructura orgánica de la institución que se responsabilice por la gestión productiva y la administración del presupuesto asignado a ese nivel
- sus insumos están perfectamente definidos en términos físicos y financieros y diferenciados de los insumos asignados al resto de categorías
- sus productos jamás se intersectan con los productos generados por otras categorías programáticas

El modelo conceptual que se pretende implementar en los municipios prevé la apertura de cuatro categorías básicas que, de acuerdo a su jerarquía, se detallan a continuación:

- Programa
- Proyecto
- Actividad
- Obra

2.5.1 Programa

La producción de los programas siempre es terminal. Un mismo programa puede generar más de un producto terminal.

Constituyen el último eslabón del proceso de producción del organismo y los productos terminales que generan trascienden el ámbito institucional a fin de satisfacer las necesidades de la comunidad.

Los programas siempre contribuyen al logro de una política previamente fijada por el gobierno y constituyen las categorías de mayor nivel dentro del proceso de presupuestación del organismo. Por estas razones, la unidad ejecutora que los administra debe ser de suficiente jerarquía dentro de la estructura orgánica del municipio.

Si bien los programas generan productos que son terminales, se valen de producción intermedia que pueden condicionar directa o indirectamente esa producción terminal. Los productos intermedios, que condicionan directamente la producción terminal del programa, se reflejan a través de categorías programáticas de menor nivel en que se desagrega dicho programa y se consolidan dentro de su presupuesto.

En cambio, los productos intermedios, que condicionan indirectamente la producción del programa, no se consolidan dentro de su presupuesto, sino que se presupuestan por separado. Este análisis se profundizará cuando se complete el desarrollo conceptual de las restantes categorías de programación.

Podríamos citar los siguientes ejemplos de programas:

- Administración financiera del municipio
- Formulación y ejecución de la política municipal de obras públicas
- Desarrollo agropecuario y reconversión rural
- Planificación y ejecución de los servicios públicos municipales
- Acción cultural
- Ayuda social a la comunidad
- Atención médica hospitalaria
- Asistencia médica en puestos sanitarios
- Sistema de seguridad "Policía Vecinal"

2.5.2 Actividad

Es una de las categorías programáticas de mínimo nivel y por lo tanto es indivisible a los efectos de la asignación formal de recursos. Es decir que, a diferencia del programa, la actividad no puede desagregarse en categorías presupuestarias de menor nivel.

A través de las actividades se genera la producción intermedia que condiciona la producción terminal de los programas. De acuerdo a cómo se establecen las relaciones de condicionamiento entre actividades y programas, podemos hablar de distintos tipos de actividades:

2.5.2.1 Actividades específicas

Cuando la producción intermedia que generan condiciona directamente la producción terminal de un programa en particular, por eso decimos que son **específicas** de ese programa. Los insumos son sumables presupuestariamente a nivel del programa del cual forman parte y, por lo tanto, se constituyen en categorías de programación de mínimo nivel desagregadas de dicho programa.

Ejemplos de este tipo de categorías de programación pueden ser, dentro de un programa de *Promoción Cultural*, las actividades específicas *Administración del Centro Cultural*, *Acción cultural en barrios*, *Administración de la Banda Sinfónica Municipal*.

2.5.2.2 Actividades centrales

Al igual que las anteriores generan producción que es intermedia, sólo que esa producción intermedia no es parte integrante de ningún programa en particular. Los insumos no son sumables a nivel de los programas, por esta razón no pueden consolidarse específicamente en el presupuesto de ninguno de ellos, sino que se presupuestan por separado.

En la metodología de presupuesto por programas vigente en la Administración Nacional y en determinadas jurisdicciones provinciales, se ha diferenciado a las actividades centrales de las denominadas “actividades comunes”, entendiéndose que entre las primeras se incluyen actividades que condicionan a **todos** los programas que se ejecutan en la jurisdicción o entidad, mientras que en las actividades comunes se incluyen aquellas que condicionan (son “comunes”) a dos o más programas pero no a todos.

Es decir, las actividades comunes, paradójicamente se dan en casos “especiales” de aquellas actividades que no son parte integrante de ningún programa en particular (actividades específicas) ni condicionan a todos los programas en conjunto (actividades centrales).

En la realidad municipal, la estructura administrativa es de tamaño más reducido y funcionalmente opera en forma más centralizada que en las jurisdicciones nacionales y provinciales, razón por la cual, metodológicamente se propone simplificar la apertura de actividades en dos tipos: las actividades específicas y las actividades centrales.

A diferencia de las experiencias nacional y provincial, en el marco de la administración municipal, se propone conceptualmente como actividades centrales a aquellas que necesariamente tienen que presupuestarse en forma excluyente de los programas, por no afectar a ninguno en particular, y que condicionan a dos o más programas o a todos ellos.

Generalmente constituyen las acciones de las autoridades superiores y acciones de apoyo, del ámbito de la institución en su conjunto.

Ejemplos de estas actividades son: *Conducción Superior y Administración*.

2.5.3 Proyecto

Cuando la resultante de un microproceso de producción que se lleva a cabo en el marco de una categoría programática es un activo fijo, es decir, un bien de uso o bien de capital, a esa categoría programática se la denomina proyecto.

Dentro del campo de la programación, el proyecto tiene un significado especial, derivado del tipo particular de producto que genera. En este sentido, la categoría proyecto contribuye con la incorporación de bienes de capital *como resultado de un proceso de producción* que se da en el ámbito municipal, y por esta razón, todos los gastos asignados a dicha categoría se capitalizan, se activan, debido justamente a que el resultado del proceso de producción es un bien de uso o activo fijo.

En principio, cabe aclarar que la incorporación de activos fijos al patrimonio del municipio puede hacerse por dos vías: por adquisición o recibo en donación de un bien de uso que existe previamente (compra de maquinarias, equipos, terrenos, edificios, etc.), o por la producción del mismo en el ámbito del municipio (construcción del edificio sede municipal, pavimentación de calles, construcción y equipamiento de nuevas salas del hospital, etc.)

En el primer caso, basta con la asignación del gasto en alguna actividad de algún programa e imputar en las partidas principales y parciales del clasificador por objeto del gasto correspondiente al inciso *bienes de uso*. En ese caso, por el solo hecho de imputar bienes de uso, el gasto es de capital y el bien se activa.

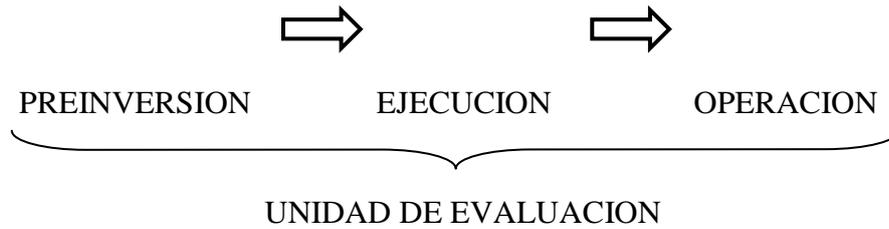
En el segundo caso, es necesario identificar que todos los gastos, cualquiera sea su objeto de imputación (gastos en personal, bienes de consumo, servicios no personales, etc.), por el solo hecho de tener como destino la producción de un bien de uso, son gastos activables y, en consecuencia, es necesario identificarlos de alguna forma para que se capitalicen a medida que se va incurriendo en dichos gastos. Dicha identificación se logra en la medida en que los gastos se asignen a la categoría programática proyecto.

Los gastos que tradicionalmente se consideran gastos corrientes (gastos en personal, bienes de consumo, servicios no personales, etc.), por el solo hecho de imputarse a la categoría proyecto, se capitalizan.

El lector podría plantearse el siguiente interrogante: ¿Qué diferencia existe entre la definición de categoría programática **proyecto** y la definición que en economía se da a **proyecto de inversión**? En rigor, no existe diferencia, con excepción de que el *proyecto* en los términos en que la metodología del presupuesto por programas lo define dentro de sus categorías de programación, está incluido dentro de la definición ampliada y general que en economía se da a *proyecto de inversión*. Al respecto, convendría hacer algunas aclaraciones.

Cuando se habla en sentido amplio de un proyecto de inversión, como podría ser la **construcción de la nueva sede administrativa municipal**, se está refiriendo al proyecto de inversión como un todo que abarca, no sólo la ejecución de las obras, sino también, los estudios de prefactibilidad, y factibilidad, como así también el análisis financiero de los gastos de operación que demandaría la puesta en funcionamiento de ese proyecto.

Es decir, antes de iniciar la ejecución de las obras se realiza un estudio económico que relaciona costos y beneficios del proyecto en cuestión, para dilucidar si realmente se justifica o no la ejecución del proyecto en los términos en que está definido, o si resulta más rentable definir otro proyecto de inversión. En este sentido, es necesario analizar el ciclo de vida completo del proyecto que abarca las siguientes etapas:

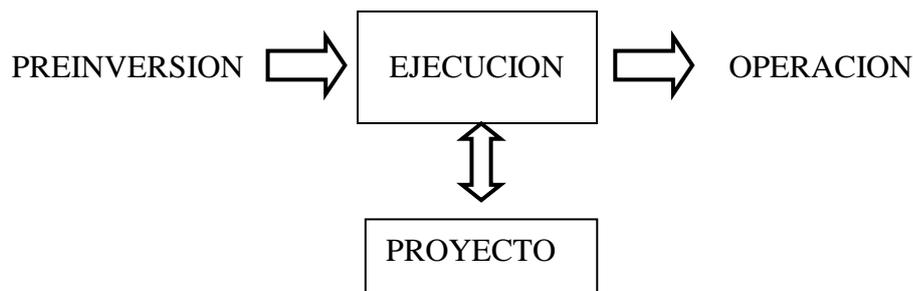


Para realizar una adecuada evaluación del proyecto de inversión es necesario considerar el ciclo de vida del mismo en forma integral e integrada, considerando todas sus etapas como una unidad de evaluación. Como primera medida, es necesario identificar en forma clara el proyecto de inversión, dado que es distinto el análisis y los resultados en las distintas etapas, según se defina dicho proyecto.

En estos términos, serán distintos los resultados si para satisfacer un mismo objetivo, como puede ser por ejemplo, *mejorar las condiciones edilicias para administrar el municipio*, se definen distintos proyectos de inversión como pueden ser: **construcción de una nueva sede administrativa municipal**, **ampliación del edificio sede administrativa municipal** o **refacción del edificio sede administrativa municipal**. Desde el punto de vista económico de la evaluación, los resultados serán distintos en cada caso, porque cada uno de ellos corresponde a un proyecto distinto, de ahí la importancia de la identificación clara del proyecto de inversión que se prevé llevar a cabo.

La relación entre el ciclo de vida del proyecto de inversión y la definición de la categoría programática **proyecto** se da en la etapa de efectiva **ejecución** de las obras. Esos gastos son lo que necesariamente se deben capitalizar en el presupuesto y en consecuencia, se activan en la contabilidad general del municipio.

La categoría programática proyecto se abre, como tal, cuando se inicia la etapa de ejecución del proyecto y se cierra, cuando el bien de uso producido está concluido y en condiciones de iniciar su puesta en funcionamiento.



Una vez concluido el proyecto, el mismo está en condiciones de funcionar y se inicia la etapa de **operación**. Sin duda que los gastos de funcionamiento que demanda el nuevo bien de uso son gastos corrientes. Por ejemplo, si se concretó la **construcción de una nueva oficina de atención al público**, la puesta en operación implicará gastos en personal, bienes de consumo, servicios básicos, tales como luz, gas, teléfonos, que son gastos corrientes, salvo que con el correr del tiempo se decida ampliar o reponer los bienes de uso con que está equipada la oficina, que por definición son gastos de capital.

Sin embargo, la apreciación no es tan clara cuando se habla de la etapa previa al inicio de la ejecución de las obras y que denominamos **preinversión**. Por lo general, estos gastos están asociados a estudios de factibilidad, elaboración de pliegos de licitación, contratación de

consultores, etc. En este caso ¿Corresponde o no asignar estos gastos al costo de ejecución del proyecto? Es decir, ¿Se trata de gastos corrientes o gastos de capital? En consecuencia, ¿Qué aplicación tiene la categoría programática proyecto en esta etapa?

En el modelo conceptual de la técnica del presupuesto por programas, asumimos que los gastos de preinversión no forman parte del costo de ejecución del proyecto, es decir, no se capitalizan y, en consecuencia, no se asignan a la categoría programática proyecto.

Esta definición parte de la premisa de que puede ocurrir que los gastos de preinversión no concluyan efectivamente en ejecución de las obras (estos casos son altamente probables en el ámbito del sector público), es decir, que el proyecto no se lleve a cabo, de manera tal que capitalizar esos gastos (activarlos) implicaría sobrestimar la inversión pública, del municipio en este caso. Por esta razón, se toma la decisión de **capitalizar solamente los gastos de ejecución del proyecto**.

A esta altura, el lector se preguntará seguramente si la categoría programática proyecto genera producción terminal o producción intermedia, es decir, si el bien de capital que se produce en el marco de esa categoría es un producto terminal o un producto intermedio. La respuesta es que, dependiendo de los objetivos de política del organismo y de la relación de condicionamiento del proyecto con los programas en dicho ámbito, la categoría programática proyecto puede generar un producto que es intermedio o terminal.

Supongamos que estamos analizando las relaciones de producción de la Secretaría de Salud. Los objetivos de dicha Secretaría son la prevención de enfermedades y la prestación de servicios de salud a la comunidad, acciones que se concretan a través de los puestos sanitarios y del hospital municipal. Sucede que el hospital necesita ampliar el laboratorio para análisis clínicos.

En el caso de que la responsabilidad del seguimiento de la ejecución física y financiera del proyecto **“ampliación del laboratorio para análisis clínicos”** se le asigne al hospital, que a su vez es **unidad ejecutora** de un programa de **atención médica hospitalaria**, el bien de capital en este caso no es un producto terminal, debido a que no es misión del hospital ni de la Secretaría de Salud ejecutar proyectos de inversión, sino que el “laboratorio ampliado” es a ese nivel institucional *un medio* que contribuye a mejorar la prestación del servicio de salud, que efectivamente es el producto terminal dado que trasciende el ámbito institucional para satisfacer las necesidades de la comunidad. En este ejemplo, el proyecto genera un **producto intermedio** que condiciona directamente la producción terminal del programa; por lo tanto, es un **proyecto específico** del programa.

Supongamos, en cambio, que la responsabilidad del seguimiento de la ejecución física y financiera del proyecto **“ampliación del laboratorio para análisis clínicos”** se asigna a la Secretaría de Obras Públicas. Los objetivos de políticas de esta Secretaría, a diferencia de la Secretaría de Salud, se orientan específicamente a administrar los proyectos de inversión pública que desarrolla el municipio, esa es la producción que trasciende el ámbito del organismo. En este caso decimos que el proyecto genera un **producto terminal**.

En concordancia con lo explicado para las actividades, de acuerdo con la relación de condicionamiento de los proyectos con los programas, los proyectos pueden ser clasificados en:

- **Proyectos específicos**, cuando condicionan a un programa en particular, y por lo tanto forma parte del presupuesto del programa. Por ejemplo, el proyecto de **“ampliación del laboratorio para análisis clínicos”**, que condiciona específicamente el programa de **atención médica hospitalaria**.
- **Proyectos centrales**, cuando condiciona a varios o a todos los programas de la institución y por lo tanto, no forma parte del presupuesto de ningún programa en particular, sino que se

presupuesta por separado. Por ejemplo, el proyecto de “**construcción de una nueva sede administrativa municipal**”, que favorece la administración de todos los programas que desarrolla el municipio en su conjunto.

La envergadura de un proyecto de inversión, y su definición como unidad de evaluación, puede implicar la necesidad de desagregar la categoría programática proyecto en categorías de menor nivel. Así como el programa puede desagregarse en categorías de menor nivel como lo son por ejemplo las actividades específicas, el proyecto puede desagregarse en **obras**.

2.5.4 Obra

La obra es la categoría programática de mínimo nivel respecto de la producción de un proyecto. Constituye una unidad física perfectamente individualizable, por lo tanto, puede ser objeto de contratación por separado del resto de los componentes del proyecto. Contribuye parcialmente con su ejecución, pero no alcanza a satisfacer por sí misma los objetivos o finalidad del mismo, razón por la cual, a través de la obra, se genera producción intermedia respecto de la producción del proyecto.

Es posible que un proyecto no se desagregue en obras cuando la magnitud de un proyecto no lo justifique. En este caso los gastos se asignan directamente a nivel del proyecto. Podría ser el caso del proyecto “**ampliación del laboratorio para análisis clínicos**”, que sólo implicará trabajos de construcción para ampliar las salas existentes.

En cambio, si se tratara de un proyecto de “**construcción de un laboratorio de alta complejidad**”, que involucra dos tramos sustancialmente distintos como son la construcción edilicia y el equipamiento, es posible que en cada caso se requiera una contratación por separado, dado que son diferenciadas las especialidades. En el primer caso, bastaría contratar una empresa constructora que se encargue de la construcción edilicia, en cambio en el segundo caso habría que contratar un proveedor de equipos de alta complejidad, que garantice a su vez la instalación y puesta en funcionamiento de los equipos.

En el segundo ejemplo de proyecto citado es factible, entonces, la apertura en dos obras: **construcción y equipamiento**. En este caso, cada una de las obras contribuye parcialmente a la producción de un bien de capital, pero ninguna de las dos son por sí mismas suficientes para considerar que dicho bien de capital está terminado y en condiciones de iniciar la fase de operación.

La producción de la obra es una condición necesaria pero no suficiente, respecto de la producción del proyecto.

Puede concretarse una obra antes que otra y en consecuencia no convivir temporalmente durante toda su vigencia (en este caso la obra de construcción se inicia y termina antes que la obra de equipamiento). En cambio, ambas obras conviven temporalmente con el proyecto. El proyecto de “**construcción de un laboratorio de alta complejidad**” permanece vigente mientras permanezca vigente la obra de **construcción** y/o la obra de **equipamiento**.

Supongamos otro ejemplo, que el municipio prevé llevar a cabo un proyecto de “**pavimentación de calles**” y que dicho proyecto de inversión, como unidad de evaluación, tiene definida la pavimentación de tramos de calles de tierra distribuidas en distintos barrios del municipio, los cuales están identificados en las bases del pliego para ser contratados por separado. Por ejemplo:

- Calle Necochea, entre Av. San Martín y Circunvalación
- Calle Los Alamos, altura 1200 al 2000

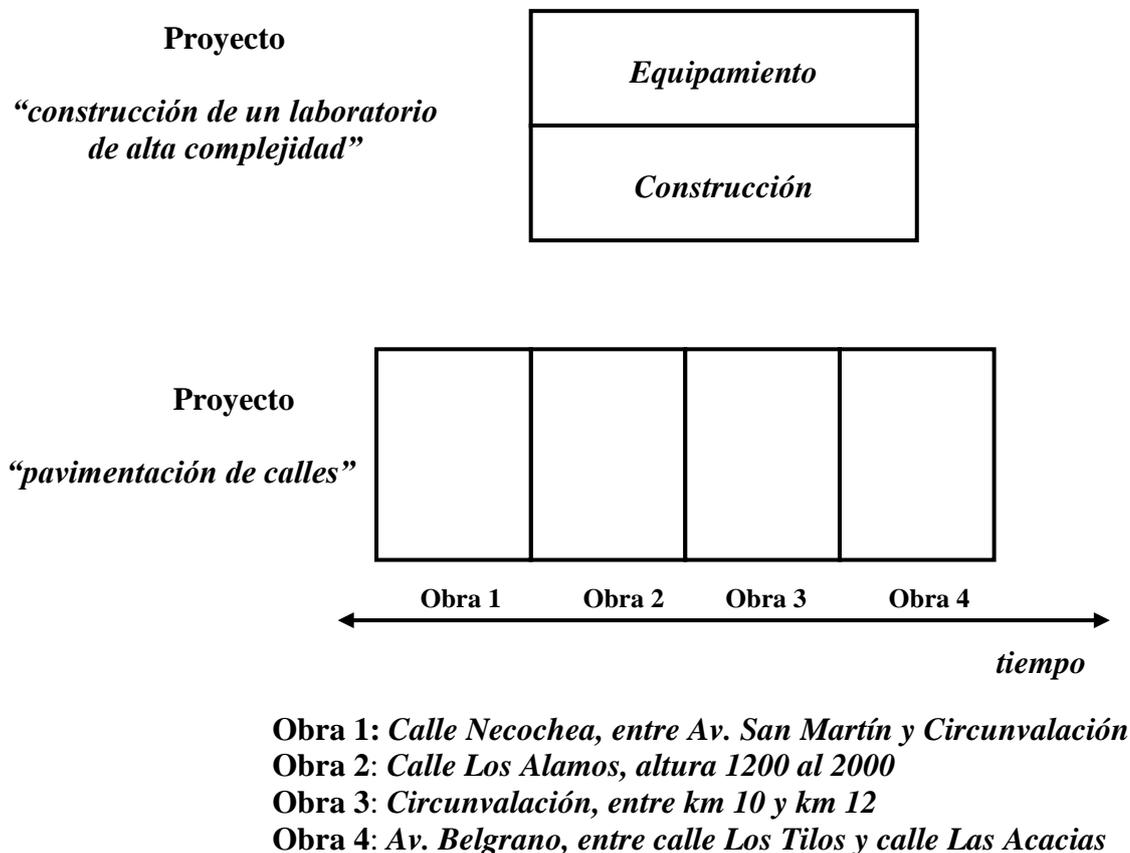
- Circunvalación, entre km. 10 y km. 12
- Av. Belgrano, entre calle Los Tilos y calle Las Acacias

Además, en la contratación cada uno de estos tramos observa en el tiempo distinta fecha de inicio y finalización.

En función de que hay una perfecta identificación de productos (cada uno de los tramos), insumos y tiempos de ejecución, se sugiere la desagregación del proyecto en cuatro obras, en la forma que el mismo contrato las identifica, a fin de facilitar el seguimiento de su ejecución física y financiera y la del proyecto en general.

En la medida que finaliza la pavimentación de cada uno de los cuatro tramos definidos, los mismos están en condiciones de ser habilitados. Es decir, cada obra puede iniciar la fase de operación aunque el proyecto en su conjunto aún no haya sido concluido. Es decir, la categoría programática proyecto se mantiene vigente en la medida de que al menos una de las obras continúa en ejecución y se cierra cuando todas las obras se hayan concretado.

Como corolario, podemos afirmar que los dos ejemplos de proyectos citados se desagregan en obras, pero las características de éstas son radicalmente distintas. En el proyecto de **“construcción de un laboratorio de alta complejidad”**, la desagregación de obras supone un *corte transversal* del proyecto, en el que cada obra contribuye parcialmente a la ejecución del proyecto, pero una vez concluida su ejecución, no están individualmente en condiciones de entrar en la etapa de operación. En cambio, en el proyecto de **“pavimentación de calles”**, la desagregación de obras supone un corte longitudinal del proyecto y cada una de ellas, una vez finalizada su ejecución, está en condiciones de iniciar la etapa de operación y se cierra como categoría programática, aunque el proyecto sigue vigente, en virtud de que el resto de las obras continúa en ejecución.



2.5.5 Partidas no Asignables a Programas

Según lo expuesto hasta aquí, la asignación financiera de recursos al presupuesto tiene por objeto la producción de bienes o servicios por parte del organismo que los administra.

Sin embargo, determinados organismos, en función de los objetivos de política que tienen definidos, pueden tener en su presupuesto asignadas partidas financieras que no se utilizan en el proceso de producción de bienes y servicios y, por lo tanto, no se imputan a las categorías de programación mencionadas precedentemente, sino a una pensada especialmente a este fin que se denomina ***partidas no asignables a programas***.

Ejemplos de estas partidas financieras, que no se reflejan en productos, pueden ser la amortización de deudas y los gastos figurativos.

En el primer caso, se refiere a los gastos presupuestarios destinados a la devolución del capital que una vez le fuera asignado al organismo en concepto de préstamo y que éste los destinó en su momento al financiamiento de sus programas. Asignar a los programas la amortización del capital implicaría duplicar el gasto de los programas, razón por la cual se imputan como ***partidas no asignables a programas***.

Cabe aclarar que el caso de la amortización de deudas es distinto de los intereses y comisiones de deudas. Los intereses y comisiones de deudas representan mayores costos para los organismos, por tener una necesidad de financiamiento, de manera tal que deben imputarse a los programas.

El segundo ejemplo mencionado, hace referencia a las transferencias de fondos que pudieran ocurrir entre los distintos organismos municipales que consolidan su presupuesto en el total de la administración pública municipal. Su exposición en el presupuesto es de carácter "figurativo", dado que permiten identificar los organismos que transfieren y los que reciben la contribución, si bien en el resultado financiero consolidado el efecto es neutro. El organismo que recibe la transferencia, destina esos fondos al financiamiento de sus programas, en cambio el que la otorga no, porque de lo contrario estaría duplicando el gasto dentro del total del presupuesto consolidado del municipio. El organismo que realiza las erogaciones figurativas, debe imputarlas como ***partidas no asignables a programas***.

2.5.6 Acciones Operacionales

Cada categoría de programación que denomináramos actividad, requiere la realización de acciones operacionales que demandan la utilización de insumos y que no pueden ser objeto de asignación presupuestaria por separado, por estar los insumos intersectados con otras acciones que se realizan en el marco de la misma actividad. A estas acciones operacionales, que se realizan en el marco de una determinada actividad y que no son objeto de presupuestación por separado, debido a que la asignación presupuestaria se realiza a nivel de la actividad en su conjunto, las denominamos ***tareas***.

Del mismo modo, la obra como categoría de programación de mínimo nivel respecto del proyecto, se desagrega en acciones operacionales que se denominan ***trabajos***.

Las ***tareas*** y los ***trabajos*** no constituyen un centro formal de asignación de recursos y en este sentido, no alcanzan el rango de las categorías programáticas. Sin embargo, son de utilidad al momento de cuantificar la producción de la actividad u obra y realizar el cálculo de insumos

asignables a dichas categorías de programación, como así también resultan indispensables para el análisis de la tecnología de producción que utiliza la unidad administrativa responsable de la gestión productiva de esa actividad u obra.

2.6 ESTRUCTURA PROGRAMATICA INSTITUCIONAL

El armado de la estructura programática de una institución requiere el conocimiento previo de la misma, a fin de identificar los bienes y servicios terminales que dicha institución genera; los productos intermedios que se generan en el ámbito institucional y que condicionan la producción terminal; la estructura orgánica de la institución; las relaciones de producción que se establecen entre las distintas unidades orgánicas de la institución y, fundamentalmente, los insumos que se asignan a los productos (relaciones de insumo-producto).

Con toda esta información puede diseñarse una red de producción en la que se plasman las categorías de programación, las relaciones de condicionamiento entre ellas y las relaciones de insumo-producto. La estructura programática se elabora sobre la base de esta red, de la cual se deriva la relación jerárquica entre las distintas categorías de programación, identificando adicionalmente las unidades ejecutoras responsables de dichas categorías.

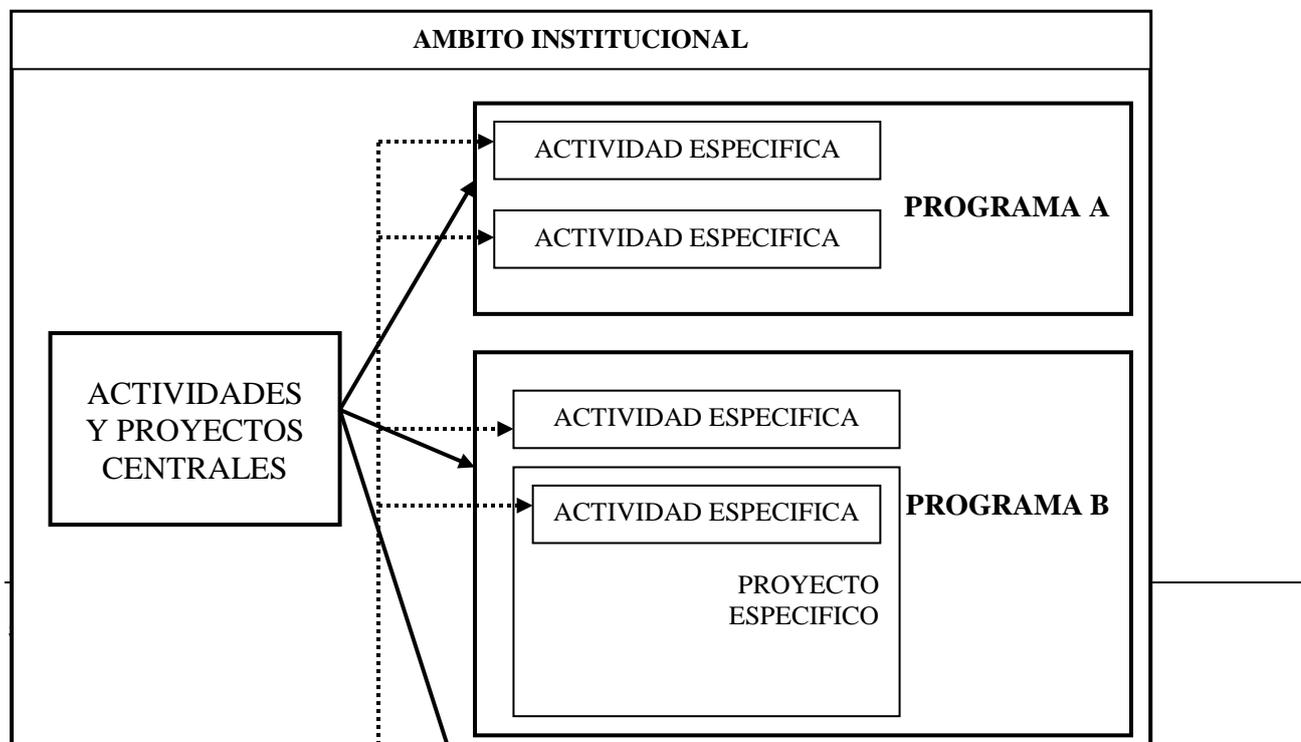
Los recursos reales y financieros se asignan a las categorías de programación de mínimo nivel, de modo tal que por agregación se consolida el presupuesto de la institución.

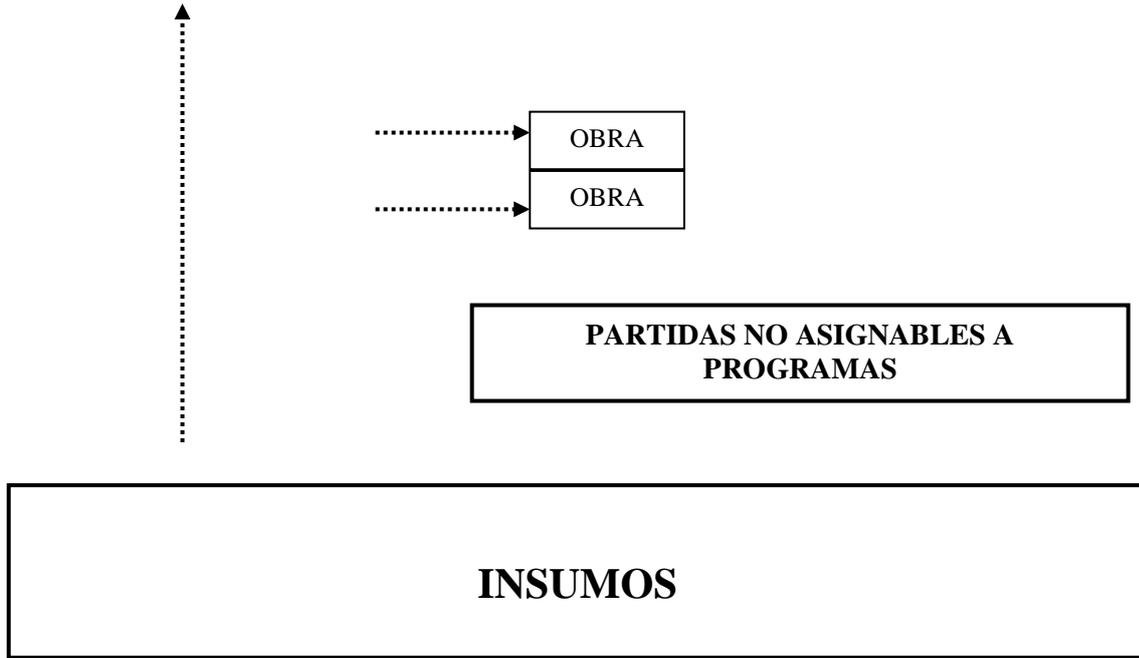
En este sentido, la asignación presupuestaria de un proyecto específico de un programa resulta de la agregación presupuestaria de las categorías de menor nivel que lo integran, como podrían ser una actividad específica (por ejemplo, monitoreo de la ejecución física y financiera, en el caso de proyectos de envergadura) y las obras en que se desagrega.

La asignación presupuestaria de un programa resulta de la agregación del presupuesto asignado a las categorías de menor nivel que lo componen, como podrían ser las actividades y proyectos específicos.

La asignación presupuestaria de la institución resulta de consolidar el presupuesto de los programas con el presupuesto asignado a las actividades y proyectos centrales, que se presupuestan por separado, y las partidas no asignables a programas.

El gráfico siguiente ilustra una red de programación hipotética en la que se reflejan las relaciones de insumo-producto, las categorías de programación y las relaciones de condicionamiento entre estas últimas.





2.7 MEDICION DE LA PRODUCCION PUBLICA

Entre los objetivos de la técnica del presupuesto por programas, se plantea la posibilidad de prever y decidir la producción de bienes y servicios en un año determinado. Al cabo de dicho año, inclusive en la medida en que transcurre el mismo, es necesario saber si se alcanzaron o no los objetivos previstos, razón por la cual es preciso **evaluar los resultados**.

La **evaluación** de la ejecución física y financiera del presupuesto constituye la etapa final del proceso presupuestario. La misma retroalimenta las etapas anteriores de **formulación** y **ejecución**, concretándose dicho fenómeno a través de la elaboración de indicadores de gestión. Estos indicadores combinan las variables físicas y financieras ejecutadas en el presupuesto, de manera tal que para poder elaborarlos es necesario proceder primero a la medición de la producción.

La técnica de programación presupuestaria no debe quedar circunscripta al campo estrictamente formal de la asignación financiera, para lo cual es necesario desarrollar sistemas adecuados de medición de la producción que permitan verificar la ejecución de la gestión presupuestaria y controlar y readecuar el proceso de producción.

El diseño de un sistema de medición de la producción en el ámbito del sector público municipal debe contemplar los siguientes objetivos:

- Reflejar el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos en el plan del gobierno propuesto para el municipio, para un determinado período de gestión a través del desarrollo concreto de los programas.
- Facilitar mayor información sobre los planes y políticas del gobierno municipal, a través de la precisión de la clase y magnitud de la producción de bienes y servicios en dicho ámbito.
- Facilitar el cálculo de los recursos reales y financieros que corresponde asignar a la ejecución de cada programa, a través de la determinación del volumen cuantitativo de la producción que estos generan.
- Programar adecuadamente la ejecución presupuestaria, analizando gradualmente los desvíos de lo ejecutado respecto de lo programado y contribuir, de este modo, al análisis de la eficiencia y eficacia de la gestión presupuestaria municipal.

Un requisito importante para la implementación de un sistema de medición de la producción es la utilización de **unidades de medida**.

La unidad de medida es un instrumento que debe permitir caracterizar, con la mayor precisión posible, la producción de bienes y servicios que va a ser medida. Para cumplir esta condición es necesario que la unidad de medida cumpla los siguientes requisitos:

- **Ser concreta y representativa** del bien o servicio, es decir, no debe ser ambigua sino reflejar fielmente el tipo de bien o servicio que se está midiendo.

Por ejemplo, para medir la atención en un programa de asistencia médica hospitalaria, la unidad de medida no puede ser “persona”, sino “paciente internado”, “consulta externa”, etc.

Para medir la atención en comedores escolares, la unidad de medida no debería ser “alumnos”, que identifica a un programa de educación sino “ración alimentaria”.

- **Servir como unidad de registro**, dado que un sistema de medición de la producción parece si no se implementa el registro de la ejecución física. Por ejemplo, un municipio rural que

desarrolla una campaña de erradicación de la langosta, no utilizaría la unidad de medida “langosta exterminada”, dado que le sería imposible contarlas y registrarlas. En cambio, podría utilizar como unidad de medida “hectárea fumigada”.

De acuerdo con sus características las unidades de medida se pueden clasificar de distintas formas:

- **Según su grado de uso:**

comunes, son de uso habitual, generalmente conocidas por los sistemas de pesas y medidas. Ejemplos: Ha, Kg., Km., m², etc.

específicas, no son de uso habitual y generalmente se crean y utilizan para medir determinados productos. Ejemplos: *visitante*, para medir el servicio del zoológico.

- **Según el grado de complejidad:**

simple, cuando se utiliza un solo término. Ejemplo: *alumno*, para cuantificar la matrícula en un programa de educación.

compuesta, cuando se utilizan dos términos relacionados. Ejemplo: *inspector capacitado*, para medir la capacitación de inspectores fiscales del municipio.

- **Según la forma de exposición:**

absoluta, cuando se especifican cantidades. Ejemplos: 1.000 alumnos, 300 visitantes.

relativa, cuando se expresan con relación a un todo, indican el grado de avance en porcentajes. Ejemplo: se utilizan generalmente para realizar el seguimiento de las obras públicas.

En apartados anteriores se detalló que existen dos tipos de productos que se generan en el ámbito institucional: los productos terminales y los productos intermedios.

En el modelo conceptual que se prevé implementar asumimos que serán medidos solamente los productos terminales y en estos términos se han diseñado los procesos administrativos en las etapas de formulación, ejecución y evaluación del presupuesto.

No obstante, la metodología de medición de la producción que se detalla en este apartado contempla definiciones de carácter referencial respecto de la cuantificación de la producción intermedia, dado que la misma es de utilidad a los efectos de establecer un paso intermedio entre la determinación de la cantidad y calidad de los insumos que se requieren para llevar a cabo la producción terminal.

Cabe aclarar que a los fines de simplificar los procedimientos en el ámbito municipal, los formularios e instructivos utilizados para la formulación, programación de la ejecución y evaluación del presupuesto, no contendrán requerimientos respecto de la medición de la producción intermedia.

2.7.1 Medición de la Producción Terminal

Como se expresara en apartados anteriores, la producción terminal se logra a través de los programas.

La cantidad de producción terminal que una institución municipal realiza, a través de sus programas, en un ejercicio presupuestario, la denominaremos **meta**.

La meta mide la producción terminal del programa, efectivamente acabada en un período determinado (año, trimestre) y, por lo tanto, se refiere a las cantidades de un bien o servicio que trascienden el ámbito de la institución, a fin de satisfacer las necesidades de la comunidad.

En el marco de un mismo programa se puede llevar a cabo varios productos terminales; cada uno de esos productos terminales se cuantifica a través de una meta, de manera tal que la producción terminal de un programa se puede cuantificar a través de varias metas.

Cuando los procesos de producción son complejos y abarcan más de un ejercicio presupuestario, cuantificar la producción terminal exclusivamente a través de las metas puede llevar a errores en los cálculos de utilización de los recursos en términos reales y financieros, dado que al cabo de un determinado ejercicio los mismos fueron asignados, aunque la producción no está acabada sino que está en proceso de producción.

Por esta razón, se plantea la posibilidad metodológica de medir, como producción en proceso, aquella que ha sido objeto de asignación de recursos, reales y financieros, que no está acabada al cierre del ejercicio presupuestario.

Un ejemplo claro de la necesidad de cuantificar la producción en proceso se da en los casos de programas de educación general básica y en programas de educación polimodal o en procesos productivos de empresas públicas.

En general, estos casos no se presentan en la administración pública municipal y adicionalmente, suele ser complicada la administración y uso de la información que se genera, razón por la cual en el modelo conceptual que se propone aplicar en dicho ámbito, se sugiere no contemplar la cuantificación de la producción en proceso.

A modo de ejemplos, se detallan algunos casos analizados de la Ley de Presupuesto de la Administración Pública Nacional:

PROGRAMA DE ATENCION MEDICA PARA LA COMUNIDAD

META	UNIDAD DE MEDIDA
<i>Atención de pacientes internados</i>	<i>Paciente internado</i>
<i>Atención de pacientes ambulatorios</i>	<i>Consulta médica</i>
<i>Atención de pacientes de emergencia</i>	<i>Consulta médica</i>

PROGRAMA DE ASISTENCIA INTEGRAL Y PREVENCION EN DROGADICCION

META	UNIDAD DE MEDIDA
<i>Asistencia integral al drogadependiente</i>	<i>Tratamiento terminado</i>
PRODUCCION EN PROCESO	UNIDAD DE MEDIDA
<i>Asistencia integral al drogadependiente</i>	<i>Persona en tratamiento</i>

PROGRAMA DE CONTROL DE ALIMENTOS

METAS	UNIDADES DE MEDIDA
<i>Fiscalización de buques pesqueros</i>	<i>Buque</i>
<i>Fiscalización de faena de aves</i>	<i>Millón de cabezas</i>
<i>Fiscalización de faena de liebres</i>	<i>Millón de cabezas</i>
<i>Análisis de contaminantes plaguicidas</i>	<i>Análisis</i>
<i>Análisis de la tecnología de producción de alimentos</i>	<i>Análisis</i>
<i>Análisis microbiológico de alimentos</i>	<i>Análisis</i>
<i>Fiscalización de alimentos de origen pesquero</i>	<i>Tonelada</i>
<i>Fiscalización de la faena de bovinos</i>	<i>Millón de cabezas</i>
<i>Fiscalización de la faena de porcinos</i>	<i>Millón de cabezas</i>
<i>Fiscalización de establecimientos faenadores</i>	<i>Establecimiento</i>

2.7.2 Medición de la Producción Intermedia

Como se explicara precedentemente, en el marco de las categorías de mínimo nivel, actividades y obras, se realizan acciones operacionales denominadas tareas y trabajos respectivamente, que no

son objeto de asignación directa de insumos, pero que resultan de utilidad al momento de cuantificar la producción intermedia que se logra a través de las actividades y obras.

De esta forma se identifican volúmenes de tareas para las actividades y volúmenes de trabajos para las obras, los cuales se cuantifican mediante la utilización de unidades de medida, al igual que las metas de los programas. No obstante, a los efectos de simplificar el modelo propuesto, no se postula en el ámbito municipal dicha medición.

3. LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

Las clasificaciones presupuestarias son instrumentos normativos que agrupan los recursos y gastos de acuerdo a ciertos criterios, cuya estructuración se basa en el establecimiento de aspectos comunes y diferenciados de las operaciones gubernamentales, en este caso, de aplicación a los niveles municipales de gobierno.

Las clasificaciones presupuestarias al organizar y presentar todos los aspectos posibles de las transacciones públicas, conforman un sistema de información ajustado a las necesidades del gobierno y de los organismos que en carácter de usuarios, llevan estadísticas sobre los distintos niveles de gobierno: Nación, Provincias y Municipios, posibilitando un análisis objetivo de las acciones ejecutadas por el sector público argentino.

Por tanto, el conjunto de clasificaciones presupuestarias que se propone en este capítulo, representa un mecanismo fundamental para el registro de la información relativa al procesamiento de recursos y gastos de la actividad pública municipal y posibilita, a futuro, la integración de ésta con la información producida por las jurisdicciones provincial y nacional.

3.1 REQUISITOS DE LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

3.1.1 Amplitud

La apertura de los clasificadores presupuestarios propuestos contempla la posibilidad de procesar todas y cada una de las transacciones con incidencia económica y financiera, en todos y cada uno de los momentos contables, tanto los de carácter presupuestario como extrapresupuestario, tengan o no efecto monetario.

Con respecto a los recursos, los clasificadores presupuestarios son aptos para registrar la estimación realizada al momento de elaborarse el presupuesto, la liquidación del ingreso, su recaudación y el ingreso al Tesoro del municipio.

Por el lado de los gastos, los clasificadores previstos permiten registrar el crédito presupuestario (el inicial, producto de la aprobación de la ordenanza de presupuesto y el vigente, resultante de la incorporación de modificaciones presupuestarias), el compromiso, el devengamiento y el pago.

Los clasificadores presupuestarios se proponen incorporar partidas que los clasificadores actualmente aplicados en los municipios por lo general no contemplan, tales como aquellas vinculadas con transacciones que originaban fuentes de financiación (recursos) o aplicaciones financieras (gastos), conocidas vulgarmente como movimientos “bajo la línea”, debido a que explican el financiamiento neto de un déficit o la aplicación neta de un superávit (“bajo la línea del resultado financiero”).

En este sentido, los clasificadores propuestos permiten registrar, por ejemplo, por el lado de los rubros de recursos, la totalidad de las disminuciones de activos financieros y los incrementos de pasivos y del patrimonio; en tanto que, por el lado del objeto del gasto, la totalidad de los

aumentos de activos financieros y la disminución de pasivos y del patrimonio, que los clasificadores vigentes no permiten registrar.

La incorporación de las partidas que reflejan movimientos “bajo la línea” es indispensable para explicar claramente, en un esquema consolidado *ahorro – inversión - financiamiento*, si el resultado financiero es negativo, cómo se financia el municipio (o un organismo municipal en particular), en el sentido de cuáles han sido las fuentes financieras utilizadas, es decir, qué activos financieros tuvo que disminuir o qué pasivos no instrumentados tuvo que aumentar. Si el resultado es positivo, permiten conocer con precisión las aplicaciones financieras que se producen, es decir, qué activos financieros se incrementan o bien, qué pasivos no instrumentados se disminuyen.

Los clasificadores presupuestarios vigentes en el ámbito municipal, por lo general, no incluyen la posibilidad de registrar este tipo de partidas y la magnitud de las cifras que alcanzan estos conceptos, producto de resultados negativos, se ocultan en categorías de imputación referidas como “aumento de pasivos financieros netos” (netos de disminución de activos financieros), que en definitiva, engloban transacciones de relevancia presupuestaria y contable que es preciso desagregar.

3.1.2 Universalidad

Los clasificadores presupuestarios propuestos cumplen con el requisito de la universalidad, en el sentido de que *se adaptan a las necesidades de registro de cada uno de los sistemas que integran la Administración Pública Municipal*, los cinco sistemas básicos que integran la administración financiera (presupuesto, tesorería, crédito público, contabilidad y administración de ingresos públicos) y los considerados conexos a estos (Administración de Personal, Contrataciones, Inversión Pública y Administración de Bienes Físicos).

Asimismo, son aplicables para la operatoria no sólo de la Administración Central y organismos descentralizados del municipio, sino también de las empresas públicas que pudieran existir en ese ámbito. Es decir, los clasificadores presupuestarios son de un alcance tal, que satisfacen las necesidades de sistematización de información del universo de jurisdicciones y entidades públicas municipales. De igual forma, esta condición la cumplen los clasificadores aplicados en el ámbito del Sector Público Nacional y Provincial y, además, en los tres niveles jurisdiccionales de gobierno, los mismos preservan pautas de diseño que hace posible en un futuro la consolidación de la información para todo el universo del Sector Público Argentino.

3.1.3 Unicidad

En el contexto conceptual del sistema integrado de información financiera que se propicia, se supone que cada una de las transacciones que se generan en el ámbito del Sector Público Municipal deben registrarse una única vez. Este requisito es el que evita las inconsistencias propias de registros parciales realizados por cada uno de los sistemas que integran la administración financiera por separado.

Para lograr esto, es necesario que quede claramente especificado cuáles son las responsabilidades sobre el registro de la información, que compete a cada una de las dependencias que dentro del marco jurídico que ordena el sistema de administración financiera, reviste el carácter de órgano rector de cada sistema. Los clasificadores presupuestarios que se proponen en este marco satisfacen las necesidades de registro que compete a cada una de estas dependencias.

Esta responsabilidad está referida al registro de las distintas transacciones con incidencia económico - financiera, de acuerdo a los diferentes momentos contables. Al menos en lo que respecta a los sistemas que integran la información financiera, estas responsabilidades pueden

resumirse como sigue a continuación:

CARGA DE INFORMACION

DIRECCION DE PRESUPUESTO

- nomencladores y tablas básicas
- el crédito presupuestario
- la estimación de los recursos presupuestarios (excepto aquellos administrados por el Sistema de Ingresos Públicos)
- las modificaciones presupuestarias
- la programación y reprogramación de la ejecución física y financiera del presupuesto

CONTADURIA GENERAL

- el registro del crédito presupuestario
- el registro del cálculo de los recursos
- regularización de las operaciones pendientes de imputación

TESORERIA GENERAL

- los pagos efectuados
- los ingresos recaudados
- los embargos y cesiones
- las conciliaciones bancarias

OFICINA DE CREDITO PUBLICO

- los desembolsos provenientes del sector externo
- las colocaciones de títulos de la deuda interna y externa (si existieran)
- el servicio de la deuda en concepto de intereses, amortizaciones y otros gastos

3.1.4 Integralidad

El cumplimiento del supuesto de Integralidad por parte de las clasificaciones presupuestarias sugeridas para los municipios, garantiza la posibilidad de interrelación entre ellos y, a su vez, con otros planes de cuentas y las restantes tablas de codificación, que corresponden a los distintos sistemas que integran la administración financiera municipal en el modelo conceptual de reforma que se propone.

De esta forma, los flujos de información que generan los distintos sistemas administrativos, dentro del macrosistema de información, pueden interrelacionarse a los efectos de ofrecer una amplia gama de salidas (diseños de listados, cuadros gerenciales) y, en consecuencia, satisfacer la demanda de información de todos los usuarios.

Como se mencionara precedentemente, existen dos tipos de interrelación:

- entre los propios clasificadores presupuestarios
- entre los clasificadores presupuestarios y el catálogo de cuentas de la contabilidad general

En el primer caso, los productos obtenidos se refieren a la formulación y ejecución presupuestaria, incluyendo el presupuesto de caja y el esquema de *ahorro-inversión-financiamiento*, al cual

dedicamos el último capítulo de este manual, para explicar la metodología para su elaboración.

En el segundo caso, la integración de las cuentas presupuestarias con las patrimoniales o contables permiten obtener los estados financieros propios de la contabilidad general, el cuadro de resultados y el cuadro de fuentes y usos de fondos.

3.1.5 Flexibilidad

Un aspecto importante a considerar sobre el diseño de los clasificadores, es que los mismos deben ser flexibles con el objeto de permitir su adecuación a las diversas situaciones que se presenten. Es decir, en la medida que se intensifique el uso de los mismos y se compruebe la necesidad de modificación de las tablas, el diseño previsto tiene que posibilitar, por ejemplo, la ampliación de las partidas o la adecuación de las denominaciones, a los efectos de optimizar su aplicación, preservando siempre la coherencia estadística de la información.

En este sentido, los clasificadores propuestos prevén la posibilidad de ampliar las partidas propuestas, en particular las previstas en las clasificaciones analíticas de recursos por rubros y de objetos del gasto, que son las que seguramente requieren flexibilidad en su tratamiento. Sobre este punto, se profundizarán detalles en los apartados destinados a la explicación conceptual de estas clasificaciones.

En virtud del cumplimiento de este requisito de flexibilidad, es que la frecuencia de actualización de las clasificaciones no tiene un patrón definido, sino que su realización está en relación directa con la necesidad de modificaciones que se presenten.

3.2 OBJETIVOS DE LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

La estructura básica de las clasificaciones presupuestarias facilita la adopción de decisiones en todas las etapas del proceso presupuestario.

Dentro de los múltiples objetivos y finalidades que se pueden asignar a las clasificaciones, se mencionan las siguientes:

- Facilitan la determinación del volumen y composición de los gastos en función de los recursos proyectados, de las necesidades de la sociedad y del impacto en otros sectores de la economía.
- Facilitan la proyección de variables macroeconómicas fundamentales para el diseño de la política económica y la política presupuestaria. En estas circunstancias, permiten valorar el grado de participación del gobierno en el desarrollo económico y social, y medir las metas y políticas gubernamentales.
- Permiten la valoración de los resultados económico y financiero y el análisis de sus consecuencias.
- Facilitan el análisis de los efectos económicos y sociales de las actividades del sector público y su impacto en la economía o en sectores particulares de la misma. Por consiguiente, es preciso contar con sistemas de información que posibiliten el estudio de esos efectos; de ahí que las cuentas generen elementos de análisis como la participación de los recursos y gastos públicos en el PBI, nivel de empleo del sector público, grado de endeudamiento, tributación, concesión de préstamos, etc.
- Hacen posible la ejecución financiera del presupuesto. Para ello las clasificaciones coadyuvan a la generación de información económico-financiera, requerida para la adopción de

decisiones administrativas.

Las cuentas deben ser confeccionadas para servir a los propósitos de un sistema de información sobre la gestión financiera de cada uno de los municipios de la Provincia de Buenos Aires y contribuir a la información consolidada del Sector Público Provincial, donde las transacciones deben ser registradas una sola vez y, a partir de allí sea posible la obtención de todas las salidas de información que se requieran.

Para ello, el sistema de clasificaciones presupuestarias considera como “ingreso”, toda transacción que implica la utilización de un medio de financiamiento (fuente de fondos); y, como “gasto”, toda transacción que implica una aplicación financiera (uso de fondos).

De esta conceptualización ampliada se desprende que los recursos representan resultados positivos (ingresos corrientes), disminución de activos e incremento de pasivos; en tanto que los gastos son transacciones que representan resultados negativos (gastos corrientes), incremento de activos y disminución de pasivos.

Los clasificadores de cuentas se utilizan tanto para la programación como para el análisis y seguimiento de la gestión económico-financiera de las instituciones públicas. Su mayor desagregación se emplea en los niveles donde se administra dicha gestión pública.

Cada clasificador responde a un propósito u objetivo determinado; no obstante ello, en su diseño deben considerarse las necesarias interrelaciones que existen entre todos ellos. El requisito esencial para que una transacción realizada por una institución pública sea registrada una sola vez y sea posible la obtención de todas las salidas de información que se requieran, es que se definan en forma clara y precisa dichas interrelaciones. De esta manera, los clasificadores de cuentas serán la base fundamental para instrumentar un sistema integrado de información financiera del sector público, y posibilitarán el análisis de las transacciones públicas y sus efectos.

3.3 TIPOS DE CLASIFICACIONES

Como se explicara con anterioridad, existen interrelaciones entre los propios clasificadores presupuestarios. A fin de precisar cómo se dan estas interrelaciones, es necesario distinguir dos grandes niveles de clasificaciones:

- las **analíticas o primarias**, a través de las cuales se registra cada transacción, sea ésta de recurso o gasto y que son consideradas *imputables* para la “carga” de la información-insumo al sistema.
- las **agregadas**, que surgen de la combinación de dos o más clasificaciones, a través de una determinada metodología de conversión y, por lo tanto, no son imputables al momento de cargarse los datos al sistema, sino que se aprecian como *salida de información*.

Estos dos niveles agrupan diferentes tipos de clasificaciones presupuestarias, según se esquematizan en el siguiente cuadro:

3.3.1 Analíticas o primarias

- 1 Institucional
- 2 Por rubros de recursos
- 3 Por objeto del gasto
- 4 Por categoría programática

5 Por fuente de financiamiento

3.3.2 Agregadas

- 6 Por finalidad y función
- 7 Económico de recursos
- 8 Por procedencia de los recursos
- 9 Económico del gasto

Los tipos de clasificaciones que se mencionan en el cuadro como **analíticas o primarias**, son las que, por estar *directamente vinculadas con la carga de información*, son susceptibles de ser modificadas en la medida que se intensifica su uso. Ejemplos característicos, además de las clasificaciones de recursos por rubros y de objetos del gasto que se mencionaran precedentemente, son las clasificaciones institucional y por categoría programática.

La clasificación institucional se verá modificada en la medida en que cambie la estructura orgánica del Sector Público Municipal, sea porque se amplíe o reduzca la dotación de organismos públicos municipales o porque se reestructuren los existentes. En cualquiera de estos casos se verá afectada, seguramente, la clasificación programática. Aunque esta última puede modificarse, además, por el solo hecho de producirse cambios en los objetivos de políticas de algún organismo público municipal.

Las clasificaciones que se mencionan en el cuadro como **agregadas**, son ejemplos de interrelación entre los clasificadores presupuestarios, aunque difieren en su apreciación las clasificaciones económicas de recursos y gastos, de la clasificación por finalidad y función.

La clasificación del gasto por finalidad y función ha sido considerada agregada debido a que no se imputa cada transacción necesariamente por separado. En este caso la *unidad básica de imputación es la categoría programática de mínimo nivel (actividad u obra)*, agrupándose en cada una de ellas un conjunto de imputaciones por objeto del gasto, que en consecuencia, se asignan a la misma finalidad y función.

El caso de las clasificaciones económicas de gastos y recursos es muy distinto, porque en ellas se da una metodología de conversión que hace que dichas clasificaciones surjan de la combinación de dos o más clasificaciones primarias.

Con respecto a la clasificación económica del gasto aplicable a los municipios, toma como parámetros para la conversión tres clasificaciones primarias: institucional, programática y por objeto del gasto.

- **Institucional**: para identificar si se trata del subsector administración municipal (que comprende administración central y organismos descentralizados) o el subsector empresas públicas. Mediante esta distinción se identifican, por ejemplo, los gastos de consumo (si se trata de administración municipal), de los gastos operativos (si se trata de empresas públicas) o se discriminan partidas de gastos de capital de las que pudieran ser aplicaciones financieras, por el solo hecho de diferenciarse los subsectores.
- **programática**: para identificar si se trata de un proyecto de inversión. En ese caso, todos los gastos imputados a esta categoría programática se *capitalizan*.
- **objeto del gasto**: para identificar si corresponde a un gasto corriente, de capital o una aplicación financiera, según se adquieran bienes de consumo o de capital, contraten servicios, paguen transferencias para financiar gastos corrientes o de capital, amorticen deudas, etc.

Con respecto a la clasificación económica de los recursos aplicable a los municipios, se toman

como parámetro para la conversión dos clasificaciones primarias: institucional y por rubros de recursos.

- **Institucional:** para identificar si se trata del subsector administración municipal (que abarca administración central y organismos descentralizados) o el subsector empresas públicas. Mediante esta distinción se identifican, por ejemplo, los ingresos de operación para las empresas públicas o se discriminan partidas de gastos de capital de las que pudieran ser aplicaciones financieras, por el solo hecho de diferenciarse los subsectores.
- **por rubros de recursos:** para identificar según el tipo de recurso si trata de un recurso corriente, de capital o una fuente financiera.

La última de las clasificaciones mencionadas como agregadas, la clasificación por origen y procedencia de los recursos, surge de la reestructuración y agrupamiento de la clasificación de recursos por rubros, con la finalidad de identificar si los mismos son de origen nacional, provincial o municipal y si son afectados o de libre disponibilidad.

Sobre las interrelaciones de los clasificadores presupuestarios entre sí, se profundizarán en detalle las metodologías de conversión, en los apartados dedicados a las clasificaciones económicas de gastos y recursos.

3.4 INTERRELACION DE LAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS CON OTROS SISTEMAS DE INFORMACION

Como se explicara precedentemente, uno de los requisitos más relevantes que cumplen los clasificadores es el de la Integralidad. El cumplimiento de este requisito por parte de las clasificaciones presupuestarias permite la integración de los sistemas que forman parte de la Administración Pública Municipal: esto implica que las clasificaciones presupuestarias necesariamente se relacionan con otras metodologías de codificación.

Está plenamente demostrada en la realidad la estrecha relación existente entre el sistema presupuestario y otros sistemas administrativos. El desarrollo y funcionamiento eficaz y eficiente de cada sistema se halla directamente influido por los sistemas que operan en el mismo contexto. Para la preparación de las clasificaciones se considera el carácter interdependiente de los sistemas administrativos, a los efectos de determinar una adecuada compatibilidad de las metodologías, normas y procedimientos que son necesarios en el desarrollo de un sistema de información de la gestión pública.

Así, por ejemplo, a los fines de integrar el presupuesto con la contabilidad; es menester entonces que las clasificaciones se interrelacionen con el plan de cuentas contables.

Por otra parte, el sistema presupuestario necesita vincularse con el sistema de contrataciones, con la finalidad de lograr una adecuada evaluación de eficiencia de la gestión pública, por la necesidad de medición de los insumos utilizados en el proceso de producción pública de bienes y servicios. Para ello es necesario que las clasificaciones presupuestarias se vinculen con el catálogo básico de bienes y servicios que disponga el Municipio, de acuerdo a las estadísticas de consumo de las unidades administrativas.

En este apartado se citan casos usuales de vinculación de las clasificaciones presupuestarias con distintos sistemas de información.

3.4.1 Relación de las Clasificaciones Presupuestarias con la Técnica de Presupuesto por Programas

Uno de los principios básicos previstos en el diseño del programa de reforma de la administración

financiera, es el de elevar la productividad del gasto público municipal, esto es, incrementar el volumen de bienes y servicios que cada uno de los municipios de la provincia presta a la comunidad, por cada unidad de factor productivo empleado en la producción (recursos humanos, bienes de consumo, bienes de uso, servicios). Esta concepción parte del hecho de considerar que las jurisdicciones y entidades de la Administración Municipal, como así también sus empresas públicas, son entes que producen bienes y servicios que contribuyen a la producción final de otros entes o al logro de las políticas trazadas por el poder político. Para alcanzar crecientes niveles de eficiencia en el proceso de producción se optó por escoger la técnica del presupuesto por programas.

Es necesario señalar que, en el contexto del modelo conceptual de esta metodología, la asignación de los créditos autorizados a gastar en las distintas categorías programáticas, permite expresar claramente la tecnología institucional de producción, la función de producción de cada uno de esos centros encargados de la gestión productiva y el compromiso de las unidades ejecutoras de las distintas categorías programáticas, para cumplir con los objetivos de producción, con los medios materiales y financieros que le fueran asignados. Además, posibilita el análisis de la eficiencia y eficacia del proceso productivo, posibilita la identificación de las relaciones entre los productos y las políticas a las que contribuyen, facilita el control de los objetivos o resultados y ofrece información al público en general sobre en qué se gastan los recursos asignados al presupuesto.

La formulación de un presupuesto por programas, necesariamente implica identificar las cantidades físicas de la producción intermedia o terminal que las instituciones proyectan realizar, los insumos que las mismas utilizarán en el proceso productivo, los recursos que deben disponerse para obtener los productos planeados y los responsables de llevar a cabo la producción.

Para satisfacer estos requisitos debieron diseñarse los clasificadores presupuestarios por objeto del gasto y programático. En el primero, se debió proceder a incluir, con un grado de detalle razonable, un listado de bienes de consumo, servicios no personales y bienes de uso que fueran a ser incorporados en el proceso de producción planeado por la institución, de modo tal que pudieran posteriormente valorizarse para calcular los requerimientos financieros que las organizaciones públicas municipales debían satisfacer en función de las distintas relaciones de insumo-producto que tienen lugar para obtener un volumen de producción determinado. En el diseño de la tipificación de las partidas, se tuvieron en consideración, además, las necesidades de información para el sistema de cuentas nacionales, a fin de consolidar datos del Sector Público Argentino (Nación, Provincias y Municipios) en forma oportuna y confiable, en particular, sobre el accionar del Estado como consumidor e inversor.

Las clasificaciones presupuestarias vigentes hasta la reforma del sistema tanto en la Nación como en la Provincia, imposibilitaban el desarrollo de una verdadera presupuestación por programas dado que las mismas no contaban, para el caso de los bienes de consumo, servicios no personales y bienes de uso, con el detalle necesario.

También en el caso de las partidas de transferencias y préstamos se amplió el listado para identificar exactamente quiénes son los destinatarios de las mismas. Cabe agregar que, en un presupuesto por programas, existen asignaciones que no resultan en productos. En algunos casos, el aporte de recursos se realiza para que otra jurisdicción lleve a cabo el proceso de producción, o simplemente la transferencia no tiene por objeto una gestión productiva, sino que contribuye directamente al logro de una política determinada. Ejemplos de estos casos, se encuentran en las transferencias que hace el Gobierno Provincial a los municipios con afectación a la construcción de obras públicas, el pago de subsidios directos a los empleados o la concesión de préstamos a las empresas públicas para finalizar proyectos de inversión. Todos estos ejemplos

de *asignaciones financieras que no generan productos en el ámbito del organismo que los tiene asignados*, por el solo hecho de contribuir al logro de los objetivos de políticas que se ha prefijado dicho organismo, son asignables a programas.

En cambio, existen otros casos de asignaciones financieras que se dan en el ámbito de una determinada dependencia, por las cuáles el organismo no genera productos ni las tiene asignadas a sus programas. Los ejemplos característicos son las erogaciones figurativas y la amortización de deudas.

En el primer caso, se trata de erogaciones entre organismos del mismo nivel de la Administración que se está consolidando (por ejemplo jurisdicciones y organismos descentralizados de la Administración Municipal); la partida figura en el organismo cedente como un gasto figurativo y en el organismo receptor como una contribución figurativa. En el organismo cedente dicho gasto no puede asignarse a un programa, dado que si así fuera se duplicaría la imputación del gasto por programas, puesto que no es este organismo quien genera los productos sino el organismo receptor, quien una vez recibida la contribución figurativa, utilizará esos recursos para llevar adelante el proceso de producción que se refleja a través de los distintos programas que desarrolla.

En el segundo caso, se trata de erogaciones destinadas a la devolución del capital que le fuera prestado al organismo y, por lo tanto, tampoco es asignable a los programas, dado que la imputación del gasto a los programas ya fue realizada al momento en que los recursos provenientes por endeudamiento fueron recibidos y utilizados en la producción de bienes y servicios. En un análisis estadístico del gasto, imputar la devolución del capital implicaría duplicar la asignación del gasto por programas. Cabe aclarar que se trata solamente de las erogaciones para amortizar el **capital** de las deudas las que no se asignan a programas: distinto es el caso de las erogaciones destinadas a los intereses por deudas y otros gastos (por ejemplo, las comisiones), las que sí se asignan a programas, dado que representan el encarecimiento de los costos de producción debido a la necesidad de financiamiento.

Para estos últimos casos, la metodología del presupuesto por programas y la clasificación programática del gasto, prevén la apertura de una categoría especial denominada **partidas no asignables a programas**, que reflejan asignaciones financieras que no generan productos y tampoco son imputables a los programas.

Para finalizar, el clasificador programático se ajusta a los nuevos postulados teóricos en materia de presupuestación por programas, de modo de identificar cuál producción es intermedia y cuál es terminal. La tipificación y los conceptos que hacen a cada uno de los niveles de categorías programáticas se especificarán en el correspondiente apartado del presente capítulo.

3.4.2 Relación de los Clasificadores Presupuestarios con la Programación de la Ejecución Física y Financiera del Presupuesto

El modelo conceptual de la reforma del sistema de administración financiera que se propone aplicar en los municipios, incluye una novedad teórica de significativa relevancia: *la programación de la ejecución física y financiera del presupuesto*. Si la formulación del presupuesto por programas puede considerarse como una herramienta esencial para incrementar la racionalidad de la asignación presupuestaria y elevar la productividad del gasto público, la programación de la ejecución presupuestaria puede considerarse como un instrumento indispensable para asegurar que la producción pública se realice dentro de un marco de presupuesto equilibrado.

En términos financieros, la programación de la ejecución no es más que la *regulación del ritmo de la ejecución de los gastos a fin de tornarlo consistente con los recursos que se disponen*, previendo la asignación de estos últimos de acuerdo a las prioridades previstas en el marco de la política presupuestaria. Estas prioridades se traducen, en última instancia, en la producción de

bienes y servicios por parte de los organismos públicos, en este caso municipales. Aquí aparece uno de los aspectos más relevantes: la programación de la ejecución física del presupuesto, dado que va a ser el que en última instancia condicione la asignación financiera.

En este modelo, cada una de las unidades ejecutoras del presupuesto de los organismos públicos municipales, programarán en períodos parciales, durante el año, los requerimientos financieros en función de las metas de producción de bienes y/o servicios previstas para cada uno de esos períodos, a fin de asegurarse los recursos necesarios para el financiamiento de la producción.

El desarrollo de la técnica de programación de la ejecución física y financiera del presupuesto, obligó a crear una nueva clasificación presupuestaria de los gastos: la clasificación por fuente de financiamiento. En el modelo que se propone, la Secretaría de Hacienda del Municipio regulará la ejecución presupuestaria, fijando los montos que las jurisdicciones y entidades pueden gastar de sus respectivos créditos legales, asignados por objeto del gasto en cada una de las categorías de programación, tratando de conciliar las aspiraciones de producción de las instituciones con los objetivos de política y los recursos disponibles. Estas autorizaciones se discriminan por fuente de financiamiento de los gastos, *lo cual significa que las instituciones tienen cupos para gastar con recursos del Tesoro y también cupos para efectuar erogaciones con cada una de las restantes fuentes de financiamiento.*

Por lo tanto, es necesario identificar en el presupuesto original de gastos, cuánto se financiará con recursos provenientes del Tesoro Municipal, cuánto con recursos propios, con recursos afectados específicamente, con transferencias internas y externas y con créditos internos y externos, puesto que durante la ejecución del presupuesto se irán fijando periódicamente cupos financieros para cada una de estas fuentes.

Aun en el caso de que no se deseara aplicar un sistema de programación de la ejecución física y financiera del presupuesto, como el que se referenció precedentemente, la clasificación por fuente de financiamiento permite estudiar la estructura de financiamiento de las organizaciones públicas, es decir, el *grado de dependencia* que tienen los organismos respecto de los recursos de rentas generales, el porcentaje de gastos que el Tesoro Municipal financia con créditos, la magnitud presupuestaria de los recursos que están afectados por normas específicas, etc.

3.4.3 Relación de los Clasificadores Presupuestarios con la Evaluación de la Ejecución del Presupuesto

La formulación del presupuesto por programas, no sólo facilita la toma de decisiones de los niveles políticos sobre los recursos reales y financieros necesarios para plasmar determinadas políticas, sino que es requisito básico para analizar, controlar y evaluar la gestión presupuestaria.

La clasificación programática del presupuesto es una condición necesaria para expresar el presupuesto por programas, pero no suficiente para que la aplicación de dicha teoría no sea meramente formal. Una verdadera formulación del presupuesto por programas requiere vincular las variables financieras con la producción determinada en cantidades físicas. Es decir, se torna necesario el desarrollo de un sistema de medición de la producción que utilice unidades de medidas concretas, homogéneas y representativas del producto, así como la elaboración de indicadores apropiados para evaluar la gestión presupuestaria.

Los indicadores de la gestión presupuestaria son *relaciones cuantitativas entre variables*, que pueden reflejar las vinculaciones que existen entre los productos y las políticas, entre productos, entre productos e insumos y entre insumos. La obtención de los mismos hace posible la realización del análisis de eficiencia y eficacia del desenvolvimiento presupuestario respecto de los parámetros que se fijan como referencia.

En particular, los indicadores que vinculan los productos con los recursos y los que asocian los recursos entre sí, permiten estudiar el grado de eficiencia de la organización y adoptar decisiones que tiendan a obtener la mejor combinación posible de insumos para fabricar un determinado producto. Por ejemplo, dentro de un programa de prestación médica, ejemplos de indicadores de este tipo pueden ser: jeringas/médicos (relaciona recursos entre sí), pacientes internados/enfermera (relaciona producto con insumo). Estos coeficientes también pueden expresarse en términos financieros. En tal caso los indicadores vincularán los costos de adquisición de los insumos y su variación explicará los cambios en las cantidades utilizadas, así como los movimientos de los precios de los mismos.

En la medida que los coeficientes se alejen de los valores que se consideran referenciales (valores que pueden estar fijados en función del valor promedio que asumen los distintos indicadores en programas semejantes), el desvío deberá ser objeto de análisis a fin de determinar las causas y recomendar los ajustes para minimizar sus efectos.

En el caso de los indicadores que vinculan productos con insumos (pacientes internados/enfermeras), el cociente brinda información respecto de la productividad del programa y por lo tanto se pueden establecer comparaciones interjurisdiccionales, a fin de determinar la necesidad o no de adoptar medidas que permitan acrecentar la eficiencia existente en el proceso de producción o eventualmente la de la institución en su conjunto.

Para construir todo el conjunto de indicadores posibles en el campo de la Administración Pública, es necesario contar con un clasificador por objeto del gasto lo suficientemente extenso que permita identificar los distintos insumos que las instituciones incorporan en el proceso productivo y es por ello que se debió proceder a la apertura de los incisos correspondientes a gastos en personal, bienes de consumo, servicios no personales y bienes de uso.

3.4.4 Relación de los Clasificadores Presupuestarios con el Sistema de Contrataciones

La puesta en funcionamiento del aparato productivo del Sector Público Municipal, implica la necesidad de organización de las compras de bienes de consumo y de uso y las contrataciones de servicios que, a manera de insumo, requieren las instituciones públicas municipales para la producción de bienes y servicios finales que proveen a la comunidad, a fin de satisfacer las necesidades de la misma.

Suele observarse en la Administración Pública, que las compras de bienes y contrataciones de servicios se realiza en forma indiscriminada, y que luego los insumos no son utilizados eficientemente en la producción de bienes y servicios públicos. También se suele comprobar que los precios que por ellos se paga, no guardan ninguna relación con los parámetros observados en el mercado, sino que los mismos son superados ampliamente. Estas situaciones pueden verificarse, ya sea que las compras de bienes y contrataciones de servicios se realice en forma centralizada (exista una oficina que adquiere los bienes y servicios de consumo para el conjunto de organismos de la Administración), en forma descentralizada (cada institución realiza sus propias compras de bienes y contrataciones de servicios) o una combinación de ambas (hasta determinados topes se puede adquirir por compras directas por parte de las instituciones y superado ese tope se encarga la oficina central de realizar licitaciones).

Si el modelo conceptual del sistema que se aplique en cada municipio prevé, en particular y especialmente, la descentralización parcial o total de las compras de bienes y contrataciones de servicios (o por lo menos la solicitud de los mismos), es indispensable que para alcanzar una adecuada organización del sistema, se prevea en su marco normativo, la aplicación de un catálogo en el que se detallen con referencias claras los distintos tipos de bienes y servicios frecuentemente consumidos por los organismos públicos municipales, a la vez que se expresen los precios testigos que, como máximo, deberían estar dispuestos a pagar estos organismos.

Asimismo, en el ámbito del proceso de reforma administrativa y financiera del Sector Público, en particular en este caso Municipal, es necesario que el sistema de compra de bienes y contrataciones de servicios, se integre perfectamente a los restantes sistemas que conforman la Administración Pública Municipal. En particular, se verá muy directamente vinculado con los sistemas de presupuesto y contabilidad y es precisamente, a través de la codificación prevista en el catálogo básico de bienes y servicios, que puede producirse esta vinculación automática en la base de datos del sistema.

Para lograrlo, es menester que la codificación prevista para tipificar los distintos bienes y servicios que se consumen en la Administración Pública Municipal, estén asociados a las respectivas partidas previstas en el clasificador por objeto del gasto que se describe en el “Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Municipal”.

En este sentido, para desarrollar los programas previstos para el siguiente ejercicio, cada una de las unidades ejecutoras del presupuesto, al momento de programar sus gastos, asignará insumos en términos de bienes y servicios a cada una de las categorías de programación, de acuerdo a la tipificación prevista en el catálogo básico del sistema de suministros, el que a su vez estará asociado directamente a cada una de las respectivas partidas parciales del clasificador por objeto del gasto. Esto implica que, por el solo hecho de seleccionar un bien o servicio del catálogo básico, automáticamente se está imputando el clasificador presupuestario y en consecuencia, el sistema de compras de bienes y contrataciones de servicios se interrelaciona con el sistema de presupuesto.

Asimismo, al momento de registrarse la ejecución del presupuesto, como consecuencia de una transacción motivada por la compra de un bien o contratación de un servicio, la identificación del mismo mediante su codificación en el catálogo básico se asocia directamente con la imputación de la clasificación por objeto del gasto, de modo que al momento que se devenga o paga un bien o servicio, el sistema de compras se vincula con el sistema de presupuesto.

3.4.5 Relación de los Clasificadores Presupuestarios con el Sistema de Administración del Personal

El principal insumo con que cuentan las organizaciones públicas es el recurso humano, en particular a nivel de las jurisdicciones provinciales y municipales que son las encargadas de satisfacer las necesidades de la comunidad mediante la prestación directa de bienes y especialmente de servicios. El tipo de producción que tienen a su cargo las organizaciones públicas provinciales y municipales es fundamentalmente intensivo en factor trabajo.

Esto explica, en parte, la importante participación que tiene el gasto en personal dentro del total del presupuesto de estos niveles jurisdiccionales, sumado a la baja productividad que puede observarse en ciertos casos, derivado del análisis de eficiencia en la utilización de este recurso.

Estos hechos motivan la necesidad de contar, en el ámbito de la Administración Pública Municipal, con una adecuada administración de personal, de manera tal que se brinde toda la información necesaria respecto de la planta de personal vigente en la Administración, en cuanto a cargos ocupados y vacantes, su costo y su periódica actualización.

En principio, esta información es crucial en la oportunidad de realizarse la formulación del presupuesto y con posterioridad durante su ejecución, por el impacto que tiene la actualización de la información referida a los movimientos de la planta de personal en la modificación del crédito presupuestario y la liquidación y pago de haberes, al momento de que el mismo se devenga y paga. De allí que este sistema estará directamente vinculado con tres sistemas centrales de la

Administración Financiera Municipal: Presupuesto, Contabilidad y Tesorería. En este sentido, es semejante al caso del sistema de compras de bienes y contrataciones de servicios.

Como se explicara precedentemente, esta vinculación tiene que materializarse a través de un lenguaje común, que en este caso lo constituyen los clasificadores presupuestarios.

El gasto en personal representa el insumo más importante en términos cualitativos y cuantitativos del presupuesto y, como tal, tiene reservada su apertura en partidas del clasificador por objeto del gasto. Estas partidas sirven a los efectos de administrar financieramente el gasto en personal del Municipio, sin pretender reemplazar al sistema de administración del personal, que seguramente estará facultado para producir información con cierto grado de detalle y especificidad que le es propia.

La importancia y la complejidad de los distintos gastos que se efectúan en concepto de personal permanente y contratado es de tal magnitud, que en el ámbito de la Administración Pública Municipal es necesario contar con un adecuado sistema de administración de recursos humanos que permita obtener la información del gasto en personal con el máximo grado de detalle, incluyendo la información relativa a las cantidades de cargos ocupados, vacantes, escalafones, categorías, retribuciones adicionales, compensaciones, etc. y todo ello discriminado por las distintas unidades orgánicas que integran dicha Administración.

Es por ello que el clasificador por objeto del gasto que se propone aplicar en la Administración Pública Municipal, en la parte correspondiente al gasto en personal, no prevé aperturas para contener este tipo de información. Las partidas principales y parciales del inciso correspondiente al gasto en personal no alcanzan a satisfacer estas necesidades de información, sino que necesariamente se sirven de ella para consolidar los montos financieros que a través de estas partidas se detallan (remuneraciones del cargo, que no hacen al cargo, asignaciones familiares, aportes patronales, etc.). ***La clasificación por objeto del gasto en personal no reemplaza al sistema de información de recursos humanos sino que se complementa con él.***

Este complemento, no sólo se da en el caso de la clasificación por objeto del gasto. En el contexto de la metodología del presupuesto por programas, los recursos humanos, como el resto de los insumos, se asignan a cada una de las categorías de programación que se abren en cada una de las instituciones públicas existentes en el ámbito de la Administración. De allí que para clasificar el gasto en personal, en forma institucional y programática, es indispensable contar con la información discriminada para cada una de las unidades orgánicas existentes. Cabe aclarar que, si bien las unidades orgánicas no guardan una vinculación directa (uno a uno) con las categorías abiertas en la estructura programática del Municipio, es de utilidad conocer su presupuesto asignado, a los efectos de consolidar el gasto en personal por categorías de programación.

En síntesis, la información provista por el sistema de administración del personal deberá servir de insumo a los efectos de consolidar en términos financieros el gasto clasificado en forma institucional, programática, por objeto y a su vez, las clasificaciones presupuestarias agregadas que deriven de éstas, al momento en que el presupuesto se formula y ejecuta. Una vez más, es a través de las clasificaciones presupuestarias que este sistema se vincula con el sistema de presupuesto, contabilidad y tesorería.

4. EL PROCESO DE FORMULACION DEL PRESUPUESTO

4.1 INTRODUCCION

El objetivo de este capítulo es puntualizar los procedimientos que componen la etapa de formulación del presupuesto en el ámbito municipal. Por conveniencia, desdoblamos el análisis en

una etapa *micro* (cómo es el proceso para una dependencia particular) y otra etapa “global”, que describe las tareas necesarias para la elaboración del presupuesto considerando el municipio como un todo.

La etapa micro se confina al análisis de las relaciones de una dependencia con otros niveles superiores de gobierno (Departamento Ejecutivo), ya que recibe de estos lineamientos de política económica o planes de acción prioritarios y, sobre la base de ellos, elabora su proyecto de presupuesto. El organismo también se vincula con los restantes sistemas de administración financiera y de recursos reales, dado que cuando formula el presupuesto recibe información (precios testigo, retribuciones por cargos, complementos, vencimientos, recaudación. etc.) con la que confecciona su presupuesto de recursos y gastos. No menos importante es la correspondencia de funciones que la unidad ejecutora mantiene con el órgano rector del sistema presupuestario, el cual transmite las normas necesarias para la formulación del presupuesto. Con todos estos elementos, el encargado de la unidad ejecutora procederá a la asignación de los créditos, tal como se verá más adelante.

La etapa global de la formulación del presupuesto está referida a la secuencia lineal de actividades que se inician cuando el gabinete establece las prioridades en materia presupuestaria. Seguidamente, las unidades ejecutoras proceden a la elaboración del presupuesto, siguiendo los lineamientos y las restricciones en términos de ingresos y gastos, que en forma global o detallada elabora el órgano rector del sistema, y comunica como límites o “techos presupuestarios”.

Es necesario aclarar que la opción de incluir techos presupuestarios en la etapa de formulación del presupuesto será el resultado del análisis que realicen los funcionarios de la Oficina Municipal de Presupuesto; en definitiva, serán estos últimos quienes evaluarán la viabilidad de comunicar restricciones financieras, según lo determinen las necesidades particulares de cada municipio, ya que esta alternativa puede no ser aconsejable en algunos casos especiales.

Con los niveles comunicados de recursos y erogaciones, las reparticiones confeccionarán los anteproyectos de presupuesto, que serán remitidos a la Oficina Municipal de Presupuesto, para que este órgano los analice y dictamine en consecuencia. Finalmente, la Oficina Municipal de Presupuesto consolidará los anteproyectos, y preparará el articulado y el mensaje que acompañará el proyecto de ordenanza del Presupuesto del municipio.

La etapa global para la formulación del presupuesto tiene lugar a través de un número de tareas, que pueden organizarse mediante un cronograma. Consideramos que la forma más didáctica de comprender la naturaleza del proceso presupuestario en la instancia de formulación, es exponiendo detalladamente las actividades que conforman el cronograma, tal como se verá en la siguiente sección.

4.2 PREPARACION DE UN CRONOGRAMA PARA LA ELABORACION DEL PRESUPUESTO

4.2.1 Aspectos Generales

A los fines de lograr la organización del proceso de formulación del presupuesto y el cumplimiento de los plazos previstos, la experiencia recogida sugiere que con anterioridad al inicio de las tareas para la formulación del presupuesto, es de suma utilidad elaborar y someter a la aprobación del ejecutivo un *cronograma* de las actividades a desarrollar a lo largo de este período. La elaboración de un cronograma no debe ser considerada como una carga adicional de trabajo; por el contrario, esta tarea coadyuva a la optimización del tiempo disponible, por cuanto asigna y establece responsables para todas las funciones que deben formalizarse en la etapa de formulación del presupuesto. El cronograma, elaborado por personal del órgano rector del sistema presupuestario, deberá ser sometido a la aprobación del Departamento Ejecutivo y contendrá los siguientes

aspectos:

- Especificación exhaustiva de todas las tareas a cumplirse desde el inicio mismo del proceso, hasta la presentación del proyecto de ordenanza de presupuesto al Concejo Deliberante;
- La fecha de inicio y finalización de las tareas;
- Unidades responsables de cada tarea.

Este proceso implica la participación de las siguientes reparticiones en el ámbito municipal:

- Departamento Ejecutivo, específicamente en lo que respecta a la definición de políticas, planes de acción y prioridades.
- Organo rector del sistema presupuestario, dado que le corresponde la definición de procedimientos, producción e interpretación de normas, sistematización de las políticas y de los anteproyectos remitidos por las unidades ejecutoras, coordinación general de las actividades, cálculo y aprobación de los techos presupuestarios (si efectivamente se decide utilizarlos), y la elaboración del proyecto de ordenanza de presupuesto.
- Unidades ejecutoras de las reparticiones, que tendrán a su cargo la *instrumentación* de las políticas y normas técnicas. Asimismo, deberán participar en la elaboración del anteproyecto de presupuesto (valoración de los insumos, cálculo de las fuentes de financiamiento, créditos asignados por programa).

En la siguiente sección se detallan las actividades necesarias para que la formulación del presupuesto se lleve a cabo en forma ordenada, sin perjuicio de que puedan agregarse o eliminarse tareas, de acuerdo a la complejidad institucional del municipio.

4.2.2 Actividades indispensables para la elaboración del presupuesto.

- a) Revisión y ajustes de las normas e instructivos utilizados para la formulación del presupuesto
- b) Mantenimiento del software de aplicación, y sus instructivos para usuarios
- c) Capacitación
- d) Definición del contexto económico regional
- e) Formulación de políticas presupuestarias *generales*
- f) Solicitud de información y formulación de políticas presupuestarias *sectoriales* a las unidades ejecutoras
- g) Elaboración de los techos presupuestarios (optativo)
- h) Asignación de recursos financieros al Programa de Inversión Pública
- i) Aprobación de los techos presupuestarios (optativo)
- j) Comunicación de los techos presupuestarios (optativo)
- k) Difusión y distribución de los lineamientos generales de política presupuestaria, de los formularios e instructivos del Manual de Formulación de Presupuesto y de instructivo para usuarios del software de aplicación
- l) Elaboración de los anteproyectos
- m) Análisis de los anteproyectos y preparación del proyecto de ordenanza
- n) Elaboración del mensaje y el articulado del proyecto de ordenanza
- o) Análisis y aprobación del proyecto de presupuesto por parte del Gabinete
- p) Elaboración del documento definitivo y remisión al Departamento Legislativo

Descripción de las actividades.

- a) **Revisión y ajustes de las normas e instructivos utilizados para la formulación del presupuesto.**

Con anterioridad al inicio de las actividades correspondientes a la formulación del presupuesto, es necesario que el órgano rector del sistema presupuestario proceda a la revisión de las normas e instructivos vigentes. El propósito de esta tarea es incorporar todos los cambios que se juzguen necesarios de acuerdo a la experiencia de ejercicios anteriores, a fin de subsanar las situaciones que hayan sido objeto de interpretaciones ambiguas o bien, adaptar procesos de modo tal que coadyuven a desarrollar el proceso de formulación del presupuesto en forma equilibrada.

b) Mantenimiento del software de aplicación y sus instructivos para usuarios.

Esta etapa tiene estrecha relación con la anterior, dado que muchos cambios producidos a las normas presupuestarias necesariamente tendrán impacto en el sistema computacional. Dada la importancia de las herramientas informáticas, ya sea en el sistema de presupuesto como en los restantes sistemas, se impone que la revisión del sistema informático se materialice con suficiente antelación, permitiendo a los analistas informáticos la correcta interpretación de las normas producidas por el órgano rector, dentro de un lapso de tiempo razonable que permita poner a prueba los nuevos desarrollos.

c) Capacitación.

Esta actividad es de primordial importancia al momento de implementar la reforma del sistema de presupuesto, de manera tal que resultará imprescindible para el primer y segundo ejercicio, desarrollar un programa intensivo de capacitación en el que se impartirán claramente los contenidos del modelo conceptual que se pretende implementar.

Concomitante con ello, y una vez afianzados los conocimientos, anualmente el objetivo es integrar la discusión respecto de políticas presupuestarias, estructuras programáticas e indicadores físicos al proceso de capacitación, en la forma de reuniones periódicas que incluyan, como análisis de casos, la problemática real de cada una de las dependencias. Es recomendable asentar las discusiones sobre la experiencia recogida en ejercicios anteriores, de modo tal que se examinen todas las situaciones que fueron objeto de controversia o de interpretaciones antagónicas.

Esta actividad pretende brindar instrucción a los responsables directos de la confección de los anteproyectos de presupuesto, con la intención de obtener mayor calidad en las proyecciones presupuestarias en las reparticiones del municipio. También es necesario que el debate se extienda hacia otros aspectos del proceso presupuestario (régimen de modificaciones presupuestarias, programación de la ejecución del presupuesto), para facilitar la comprensión del proceso presupuestario en forma integral.

d) Definición del contexto económico regional.

Con el propósito de establecer el marco de las políticas presupuestarias generales del municipio, resulta necesario que los encargados de la formulación de la política económica procedan a enumerar de forma precisa el contexto económico en el que desarrollarán las acciones presupuestarias. Por ejemplo, correspondería tener en consideración las previsiones referidas al escenario económico del próximo ejercicio y los efectos directos e indirectos procedentes de la actividad económica regional. Estas apreciaciones son extensibles respecto de la evolución de otras variables económicas que tienen efecto en el municipio, de acuerdo a la inserción de este último dentro de la economía global.

En este sentido, es importante conocer las previsiones de las variables macroeconómicas más importantes, tales como la evolución del Producto Bruto Industrial (PBI), las exportaciones, etc., fundamentalmente en aquellos municipios en que se generan importantes economías externas a partir del desarrollo económico regional (por ejemplo, en un municipio cuya actividad se basa en la

producción de trigo, las variables claves relevantes serán las previsiones respecto de la evolución de los precios internos y externos del cereal, la evolución de las exportaciones, el tipo de cambio, etc.).

Por lo antedicho, sería conveniente que todas las apreciaciones relativas a las perspectivas de la economía regional queden plasmadas en algún documento que sirva de orientación para los responsables de los programas, de modo tal que puedan formular las políticas presupuestarias generales sobre una base consistente.

e) Formulación de políticas presupuestarias generales.

El órgano rector del sistema de presupuesto tendrá la misión de compatibilizar las propuestas generales de políticas presupuestarias, respetando las directivas que a tal efecto hayan sido establecidas por el Departamento Ejecutivo con la colaboración del Gabinete.

Las políticas presupuestarias generales deberán contener aspectos generales relacionados con:

- Política tributaria
- Política global de gastos
- Política de financiamiento
- Política de venta de activos
- Política de contrataciones
- Política de subsidios al sector privado
- Política ocupacional
- Política salarial
- Política de inversiones públicas
- Política de relaciones fiscales con la Provincia
- Política de reforma administrativa

De acuerdo con lo expresado precedentemente, es conveniente que el órgano rector del sistema de presupuesto solicite a los responsables de cada una de las áreas las principales líneas de acción para el ejercicio que se presupuesta: de este modo podrá consolidarse la *política presupuestaria general*, sobre la base del aporte de los encargados de cada uno de los sistemas de administración financiera y de recursos reales. A partir de ese momento, la Oficina Municipal de Presupuesto podrá dar forma a un documento que contenga las principales líneas de acción para el ejercicio que se presupuesta.

f) Solicitud de información y formulación de políticas presupuestarias sectoriales a las unidades ejecutoras.

En este momento del proceso el objetivo es solicitar a las unidades ejecutoras que describan las políticas presupuestarias que pretenden implementar en el año. Como pauta general, será de utilidad tomar como referencia el documento producido por la Oficina Municipal de Presupuesto que, como se describió en el punto anterior, contiene los aspectos más destacados de la política presupuestaria a nivel *general*. A tal fin, podrá remitirse el documento final de la política presupuestaria *general* a las unidades ejecutoras, juntamente con un instructivo en el que se detallen los puntos que deben ser tenidos en cuenta para la especificación de las mismas. Los aspectos que ineludiblemente deben tratarse en el documento de la política presupuestaria sectorial son:

- La contribución de cada dependencia en la concreción de las políticas *globales*, a nivel de cada finalidad o función, de manera tal que las actividades se complementen e integren con las desarrolladas por las restantes reparticiones públicas.
- Determinar las principales actividades a realizar a lo largo del período que se presupuesta,

enumerando las demandas que se pretende satisfacer. Asimismo, resulta de provecho dar cuenta de todas aquellas actividades que exceden el ejercicio presupuestario, como también conocer las actividades que verifican cambios con relación al período anterior.

- Detallar los factores que impiden la realización de los objetivos propuestos para el año en curso discriminando, cuando ello sea posible, si dichos factores tienen origen dentro de la propia repartición o bien, obedecen a circunstancias externas a la misma.
- Integrar las políticas de financiamiento, funcionamiento e inversión particulares con las respectivas políticas a nivel general.

g) Elaboración de los techos presupuestarios.

La importancia de la elaboración y comunicación de los techos presupuestarios radica en que la autoridad política formula un límite a la programación de los gastos que realizarán los organismos ejecutores. El grado de complejidad y desagregación con que se realice este procedimiento dependerá de la iniciativa y de las necesidades de cada municipio en particular.

Con las orientaciones de la política presupuestaria general (o global) y particular para cada dependencia, debe comenzar la tarea de elaboración de los techos financieros, tomando en consideración las modificaciones efectuadas a las aperturas programáticas.

La trascendencia de la etapa de elaboración de los techos presupuestarios radica en que permite a las autoridades conocer con cierta anticipación el estado de situación en términos de ingresos y gastos, prever las necesidades de financiamiento, y conocer las áreas y actividades que las dependencias juzgaron prioritarias.

Siguiendo el concepto de *descentralización operativa*, los organismos ejecutores pueden contribuir con el órgano rector en la elaboración de los techos presupuestarios anticipando proyecciones de recursos que habitualmente perciban. De esta forma, los responsables de cada una de las áreas rectoras y ejecutoras del presupuesto trabajan de manera interactiva en la elaboración de los techos presupuestarios, mediante la estimación de los ingresos y gastos para las distintas dependencias, según las prioridades asignadas en la política presupuestaria sectorial.

h) Asignación de recursos al Programa de Inversión Pública.

En el ámbito municipal, es importante que el Programa de Inversión Pública se realice en forma coordinada con la programación anual del presupuesto, independientemente que la misma se financie con recursos de origen municipal o que sean recursos afectados a obras de origen provincial y nacional.

La necesaria coordinación entre el Programa de Inversión Pública Municipal y la programación anual del presupuesto radica en que el primero se ve condicionado en la programación que abarca, por el presupuesto que se asigna en el primer ejercicio del período, a cada una de las obras que se hubieran identificado.

Al respecto, se exige que la Oficina Municipal de Presupuesto coordine esta tarea con la Oficina de Inversión Pública del Municipio, que administra la información necesaria para proceder a la asignación de recursos a obras en el presupuesto.

i) y j) Aprobación y comunicación de los techos presupuestarios.

La coordinación de las tareas de aprobación y comunicación de los techos presupuestarios estarán a cargo del órgano rector del sistema de presupuesto y serán suscritos por la máxima autoridad del Departamento Ejecutivo. Será competencia de los funcionarios de la Oficina Municipal de Presupuesto constatar que los techos remitidos se adecuan a las normas emitidas, y que guardan relación con los niveles históricos de ingresos y gastos y, fundamentalmente, con los objetivos de política que se prevé implementar en el próximo ejercicio. También deberá verificarse la consistencia en términos de aperturas programáticas, fuentes de financiamiento y composición del gasto para las actividades que se incorporan en el ejercicio que se presupuesta, y que no tienen antecedentes en períodos anteriores.

Sobre la base de la información remitida por todas las dependencias que integran el Sector Público Municipal, el órgano rector del sistema presupuestario estará en condiciones de consolidar los cálculos preliminares de ingresos y de gastos que, además, podrán ser presentados según las distintas clasificaciones habilitadas, para facilitar la toma de decisiones y verificar que los montos globales son consistentes con las pautas establecidas. De este modo será posible que las

autoridades del órgano rector, en coordinación con el Departamento Ejecutivo, determinen los ajustes necesarios según las necesidades de financiamiento o el nivel de las economías a realizar.

Cuando las autoridades de la Oficina Municipal de Presupuesto disponen de un número preliminar general para el presupuesto de ingresos y gastos, comunicarán las decisiones adoptadas a las dependencias municipales, en los términos que establezca este órgano. A partir de entonces, las jurisdicciones integrantes del Sector Público Municipal estarán en condiciones de comenzar las tareas para la confección de los anteproyectos de presupuesto.

k) Difusión y distribución de los lineamientos generales de política presupuestaria, de los formularios e instructivos del Manual de Formulación de Presupuesto y de instructivo para usuarios del software de aplicación.

La elaboración de los anteproyectos de presupuesto se hará sobre la base de un manual metodológico de uso común para todas las unidades ejecutoras del presupuesto.

Anualmente, debe preverse la revisión de las normas existentes para la formulación del presupuesto. En este sentido, la intención es que el órgano rector del Sistema de Presupuesto analice, sobre la base de la experiencia recogida en ejercicios anteriores, todas las situaciones que hayan sido objeto de interpretaciones erróneas, como también los cambios motivados por omisiones, imprecisiones, reglamentación de las normas de administración financiera o bien, por la aparición de nuevas transacciones en el ámbito municipal. La revisión merece finalizarse con suficiente anticipación para permitir a los encargados de las unidades ejecutoras trabajar en la formulación del presupuesto con las normas actualizadas para el ejercicio.

l) Elaboración de los anteproyectos.

La elaboración de los anteproyectos será competencia exclusiva de las unidades ejecutoras. En general, las tareas no difieren de las correspondientes para la elaboración de los techos, si bien en el momento de confeccionar los anteproyectos es necesario aumentar las características informativas de la descripción de los programas, categorías programáticas, ingresos y gastos, recursos humanos, composición de los gastos en bienes y servicios no personales, endeudamiento, etc. Debe recordarse que en este período las unidades ejecutoras podrían contar (en los municipios que se juzgue conveniente) con una restricción financiera - el techo comunicado - el cual limita la asignación de erogaciones.

Para cumplir con estos objetivos, el órgano rector del sistema deberá hacer acatar estrictamente lo establecido en el manual de formulación de presupuesto, donde se señalan los procedimientos, solicitudes de información y los vínculos con los restantes sistemas de administración financiera y de recursos reales. Además, cuando se trabaje en la formulación de presupuesto, se decidirá una fecha límite en la que las unidades ejecutoras deberán remitir los anteproyectos siguiendo las instrucciones establecidas por el órgano rector del sistema. En la sección dedicada a la etapa *micro* de la formulación del presupuesto, se brinda una explicación detallada sobre los procedimientos necesarios para la formulación de los anteproyectos de presupuesto. En esta instancia, las unidades ejecutoras no sólo se relacionan con el órgano rector del sistema, sino que interactúan con el resto de los sistemas de administración financiera y de recursos reales a fin de facilitar el procesamiento de la información contenida en los anteproyectos.

m) Análisis de los anteproyectos.

Cumplido el plazo para el envío de los anteproyectos de presupuesto, los funcionarios del órgano rector del sistema comenzarán la evaluación crítica de la información remitida por las unidades

ejecutoras. Estos trabajos consisten en verificar que los anteproyectos han sido elaborados de acuerdo a las normas presupuestarias vigentes, y en constatar que los mismos se circunscriben a la restricción financiera que eventualmente se hubiera impuesto a través de los techos comunicados. Con la intención de facilitar el examen de los anteproyectos, el órgano rector del sistema debería elaborar una guía para el análisis de los anteproyectos, donde se desarrollen los puntos de capital importancia desde el punto de vista de la toma de decisiones; podrá incluir cuadros con clasificaciones agregadas de ingresos y gastos, y comparar los niveles solicitados con lo acontecido en ejercicios anteriores.

n) Elaboración del mensaje y el articulado del proyecto de ordenanza.

En tanto las unidades ejecutoras se encuentren trabajando en los anteproyectos de presupuesto, la Oficina Municipal de Presupuesto comenzará la redacción del articulado que acompañará el proyecto de Ordenanza de presupuesto. Para ello, los funcionarios de dicha dependencia analizarán la necesidad de incluir artículos expresamente, según el criterio de los miembros del Departamento Ejecutivo. El contenido de los artículos puede referirse a complementos salariales, bonificaciones, gastos de representación o constitución de fondos especiales. Un aspecto relevante a ser incluido en el articulado es la autorización que el Departamento Ejecutivo establezca para efectuar compensaciones entre las distintas partidas presupuestarias. En este sentido, la reglamentación debe prever que las modificaciones presupuestarias se lleven a cabo de modo tal que el proceso le confiera cierta flexibilidad a la ejecución de ingresos y gastos y que, además, se definan claramente los niveles jerárquicos idóneos para aprobar las modificaciones.

Una mención especial merece el mensaje que acompaña al proyecto de ordenanza del presupuesto. El mismo consiste en la expresión sintética de los contenidos del proyecto de presupuesto que se pretende sancionar. Por consiguiente, incluirá una síntesis de la política presupuestaria global y de las políticas sectoriales. Reforzará sus características analíticas incluir una mención del contexto económico regional, las variables asumidas para las proyecciones, y cuadros comparativos de ingresos y gastos según distintas clasificaciones. La coordinación del mensaje estará a cargo de los funcionarios de la Oficina Municipal de Presupuesto, y para la descripción de la política presupuestaria (global y sectorial) se solicitará la colaboración de los jefes de programa y responsables de los sistemas de recursos reales.

o) Análisis y elaboración del proyecto de Ordenanza de Presupuesto por parte del Gabinete.

Con posterioridad al análisis de los anteproyectos, las autoridades del Gabinete, estarán en condiciones de discutir las cifras preliminares del proyecto de presupuesto. Se recomienda la implementación de esta instancia dentro del proceso, dado que es la última oportunidad de consensuar el proyecto de presupuesto global en el ámbito del Departamento Ejecutivo en su conjunto, previo a su presentación ante el Honorable Concejo Deliberante.

p) Elaboración del documento definitivo y remisión al Departamento Legislativo.

Como resultado de esas reuniones, podrán ser necesarios ajustes que, una vez ejecutados, darán a comienzo la elaboración del documento definitivo, el que deberá contar con las siguientes secciones:

- 1) Disposiciones Generales
- 2) Presupuesto de Recursos y Gastos de la Administración Central
- 3) Presupuesto de Recursos y Gastos de los Organismos Descentralizados

En la sección 1 se incluirán las disposiciones de carácter general: esta sección se refiere específicamente al articulado y a los cuadros anexos al mismo que fueran necesarios.

Las secciones 2 y 3, por su parte, contendrán los presupuestos de cada una de las jurisdicciones y organismos descentralizados municipales. A la vez, el presupuesto de cada dependencia deberá estar precedido por la política presupuestaria correspondiente (sectorial), acompañado de un cuadro de los recursos de la dependencia clasificados por rubro. Dentro de cada jurisdicción o entidad, será asimismo necesario describir cada uno de los programas implementados: la descripción deberá ser concisa, clara, precisa, y reseñar la relación del programa con los objetivos o acciones propuestas en la política presupuestaria. También es menester hacer mención de los problemas que se pretenden resolver, las características de las demandas existentes o la contribución del programa a la disminución de los déficit existentes.

La descripción de cada programa será acompañada de los siguientes cuadros analíticos:

- 1) Cuadro de Metas
- 2) Cuadro de recursos humanos
- 3) Créditos hasta la máxima desagregación prevista

Finalizada la elaboración del documento definitivo, el mismo será remitido al Honorable Concejo Deliberante en los plazos que fije la legislación.

4.3 ETAPA MICRO PARA LA FORMULACION DEL PRESUPUESTO

4.3.1 Aspectos generales

La etapa de formulación del presupuesto para un organismo (etapa micro del proceso de formulación) se inicia con la comunicación, por parte del órgano rector, de los lineamientos generales de política presupuestaria e instrucciones que delimitan la programación de los gastos y que en cierta forma constituyen "techos presupuestarios". Como ya fuera mencionado en páginas anteriores, esta modalidad para restringir las erogaciones de las dependencias municipales es de índole optativa, es decir, las autoridades del órgano rector del sistema de presupuesto podrán elegir esta alternativa de acuerdo a las necesidades administrativas del municipio.

Los techos representan la restricción del organismo para realizar los gastos o en última instancia, tendrá una función de carácter *indicativo*, advirtiendo al analista presupuestario sobre las erogaciones que solicitará realizar en el ejercicio. Los lineamientos, por su parte, brindan el marco general para que la política presupuestaria de la dependencia se articule y exprese la contribución de los programas al plan de gobierno para el ejercicio siguiente, previendo, además, el impacto sobre otros programas o finalidades.

En la oportunidad que comienza la formulación del presupuesto de una entidad, se supone también que el sistema informático fue perfeccionado sobre la base de la experiencia de ejercicios anteriores, y que las normas *ad hoc* para la confección del presupuesto fueron asimismo revisadas, tomando en consideración modificaciones a las normas anteriores, o la naturaleza de nuevas transacciones en el ámbito del sector público municipal.

Merece una mención particular la circunstancia de la implementación del presupuesto por programas por primera vez: en ese caso, es recomendable comenzar a trabajar en el diseño de la estructura programática con anterioridad a la comunicación de los techos.

El proceso *micro* de formulación del presupuesto consta de varias actividades que deben realizarse de forma secuencial, con el auxilio del "Manual para la Formulación del Presupuesto de la Administración Pública Municipal", siguiendo las tareas que se enumeran en la siguiente sección.

4.3.2 Actividades necesarias para la formulación del presupuesto de una dependencia municipal

A continuación se brinda una descripción de las actividades que conforman el proceso de formulación del presupuesto para una dependencia municipal. Cada una de estas acciones tiene un correlato en los formularios que componen el manual de formulación del presupuesto para el sector público municipal, ya sea a través de un formato descriptivo (por ejemplo, formulación de la política presupuestaria o descripción de los programas) o bien, mediante columnas que expresen las erogaciones y los ingresos según las clasificaciones presupuestarias contempladas.

- a) Formulación de la política presupuestaria del organismo
- b) Proyección de los recursos
- c) Confección y/o revisión de la estructura programática
- d) Descripción de programas
- e) Formulación de metas
- f) Formulación del avance físico
- g) Descripción de actividades y obras
- h) Definición de los insumos requeridos
 - h.1) Recursos Humanos
 - h.2) Bienes de Consumo
 - h.3) Servicios no Personales
 - h.4) Bienes de Capital

a) Formulación de la política presupuestaria de la dependencia

Con el antecedente de los lineamientos generales de política, el encargado de la unidad ejecutora estará en condiciones de redactar la política presupuestaria de la repartición correspondiente. La política presupuestaria se cristalizará en un documento, a través del cual se expresarán los objetivos que se pretenden concretar en el período que se presupuesta, las demandas que se afrontarán, y los motivos de los cambios, si tal fuera el caso, con respecto a las políticas presupuestarias de ejercicios anteriores.

Otro aspecto a desarrollar es el análisis de los factores que impiden o que potencialmente impedirán alcanzar los objetivos de política establecidos para el año anterior, aclarando si los motivos tienen origen dentro de la propia organización o bien, si obedecen a elementos externos a la misma.

También corresponde detallar las políticas que se refieren al manejo operativo de la dependencia. Lo que aquí se pretende es señalar las políticas que contribuyen a incrementar la eficiencia y eficacia en el funcionamiento de la repartición, pero que no forman parte de las políticas presupuestarias que hacen a la producción terminal de la misma.

Por último, es de trascendental importancia describir las políticas de financiamiento del organismo, señalando las pautas de endeudamiento y arancelamiento, si la dependencia posee recursos propios.

b) Proyección de los recursos

A fin de proceder al cálculo y la exposición de los recursos, se propone utilizar la clasificación de los ingresos por rubro, identificando tipo, clase, concepto y eventualmente subconcepto. En el formulario de recursos, será de gran utilidad, además de incluir la proyección para el ejercicio que se presupuesta, columnas que señalen la recaudación del ejercicio anterior, la estimación revisada para el período corriente, como también la ejecución acumulada a una determinada fecha.

El encargado de la unidad ejecutora procederá a la estimación de los recursos o, si la dependencia se financia con ingresos administrados por el Sistema de Administración Tributaria o la Tesorería Municipal, deberá contar con las estimaciones que realicen estas reparticiones.

Métodos para el cálculo de los recursos

Seguidamente se reseñan algunos métodos para el cálculo de los recursos. Las metodologías que se transcriben no pretenden agotar los distintos métodos posibles, ya que, en última instancia, será el analista quien, sobre la base de la propia experiencia y de su conocimiento de la naturaleza particular de cada fuente, escoja el procedimiento más adecuado que permita estimar los ingresos con mayor exactitud.

Los métodos que se proponen son i) Variaciones Porcentuales, ii) Método de los Promedios y iii) Método Estructural.

i) Método de las Variaciones Porcentuales.

Esta metodología parte del supuesto de que la distribución de los ingresos es *uniforme* a lo largo de todos los meses, y que la misma no presenta factores estacionales. En su forma más resumida, el método de las variaciones parte de comparar la recaudación acumulada a una determinada fecha de corte para dos ejercicios distintos. De este modo, se obtiene un coeficiente que, multiplicado por la ejecución del ejercicio dará como resultado la proyección para el corriente año; la proyección anual así obtenida se multiplicará por un coeficiente (por ejemplo, que exprese la previsión de aumento general para los ingresos no tributarios) y de este modo se obtendrá la proyección para el próximo ejercicio.

En símbolos:

$$Y_{t+1} = \alpha * \frac{y_t}{y_{t-1}} * Y_{t-1}$$

Donde,

Y_{t+1} es el producido en concepto del ingreso que se está estimando;

α es la pauta de aumento prevista para los ingresos;

y_t es la recaudación del ingreso acumulada hasta una fecha de corte en el ejercicio actual;

y_{t-1} es la recaudación del ingreso acumulada del ejercicio anterior, hasta una determinada fecha de corte; y

Y_{t-1} es la recaudación total del ingreso en el ejercicio anterior.

La ventaja del método de las variaciones porcentuales es que puede realizarse con relativa facilidad, ya que requiere poca información (por ejemplo, una serie histórica de la recaudación de un gravamen), pero su principal inconveniente es que no tiene en cuenta factores estacionales, ya que recoge una tendencia.

ii) Método de los Promedios.

Tal como su nombre lo indica, esta alternativa de estimar los ingresos consiste en tomar el promedio simple de una determinada serie de recaudación. El método de los promedios tiene la

ventaja de ser más conservador, ya que elimina la incidencia de factores estacionales, pero por sus características, no puede registrar una tendencia (ascendente o descendente) en la recaudación. Como el método anterior, es de fácil aplicación, y requiere disponer de una serie histórica suficientemente extensa de la ejecución del ingreso que se pretende estimar.

En símbolos:

$$Y_t = \frac{\sum_{i=1}^n Y_i}{n}$$

Donde

Y_t es el producido estimado del ingreso;

Y_i es la recaudación de un período en particular;

n corresponde al número de períodos que abarca la muestra

iii) Método Estructural.

Consiste en descomponer los factores que producen la recaudación de un gravamen en precio y cantidades. Por ejemplo, para una determinada tasa por fiscalización, el analista deberá efectuar el cálculo discriminando las unidades que se prevé fiscalizar a lo largo de un ejercicio, y multiplicar las unidades por los precios correspondientes. A su vez, el monto obtenido, podrá ser ajustado por un índice de incobrabilidad.

En símbolos:

$$Y_t = p_t^* * q_t^* * e$$

Donde

Y_t es la recaudación prevista en el ejercicio que se presupuesta;

p_t son los precios *estimados* para el ejercicio; y

q_t son las cantidades estimadas para el mismo ejercicio.

e : es el coeficiente de incobrabilidad

Este método es el más realista de los apuntados en los párrafos anteriores, pero tiene la desventaja de ser poco práctico, requiere más información, y su aplicación está restringida a aquellas fuentes en las que es posible discriminar entre precios y cantidades.

c) Confección y/o revisión de la estructura programática

Para la confección de la estructura programática de una institución es necesario que el analista posea un conocimiento integral de la misma, de modo tal que sea posible identificar los bienes y servicios terminales que la institución genera como también, los productos intermedios que produce y que condicionan la estructura orgánica de la institución. Paralelamente, es decisivo desde el punto de vista del diseño de la estructura programática la interpretación de las relaciones de producción que tienen lugar en el seno de la institución y, de manera especial, los insumos que se asignan a los productos.

Con esta información es factible diseñar una *red de producción* en la que se originan las categorías de programación, las relaciones de condicionamiento entre ellas y las relaciones de insumo-producto. La estructura programática se elabora sobre los cimientos de esta red, de la cual se deriva la relación jerárquica entre las distintas categorías de programación, identificando adicionalmente a las unidades ejecutoras de dichas categorías.

Es altamente aconsejable proceder a la revisión periódica de la estructura programática de una institución, dado que los bienes y servicios que genera una repartición pueden ser objeto de cambios motivados por decisiones de naturaleza política (por ejemplo, es probable que los niveles políticos de toma de decisiones juzguen razonable transferir la provisión de un determinado bien o servicio al ámbito de otra secretaría dentro del municipio).

d) Descripción de los programas

La descripción de los programas es otro de los aspectos presupuestarios que en el proceso de formulación deberán desarrollarse en forma de texto. Dada la relevancia de esta categoría programática, la reseña del programa deberá ser responsabilidad del funcionario que tenga a su cargo la ejecución del mismo. En este punto, el objetivo es que las autoridades encargadas de la toma de decisiones comprendan, a través de una breve síntesis, los objetivos del programa, la producción de bienes o servicios que se realizará con los recursos reales y financieros, y de las necesidades que pretende satisfacer.

La descripción debe ser sucinta y explícita, de modo tal que se eviten términos confusos en la redacción. No deben incluirse comentarios que hagan mención a recursos no otorgados en los ejercicios anteriores o en el vigente. Tampoco debe confundirse con la reproducción del organigrama funcional de la dependencia responsable del mismo.

Es necesario que la especificación del programa provea información breve pero precisa sobre la relación del programa con los objetivos o las acciones que fueran expuestas en la política presupuestaria de la repartición. Debe incluir una explicación de la naturaleza de los problemas que se pretenden resolver, las características de las demandas que serán atendidas, el aporte del programa a la disminución de los déficit existentes o de las causas desfavorables para el bienestar de la población.

Para el caso de los programas cuya ejecución proviene de ejercicios anteriores, en la descripción será necesario incluir una síntesis histórica de la evolución de los mismos que contemple los logros obtenidos, los avances en la organización, y las adecuaciones de índole cualitativa a los planes y políticas.

Con respecto a los programas nuevos, deberá darse cuenta de los motivos que justifican su inclusión en el ejercicio que se presupuesta, como también, su relación con los objetivos de política establecidos.

Por último, será necesario indicar la clase de bienes o servicios que se producen mediante la ejecución del programa, y si esta producción condiciona a otros programas que se implementen en el seno de la repartición, instaurando los procedimientos de coordinación adecuados entre los programas involucrados, en la medida que ello sea necesario.

e) Descripción de las metas

Para que el proceso presupuestario trascienda la frontera de la aplicación formal de la técnica de programación, resulta indispensable desarrollar sistemas adecuados de medición de la producción

a nivel de las unidades ejecutoras, así como la elaboración de indicadores que faciliten la verificación consiguiente de la ejecución de la gestión presupuestaria y el control y las eventuales adecuaciones de la organización del proceso productivo.

La medición de la *producción terminal* de bienes y servicios permite apreciar en qué medida se ha logrado satisfacer los objetivos de política definidos en los programas en ejecución.

Por lo tanto, será de enorme provecho obtener información de las metas que se estima alcanzar a nivel de programas para el ejercicio que se presupuesta, juntamente con los recursos reales y financieros que se estima asignar.

El órgano rector del Sistema de Presupuesto deberá organizar la solicitud de las metas que formulará a las unidades ejecutoras en la etapa de formulación del presupuesto. Los contenidos mínimos que contendrán los formularios solicitados son los siguientes:

- Cantidades
- Denominación y codificación de las metas
- Denominación del producto
- Código y denominación de la unidad de medida.

f) Descripción de los proyectos

La descripción de los proyectos estará a cargo del responsable de los mismos o, en un nivel superior del responsable del programa, cuando competa a éste la ejecución de un conjunto de proyectos englobados en un mismo programa.

En este caso, se deberá exponer brevemente los propósitos del proyecto caracterizando, en forma precisa, la capacidad de producción de bienes y servicios una vez que dicho proyecto se está ejecutando.

En la descripción del proyecto se tendrán en cuenta los siguientes aspectos:

- ◆ Con respecto al registro del proyecto: es necesario identificar no sólo el producto o servicio que se considere principal, sino también a los subproductos del proyecto.
- ◆ En relación a la caracterización del proyecto: la misma debe formularse procurando que sea posible distinguir un proyecto como unidad de producción de bienes o prestación de servicios perfectamente determinados. Para caracterizar un proyecto, conviene señalar los siguientes elementos:
 - Duración: Debe consignarse la fecha de inicio en la cual se generó la obligación contractual y, como fecha de finalización, el mes y el año en que será concluida, entendiendo como esta última a partir del momento en que estará en condiciones de operar.
 - Naturaleza: Es necesario manifestar si es un proyecto nuevo, o una ampliación de unidades existentes; si es de reposición; si es una unidad aislada o integra un sistema; si es un proyecto únicamente de construcción, si es de construcción y mantenimiento, o de construcción y operación de unidades de producción de bienes y servicios; si tiene carácter predominantemente económico o social.

Cuando se trata de nuevos proyectos, su responsable debe describir información de los estudios de factibilidad técnica y económica que aseguren la viabilidad del proyecto, como así también aquella que permita demostrar que está garantizada la existencia de capacidad de ejecución para el inicio de las

obras. Asimismo, y en lo que respecta a las obras civiles de los proyectos, las mismas deben tener concluido y aprobado el estudio de suelos definitivo y disponer de terreno adecuado y saneado legal y financieramente.

- Importancia: Aquí debe hacerse una mención al tamaño del proyecto en términos físicos y en valor de la inversión, examinando la naturaleza de los productos que proporciona y de los insumos que emplea

g) Descripción de Actividades y Obras

La descripción de la actividad u obra será competencia de los responsables de cada una de estas categorías programáticas. El propósito de esta etapa es obtener información relativa a la descripción de la actividad, como también de los volúmenes de trabajo que se estiman realizar en el año que se presupuesta, a fin de definir claramente los insumos requeridos para llevar a cabo la producción de los programas.

La descripción de la actividad deberá ser clara, señalando el grado de concurrencia que desempeñará la actividad para el logro de la producción del programa del cual forma parte.

Es necesario que se consignen los volúmenes de trabajo previstos para el desenvolvimiento de la actividad u obra, mediante la denominación correspondiente (volúmenes de trabajo), unidades de medida y las fechas de inicio y terminación de los mismos.

Esta información no es de carácter obligatorio, en el sentido de que no es requerida por el órgano rector del sistema de presupuesto a los efectos de la elaboración de la ordenanza de presupuesto. No obstante ello, es información de uso interno que resulta de gran utilidad para el responsable del programa en el momento de efectuar la programación de los requerimientos.

h) Definición de los insumos requeridos

En esta etapa el objetivo es proceder a la cuantificación de los insumos que confluyen en el proceso de producción, necesario para obtener los bienes y servicios necesarios para satisfacer las distintas necesidades existentes en la comunidad. A tal efecto, es necesario que la asignación de insumos se realice para las categorías programáticas de mínimo nivel (por ejemplo, actividad u obra).

La información de carácter imprescindible para dar cumplimiento a la técnica de presupuesto por programas, así como los vínculos formales con los sistemas de administración de recursos reales se describe a continuación.

h.1) Recursos humanos

El encargado de la categoría programática procederá a la asignación del gasto en personal, de acuerdo a las normas que emita el órgano rector del sistema de presupuesto. Los requerimientos mínimos de la información relativa al gasto en personal son: a) Remuneraciones a personal de planta permanente y temporal, b) niveles escalafonarios, c) servicios extraordinarios, d) asistencia social a personal, e) asignaciones familiares y f) beneficios y compensaciones.

Los responsables de las distintas categorías programáticas remitirán o incorporarán las proyecciones tanto en valores físicos como financieros a la base de datos que se utilice en la etapa de formulación del presupuesto. La información podrá ser compartida por la Oficina Municipal de Presupuesto y la Oficina Municipal de Administración de Personal que, además, proveerá los insumos de información necesarios (planta de cargos ocupados y vacantes, etc.) para la estimación del gasto en personal. La versión definitiva del gasto en personal deberá ser

consensuada por ambas oficinas.

h.2) Bienes de Consumo, Servicios no Personales y Bienes de Uso

Las proyecciones correspondientes a los gastos en bienes de consumo, servicios no personales y bienes de uso (no incluidos en los proyectos de inversión), serán competencia del responsable de la categoría programática correspondiente. El órgano rector del sistema de presupuesto determinará las normas y las necesidades de información necesarias en la etapa de formulación, debiendo incluir como mínimo la clasificación por objeto del gasto, el código asignado en el catálogo básico de bienes y servicios por el sistema de contrataciones, la unidad de medida, la descripción y, finalmente, el precio estimado por unidad y la cantidad que se prevé adquirir de cada bien o servicio en el ejercicio. Por multiplicación directa de los dos últimos factores se obtiene el gasto total previsto en las partidas Bienes de Consumo, Servicios no Personales y Bienes de Uso.

La Oficina Municipal de Contrataciones proveerá los precios de los bienes y servicios, como también la codificación que este órgano habilite para identificar los gastos que se realicen en los insumos requeridos en estos conceptos, propiciando los elementos básicos para que el responsable de cada área formalice la valoración de los insumos para la categoría programática respectiva.

Las estimaciones de los gastos en bienes de consumo, bienes de uso y servicios no personales, tanto en valores físicos o financieros, serán incorporadas a la base de datos *on line* o remitidas por los organismos a la Oficina Municipal de Contrataciones mediante algún proceso de tipo *batch*. Una vez más, la versión definitiva de los cálculos que serán incorporados en la ordenanza de presupuesto deberá ser consensuada entre ambas oficinas

CAPITULO III- MANUAL PARA LA FORMULACION DEL PRESUPUESTO

1. INTRODUCCION

En el marco de la reforma de la administración financiera gubernamental, se concibe al sistema presupuestario como un proceso a través del cual se **formula, aprueba, ejecuta y evalúa** la producción de bienes y servicios del sector público, así como los recursos reales y financieros que se requieren para llevar a cabo dicha producción.

En tal sentido, la técnica del **presupuesto por programas** resulta la más adecuada para demostrar el cumplimiento de políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios de los organismos que integran el sector público municipal, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación de los mismos con sus fuentes de financiamiento.

En el contexto de la metodología del presupuesto por programas, se definen un conjunto de categorías programáticas que constituyen, cada una de ellas, una unidad de análisis y de asignación formal de recursos en términos físicos y financieros y de las cuales, al cabo de un determinado proceso de producción, resultan productos terminales o intermedios, según los casos. Las categorías definidas son: **programas, proyectos, actividades y obras**, existiendo, además, partidas financieras no asignables a ninguna de ellas, las **partidas no asignables a programas**.

Dichas categorías programáticas guardan entre sí una relación de jerarquía. Existen categorías de mayor nivel, como son los **programas o categorías equivalentes (actividades centrales, partidas no asignables a programas), y proyectos** y categorías de mínimo nivel, como son las **actividades específicas** que integran los **programas**, las **obras** que integran los **proyectos** y cada una de las actividades que integran las **actividades centrales**.

En el ámbito de una jurisdicción o entidad, se establecen distintas relaciones de producción, entre las distintas unidades orgánicas que la integran. Estas relaciones de producción, tienen una doble connotación: la asignación de insumos a los fines de obtener un determinado producto (**relaciones de insumo-producto**) y la relación entre los productos que se generan dentro del mismo organismo (**relaciones de condicionamiento**). Ambos tipos de relaciones de producción, en su conjunto, reflejan una determinada **tecnología de producción**, que es propia del organismo.

En el marco de la técnica del presupuesto por programas, la tecnología de producción de una jurisdicción o entidad, se define a partir de la asignación de insumos que en forma diferenciada se da a nivel de cada categoría programática y de las relaciones de condicionamiento existente entre todas ellas, enmarcado en lo que podríamos denominar el **ámbito presupuestario** de dicha jurisdicción o entidad.

El gráfico G.1 ejemplifica las relaciones de insumo-producto y las relaciones de condicionamiento entre las distintas categorías programáticas, de modo tal que en conjunto conforman una **red programática**.

Mediante la ejecución de los programas se genera la **producción terminal** del organismo, esto es, los bienes y/o servicios que trascienden el ámbito presupuestario a los efectos de satisfacer las necesidades de la comunidad. De acuerdo al gráfico G.1, este hecho se refleja a través de los programas P₁, P₂ y P₃.

A su vez, para concretar esa producción terminal, en el ámbito del organismo se están asignando insumos que permiten obtener productos que, si bien no trascienden el ámbito presupuestario, son indispensables para generar esa producción terminal: se trata de la **producción intermedia** que se obtiene a través de las actividades y proyectos centrales, comunes y específicos y de las obras que integran los proyectos.

La red programática de un organismo muestra dos aspectos: las categorías que integran la estructura programática de la jurisdicción o entidad y las relaciones de condicionamiento existente entre ellas, es decir, las relaciones de producción que muestran cómo los productos intermedios condicionan a los productos terminales.

En este sentido, de acuerdo a las relaciones de condicionamiento que muestra el gráfico G.1, puede apreciarse que las actividades y proyectos centrales condicionan indirectamente a la totalidad de programas del organismo (P_1 , P_2 y P_3), en tanto que las actividades y proyectos específicos condicionan directamente a cada uno de los programas de los cuales forman parte.

En el caso particular del programa P_1 , aparece integrado por una actividad específica y un proyecto específico, en el supuesto de que dicho proyecto sólo condicione la producción terminal del programa P_1 . A su vez, este proyecto específico se desagrega en una actividad específica y dos obras. Para consolidar el presupuesto del programa P_1 corresponde primero consolidar el presupuesto del proyecto específico, que surge de la agregación del presupuesto asignado a su actividad específica y sus obras. El presupuesto del programa resulta de la agregación del presupuesto asignado a la actividad y el proyecto específico del programa P_1 .

La situación planteada en el programa P_2 es más sencilla que la del programa P_1 , pues sólo se desagrega en dos actividades específicas, de cuya agregación resulta el presupuesto del programa.

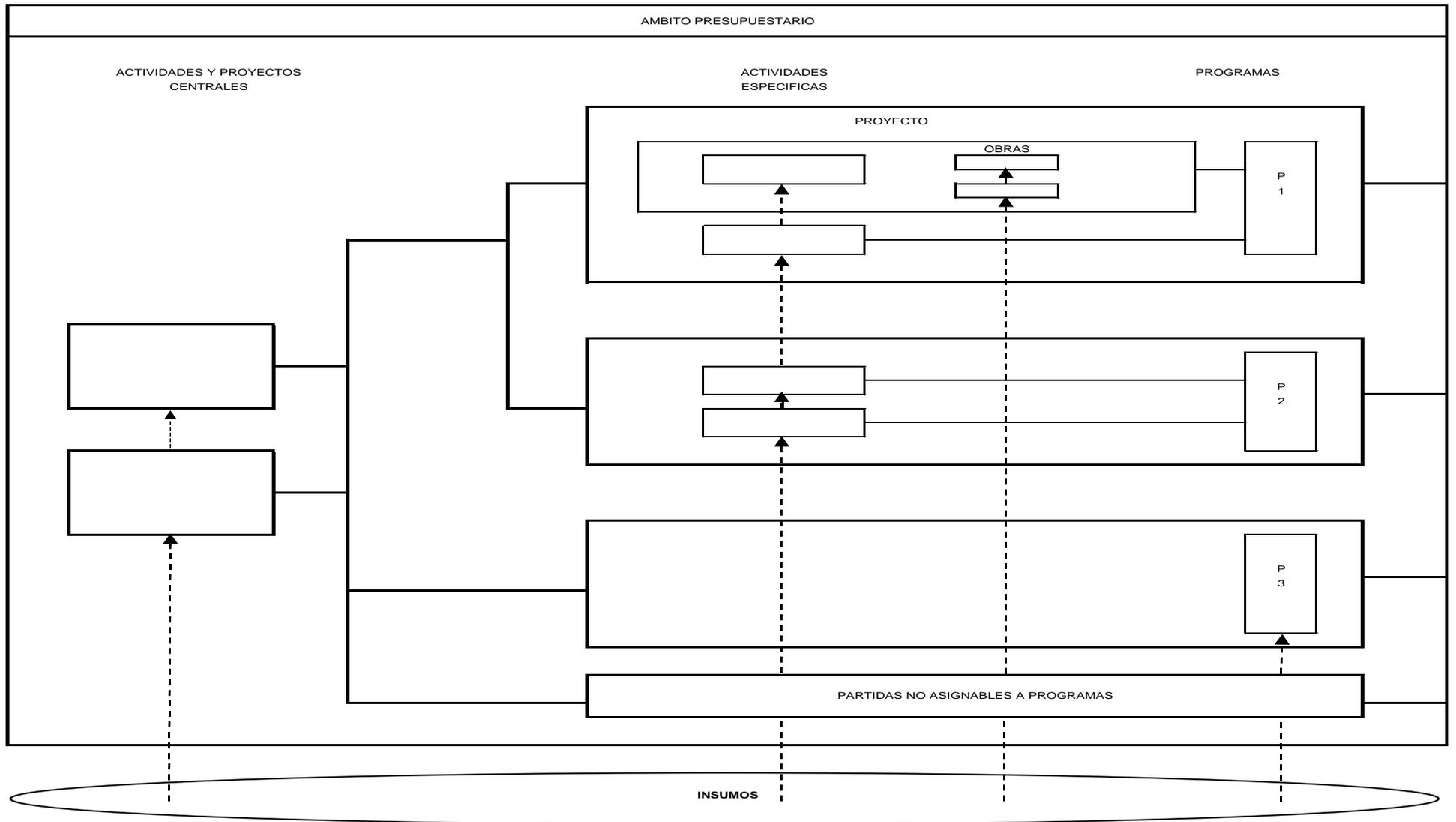
Por último, puede ocurrir que un programa no se desagregue en categorías de menor nivel. Este es el caso del programa P_3 , en el que el presupuesto es asignable directamente a nivel de programa.

También puede suceder que se realice la asignación de recursos financieros al presupuesto de determinados organismos sin que estos recursos sean utilizados en el proceso de producción, es decir, que esos recursos financieros no se conviertan en bienes y servicios producidos por el organismo, sino que las partidas tienen en el presupuesto sólo un reflejo financiero. Ejemplos en este caso son las partidas financieras que en el presupuesto están destinadas a la amortización de deudas o los gastos figurativos. Como no generan producto (no se aplican al proceso de producción del organismo), ni cumplen con los objetivos de política de ningún programa en particular, se las presupuesta por separado bajo el nivel programático equivalente a los programas, pero se las denomina partidas no asignables a programas.

Del mismo modo, se presupuestan por separado las actividades y proyectos centrales, sólo que en este caso, tal como se grafica en la red programática, esta categoría condiciona a la totalidad de programas y partidas no asignables a programas.

La consolidación del presupuesto de la jurisdicción o entidad resultará de la agregación del presupuesto asignado al conjunto de actividades y proyectos centrales, a nivel de cada programa, y de las partidas no asignables a programas.

GRAFICO G.1: RED PROGRAMATICA DE LA JURISDICCION O ENTIDAD



El presupuesto debe reflejar en todas sus etapas los procesos productivos de las jurisdicciones o entidades públicas. Para ello, es necesario que la técnica presupuestaria permita una clara delimitación de los bienes o servicios que se producen, los recursos reales que se utilizan y los recursos financieros que se requieren para llevarlos a cabo.

Para que el proceso presupuestario trascienda la frontera de la aplicación formal de la técnica de programación, resulta imprescindible desarrollar sistemas adecuados de medición de la producción a nivel de las entidades ejecutoras, así como la elaboración de indicadores que faciliten la verificación consiguiente de la ejecución de la gestión presupuestaria y el control y las eventuales adecuaciones de la organización del proceso productivo.

La medición de la producción terminal de bienes y servicios permite apreciar en qué medida se ha logrado satisfacer los objetivos de política definidos en los programas en ejecución.

La cantidad de bienes y servicios que al final del ejercicio presupuestario se puso a disposición de la comunidad para la satisfacción de sus necesidades, se denomina **meta**.

Por otra parte, cada una de las categorías que integran la estructura programática del organismo, requiere de una unidad administrativa de suficiente jerarquía en la estructura orgánica de la jurisdicción o entidad, que se responsabilice de la asignación de insumos, en términos reales y financieros, a fin de obtener los productos previstos.

En la terminología definida en la técnica, a esta unidad administrativa se la denomina **unidad ejecutora**, y por lo tanto, por cada categoría programática abierta en el ámbito presupuestario de la jurisdicción o entidad, existirá una *unidad ejecutora* encargada de administrar el presupuesto en cada una de sus etapas: **formulación, ejecución y evaluación**.

A los efectos de profundizar el análisis del sistema presupuestario y facilitar su comprensión, se puede identificar a cada una de estas etapas por separado, a los fines de fijar las normas y los procedimientos que posibiliten una adecuada división del trabajo y una mayor especialización; pero debe concebirse al presupuesto como un proceso integral e integrado, en el que cada una de sus etapas condiciona a las demás y a la vez es condicionada por éstas.



Por ejemplo, el requerimiento de insumos, que en términos reales y financieros se realiza en la etapa de *formulación* del presupuesto, condicionará la *ejecución* de la producción de bienes y servicios, con su consiguiente asignación presupuestaria; a la vez que la implementación de un adecuado sistema de *evaluación* del presupuesto, permitirá la elaboración de indicadores que faciliten una asignación más eficiente de los insumos, lo cual impactará en la etapa de *formulación*, a modo de retroalimentación del proceso.

El objetivo del presente capítulo es centrarse, en particular, en la etapa de **formulación del presupuesto**, con la finalidad de proveer un procedimiento que permita a los órganos ejecutores, jurisdicciones y entidades de la Administración Pública Municipal, formular sus anteproyectos de presupuesto en el marco de la metodología del presupuesto por programas.

2. LA FORMULACION DEL PRESUPUESTO

La formulación o programación del presupuesto implica la movilización de todo el aparato administrativo de las instituciones públicas, lo cual se traduce en la participación activa del conjunto de actores que las integran:

- a) los niveles políticos y directivos, en lo atinente a la adopción de las orientaciones y decisiones correspondientes,
- b) los responsables de unidades ejecutoras, en los aportes que efectúen a dichas decisiones, a través de la precisión y desagregación de las orientaciones y en la consiguiente elaboración de los respectivos anteproyectos de presupuesto, y
- c) las unidades de planificación, presupuesto y administración, en sus papeles de órganos de apoyo en términos de estudios técnicos, suministro de informaciones y asesoría a los niveles antes citados.

Al momento de la formulación presupuestaria, la *actividad*, como categoría programática de mínimo nivel en el marco de la técnica del *presupuesto por programas*, adquiere relevancia, dado que es la categoría demostrativa de la demanda de necesidades del organismo y, por lo tanto, concentra toda la complejidad de la programación presupuestaria.

En este sentido, la *actividad* se convierte en la unidad básica de asignación física y financiera de los recursos, en su relación con el *programa* del cual forma parte, de modo tal que, la formulación del presupuesto de un programa, como categoría de mayor jerarquía, es la resultante de la agregación de la asignación física y financiera efectuada a nivel de cada una de las actividades que integran dicho programa.

Un análisis semejante podría hacerse para la *obra*, como categoría programática de mínimo nivel en su relación con el *proyecto*, y de éste en relación con el programa del cual es parte integrante.

Sin embargo, cabe resaltar que la formulación presupuestaria de los proyectos y sus obras guarda cierta particularidad respecto del resto de categorías. En este caso, la programación presupuestaria de cada una de las obras que integran un proyecto, está condicionada al cronograma de avance físico del proyecto en su conjunto y a la vez es condicionada por éste. Por lo tanto, existe una gran interdependencia entre cada una de las obras de un proyecto en el momento de la formulación del presupuesto, en la medida que el avance físico de cada una de ellas y de todas en conjunto, condiciona el avance físico del proyecto.

Cabe agregar que, la demanda de insumos que se da a nivel de cada actividad, no necesariamente se plantea de igual modo para cada obra, dado que en la actualidad la mayoría de las obras se realizan por contratación y no por administración directa.

Como corolario de lo expuesto precedentemente, el presupuesto financiero consolidado de una jurisdicción o entidad, resulta pues, de la agregación de la asignación financiera de las actividades y las obras como categorías programáticas de mínimo nivel que integran la estructura programática del organismo, mientras que la programación física del presupuesto se define a través de las metas de los programas (producción terminal).

El objetivo que se persigue es el de definir un procedimiento que facilite la formulación del presupuesto en el ámbito de cada jurisdicción o entidad de la administración pública municipal.

3. EL PROCESO DE FORMULACION DEL PRESUPUESTO

El procedimiento a seguir para la formulación del presupuesto en el ámbito de una jurisdicción o entidad puede desdoblarse en un proceso que supone acciones que van de lo general (definición de la política presupuestaria del organismo) a lo particular (asignación de los recursos reales a nivel de cada actividad u obra), y que podríamos denominar como **proceso descendente**, y un proceso que supone acciones que van de lo particular (asignación de recursos financieros a nivel de cada actividad u obra) a lo general (asignación presupuestaria consolidada del organismo), que podríamos denominar como **proceso ascendente**.

A través del **proceso descendente** se definen los aspectos cualitativos y cuantitativos físicos, que de acuerdo a la técnica del presupuesto por programas, la jurisdicción o entidad deberá contemplar para formular su anteproyecto de presupuesto, acorde con la proyección de recursos que permita llevar a cabo la producción prevista en el marco de los objetivos de política que el organismo se plantea para el ejercicio que se programa.

Este proceso supone el desarrollo de las siguientes actividades:

1. Definición de los objetivos de la política presupuestaria de la jurisdicción o entidad
2. Programación de los recursos financieros
3. Elaboración de la estructura programática
4. Descripción de los programas
5. Formulación de las metas
6. Programación física y financiera de los proyectos de inversión, sus obras y actividades
7. Asignación de los insumos a nivel de cada actividad y obra
 - 7.1. Recursos humanos
 - 7.2. Bienes de consumo
 - 7.3. Servicios
 - 7.4. Bienes de capital
8. Programación de los Servicios de la Deuda (amortizaciones, intereses y otros gastos)
9. Presupuesto analítico de gastos de la jurisdicción o entidad.

Una vez definida la demanda real de insumos a nivel de cada actividad u obra, se inicia el **proceso ascendente**, que se vincula directamente con la asignación financiera del presupuesto.

Dicho proceso comienza con la asignación de precios correspondientes a cada tipo de bien o servicio que demanden las unidades ejecutoras de cada actividad u obra, a fin de imputar el gasto con el mayor grado de desagregación que permita el clasificador por objeto.

Una vez asignado el presupuesto a cada actividad u obra, por agregación resulta el presupuesto de cada programa o proyecto, según sea, de manera tal que, consolidando el presupuesto de todos los programas, actividades y proyectos centrales y partidas no asignables a programas, resulta el presupuesto global del organismo, que se traduce en el financiamiento de la estructura programática consolidada del mismo.

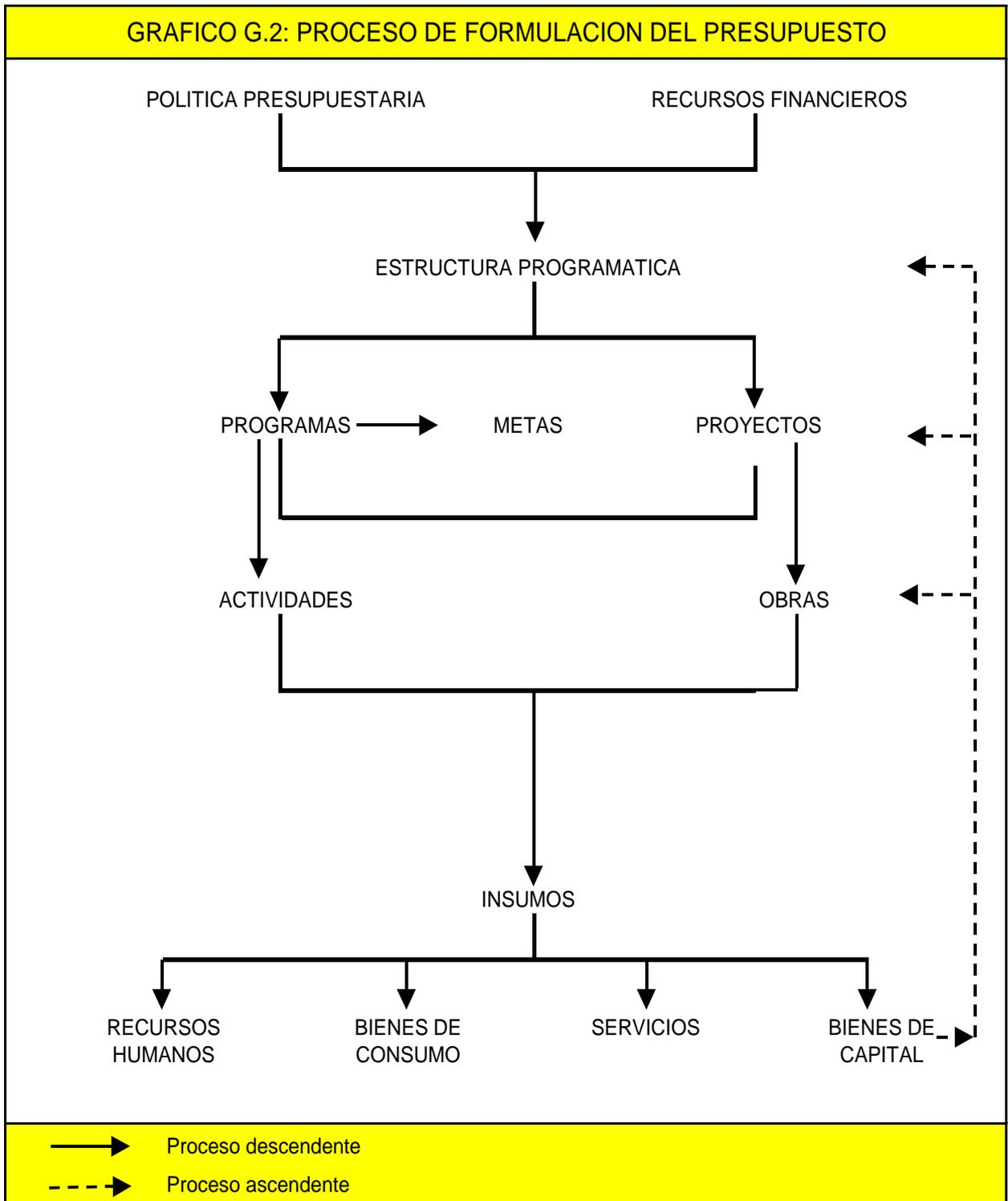
El gráfico G.2 muestra cómo se gestiona la formulación del presupuesto en el ámbito de una jurisdicción o entidad, de acuerdo al procedimiento y orden de actividades detallado precedentemente.

Para concretar la gestión administrativa que implica la formulación del presupuesto se proponen un conjunto de formularios e instructivos, que servirán de instrumentos para la elaboración y sistematización de la información en esta etapa del proceso presupuestario.

Estos formularios e instructivos definen la responsabilidad que, en esta etapa, les compete en cada caso a las unidades ejecutoras de las distintas categorías que integran la estructura

programática del organismo. Este hecho se concreta a través de la firma de los responsables, contenidas en cada uno de los formularios propuestos.

Por último, cabe aclarar que dichos formularios e instructivos fueron diseñados en base al modelo conceptual que implica la aplicación de la metodología del presupuesto por programas y la utilización del Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Municipal.



4. FORMULARIOS E INSTRUCTIVOS

(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 1 A 11)

CAPITULO IV- MANUAL DE CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS PARA EL SECTOR PUBLICO MUNICIPAL

1. ASPECTOS GENERALES SOBRE CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

En el marco de la reforma administrativa y financiera propuesta para los municipios de la Provincia de Buenos Aires, se considera a la Administración Financiera Pública como un macrosistema integrado por cinco sistemas básicos:

- Presupuesto
- Tesorería
- Crédito Público
- Contabilidad
- Administración de Ingresos Públicos

Por la complejidad de los procesos administrativos que imperan en el ámbito del Sector Público Municipal, estos cinco sistemas necesariamente deben integrarse con otros que a los efectos del estudio del macrosistema de administración financiera, revisten el carácter de sistemas conexos y que al igual que ellos integran el conjunto de la Administración Pública Municipal:

- Administración de Personal
- Contrataciones
- Inversión Pública
- Administración de Bienes Físicos

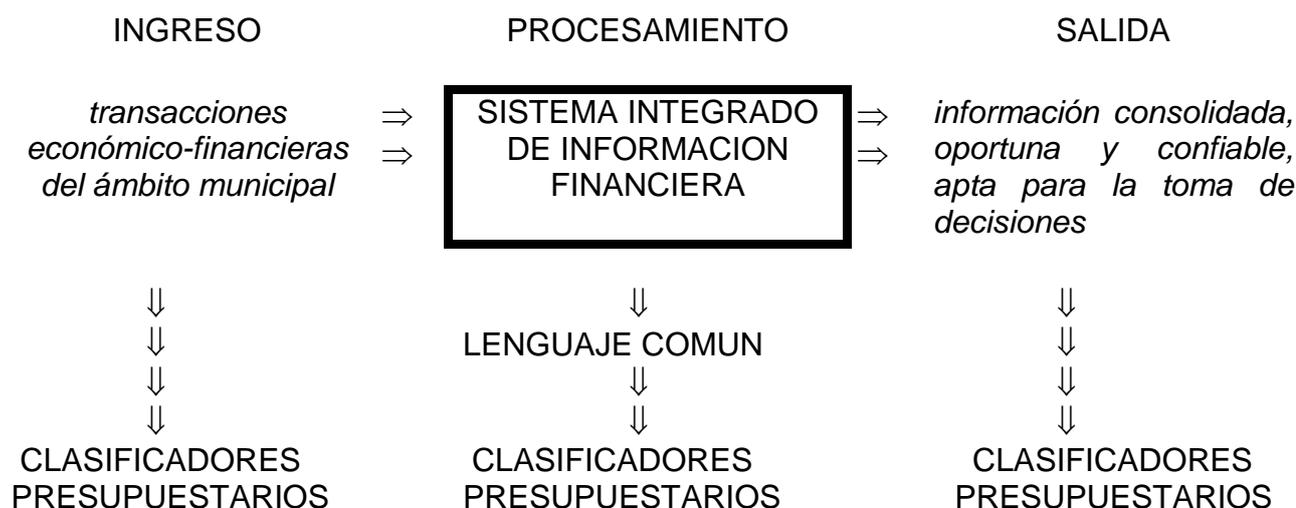
Si bien se diferencia la naturaleza de las transacciones económico-financieras que se realizan en cada uno de estos sistemas, el funcionamiento racional de la Administración Pública Municipal se logrará en la medida en que, tanto los cinco sistemas básicos que integran la administración financiera como los que son conexos a estos, funcionen en forma integrada y compartan la misma fuente de información. Es decir que el procesamiento de la información se realice en un único soporte informático o, en algunos casos, mediante herramientas compatibles con aquel, a los fines de que los aspectos comunes entre los distintos sistemas mencionados precedentemente queden perfectamente integrados.

En este sentido, se procura evitar que sobre una misma transacción se produzca la superposición de registros por parte de los diferentes sistemas integrantes de la Administración Pública Municipal y, como consecuencia de ello, inconsistencias en la información que derivan en la necesidad posterior de realizar conciliaciones, con la consiguiente demora y falta de confiabilidad de las salidas de información.

El objetivo es lograr el funcionamiento de un sistema de información dinámico, que procese en forma integrada la totalidad de transacciones económico-financieras que se realizan en el ámbito del Sector Público Municipal, a fin de obtener información oportuna y confiable para la toma de decisiones. Para ello, es necesario, además que el marco conceptual, normativo y metodológico sea compatible para el universo de la Administración Pública Municipal.

La posibilidad de funcionamiento de un sistema de información de este tipo está dada por la homogeneidad del lenguaje que necesariamente debe darse entre los distintos sistemas que quieran integrarse, de administración financiera y conexos. Es decir que en la medida que exista contacto entre ellos, debe existir un lenguaje común que los vincule, representado generalmente por una metodología de codificación.

Lo expresado precedentemente, podría resumirse en el siguiente esquema:



En este esquema, pasan a cumplir un rol preponderante los clasificadores presupuestarios, no sólo como instrumento útil para la integración del sistema de administración financiera y los que son conexos a estos, en tanto constituyen el lenguaje común entre ellos, sino también por las variadas combinaciones de las salidas de información consolidada que son posibles a partir del ingreso de información mediante las distintas tablas que integran dichos g.

La envergadura del sistema integrado de información que se pretende implementar, requiere la aplicación de nuevos clasificadores presupuestarios en el ámbito del Sector Público Municipal, que cumplen una serie de requisitos que los anteriores clasificadores no estaban en condiciones de satisfacer.

1.1 CONCEPTO

Las clasificaciones presupuestarias son instrumentos normativos que agrupan los recursos y gastos de acuerdo a ciertos criterios, cuya estructuración se basa en el establecimiento de aspectos comunes y diferenciados de las operaciones gubernamentales, en este caso, de aplicación a los niveles municipales de gobierno.

Las clasificaciones presupuestarias al organizar y presentar todos los aspectos posibles de las transacciones públicas, conforman un sistema de información ajustado a las necesidades del gobierno y de los organismos que en carácter de usuarios, llevan estadísticas sobre los distintos niveles de gobierno: Nación, Provincias y Municipios, posibilitando un análisis objetivo de las acciones ejecutadas por el sector público argentino.

Por tanto, el conjunto de clasificaciones presupuestarias que se propone en el presente manual, representa un mecanismo fundamental para el registro de la información relativa al procesamiento de recursos y gastos de la actividad pública municipal y posibilita a futuro, la integración de ésta con la información producida por las jurisdicciones provincial y nacional.

1.2 TIPOS DE CLASIFICACION

Como se explicara precedentemente, existen interrelaciones entre los propios clasificadores presupuestarios. A fin de precisar cómo se dan estas interrelaciones, es necesario distinguir dos grandes niveles de clasificaciones:

- las analíticas o primarias, a través de las cuales se registra cada transacción, sea esta de recurso o gasto y que son consideradas imputables para la “carga” de la información-insumo al sistema;
- las agregadas, que surgen de la combinación de dos o más clasificaciones, a través de una determinada metodología de conversión y, por lo tanto, no son imputables al momento de cargarse los datos al sistema, sino que se aprecian como *salida de información*.

Estos dos niveles agrupan diferentes tipos de clasificaciones presupuestarias, según se esquematizan en el siguiente cuadro:

ANALITICAS O PRIMARIAS

- 1 - Institucional.
- 2 - Por rubros de recursos.
- 3 - Por objeto del gasto.
- 4 - Por categoría programática.
- 5 - Por fuente de financiamiento.

AGREGADAS

- 6 - Por finalidad y función.
- 7 - Económico de recursos.
- 8 - Por procedencia de los recursos.
- 9 - Económico del gasto.

Los tipos de clasificaciones que se mencionan en el cuadro como *analíticas o primarias*, son las que por estar directamente vinculadas con la carga de información, son susceptibles de ser modificadas en la medida que se intensifica su uso. Ejemplos característicos, además de las clasificaciones de recursos por rubros y de objetos del gasto, que se mencionaron precedentemente, son las clasificaciones institucional y por categoría programática.

La clasificación institucional se verá modificada en la medida en que cambie la estructura orgánica del Sector Público Municipal, sea porque se amplíe o reduzca la dotación de organismos públicos municipales o porque se reestructuren los existentes. En cualquiera de estos casos se verá afectada seguramente la clasificación programática, si bien esta última puede modificarse además, por sí misma, por el sólo hecho de producirse cambios en los objetivos de políticas de algún organismo público municipal.

Las clasificaciones que se mencionan en el cuadro como *agregadas* son ejemplos de interrelación entre los clasificadores presupuestarios, aunque difieren en su apreciación las clasificaciones económicas de recursos y gastos de la clasificación por finalidad y función.

La clasificación del gasto por finalidad y función ha sido considerada agregada debido a que no se imputa cada transacción necesariamente por separado. En este caso la unidad básica de imputación es, la categoría programática de mínimo nivel (actividad u obra), agrupándose en cada una de ellas un conjunto de imputaciones por objeto del gasto, que en consecuencia, se asignan a la misma finalidad y función.

El caso de las clasificaciones económicas de gastos y recursos es muy distinto, porque en ellas se da una metodología de conversión que hace que dichas clasificaciones surjan de la combinación

de dos o más clasificaciones primarias.

Con respecto a la clasificación económica del gasto aplicable a los municipios, toma como parámetros para la conversión tres clasificaciones primarias: institucional, programática y por objeto del gasto.

- **Institucional:** para identificar si se trata del subsector administración municipal (que abarca administración central y organismos descentralizados) o el Subsector empresas públicas. Mediante esta distinción se identifican, por ejemplo, los gastos de consumo (si se trata de administración municipal) de los gastos operativos (si se trata de empresas públicas) o se discriminan partidas de gastos de capital de las que pudieran ser aplicaciones financieras, por el solo hecho de diferenciarse los subsectores.
- **Programática:** para identificar si se trata de un proyecto de inversión y en ese caso todos los gastos imputados a esta categoría programática se capitalizan.
- **Objeto del gasto:** para identificar si corresponde a un gasto corriente, de capital o una aplicación financiera, según se adquieran bienes de consumo o de capital, contraten servicios, paguen transferencias para financiar gastos corrientes o de capital, amorticen deudas, etc.

Con respecto a la clasificación económica de los recursos aplicable a los municipios, se toma como parámetros para la conversión dos clasificaciones primarias: institucional y por rubros de recursos.

- **Institucional:** para identificar si se trata del Subsector administración municipal (que abarca administración central y organismos descentralizados) o el Subsector empresas públicas. Mediante esta distinción se identifican, por ejemplo, los ingresos de operación para las empresas públicas o se discriminan partidas de gastos de capital de las que pudieran ser aplicaciones financieras, por el solo hecho de diferenciarse los subsectores.
- **Por rubros de recursos:** para identificar según el tipo de recurso si trata de un recurso corriente, de capital o una fuente financiera.

La última de las clasificaciones mencionadas como agregadas, la clasificación procedencia de los recursos, surge de la reestructuración y agrupamiento de la clasificación de recursos por rubros, con la finalidad de identificar si los mismos son de origen nacional, provincial o municipal y si son afectados o de libre disponibilidad.

Sobre las interrelaciones de los clasificadores presupuestarios entre sí, se profundizarán en detalle las metodologías de conversión, en los apartados dedicados a las clasificaciones económicas de gastos y recursos.

2. CLASIFICACIONES ANALITICAS O PRIMARIAS

2.1 CLASIFICACION INSTITUCIONAL

a) Concepto

La clasificación institucional ordena las transacciones públicas de acuerdo a la estructura organizativa del sector público municipal y refleja las instituciones y áreas responsables a las que se asignan los créditos y recursos presupuestarios y, consecuentemente, las que llevarán adelante la ejecución de los mismos.

b) Finalidad

- * Permite distinguir los diferentes niveles institucionales encargados de la toma de decisiones, respecto de la obtención de ingresos y de la realización de gastos.
- * Facilita el establecimiento de la responsabilidad administrativa que tiene cada institución en todo el proceso presupuestario, ante quien jurídicamente aprueba su presupuesto.
- * Posibilita distinguir la tecnología institucional de producción que emplea el organismo, para el logro de la producción de bienes y servicios que constituyen su razón de ser.
- * Permite establecer las orientaciones del gasto en función de la política gubernamental.

c) Aspectos generales

Se definen a las jurisdicciones como organizaciones públicas sin personalidad jurídica, que integran la Administración Central y que representan a cada uno de los poderes establecidos por la Ley Orgánica de Municipalidades. En tanto que los Organismos Descentralizados, las Instituciones de Seguridad Social, las Empresas y Sociedades del Estado y las instituciones públicas financieras municipales, son entidades que tienen personalidad jurídica y patrimonio propio.

Para el ordenamiento institucional se ha adoptado una codificación múltiple de diez dígitos numéricos divididos en seis campos definidos según los siguientes criterios:

1. El primer dígito discrimina al Sector Público Municipal no Financiero (1) del Sector Público Municipal Financiero (2).

En el caso del Sector Público Financiero Municipal, el mismo se ha previsto para el caso de que existiera en el ámbito de un determinado municipio, alguna institución de naturaleza financiera, como por ejemplo una entidad bancaria municipal, una institución aseguradora, etc.

2. El segundo dígito identifica si se trata de la Administración Municipal o el sector de Empresas y Sociedades del Estado Municipal, para el caso del Sector Público Municipal no Financiero.
3. El tercer dígito se asigna a los niveles que conforman la Administración Municipal y a los tipos de Empresas y Sociedades del Estado Municipal.

En este sentido, se tiene un código diferenciado para la Administración Central (1), los Organismos Descentralizados (2), las Instituciones de Seguridad Social (3) y cada tipo de Empresas y Sociedades del Estado Municipal.

En el caso de las Instituciones de Seguridad Social, el campo está previsto para los casos en que pudiera existir alguna entidad de ayuda social, como por ejemplo una obra social perteneciente al ámbito municipal.

4. El cuarto y quinto dígito identifica a cada una de las jurisdicciones de la Administración Central. En este caso, se prevé la apertura del Departamento Ejecutivo y el Honorable Concejo Deliberante.
5. El sexto y séptimo dígito corresponde a las jurisdicciones auxiliares, para el caso en que alguna jurisdicción se desagregara en subjurisdicciones.

En este caso, podría preverse para el Departamento Ejecutivo la apertura de subjurisdicciones,

para cada una de las Secretarías que lo integran.

6. Los tres últimos dígitos corresponden a la numeración correlativa asignada a las entidades públicas (Organismos Descentralizados, Instituciones de Seguridad Social y Empresas y Sociedades del Estado Municipal).

CATALOGO DE CUENTAS DEL CLASIFICADOR INSTITUCIONAL

1.0.0.00.00.000	Sector Público Municipal No Financiero
1.1.0.00.00.000	Administración Municipal
1.1.1.00.00.000	Administración Central
1.1.1.01.00.000	Departamento Ejecutivo
1.1.1.01.01.000	Secretaría de...
1.1.1.01.02.000	Secretaría de...
1.1.1.02.00.000	Honorable Concejo Deliberante
1.1.2.00.00.000	Organismos Descentralizados
1.1.3.00.00.000	Instituciones de la Seguridad Social
1.2.0.00.00.000	Empresas y Sociedades del Estado Municipal
2.0.0.00.00.000	Sector Público Municipal Financiero

2.2 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS POR RUBRO

a) Aspectos conceptuales de los recursos públicos.

Los recursos públicos son medios de financiamiento que permiten disponer de los recursos reales necesarios para desarrollar actividades programadas por el Sector Público.

De su captación y disposición depende la existencia misma del Sector Público, por lo que resulta sumamente importante llegar a conocer su origen, su naturaleza y las transacciones que permiten obtenerla y disponer de ellos.

Para alcanzar estos niveles de conocimiento resulta imperioso organizar esas transacciones en categorías homogéneas, que permitan la lectura e interpretación de los hechos ocurridos y de sus consecuencias.

De esta forma las clasificaciones de los recursos procuran identificar las características distintivas de los medios de financiamiento para poder agruparlos, medirlos y analizar sus efectos.

Las clasificaciones de los recursos públicos se utilizan básicamente para realizar análisis económico financiero y facilitar las decisiones de las instituciones públicas, medir el ahorro o desahorro, el superávit o déficit de las operaciones financieras del gobierno, determinar la elasticidad de los ingresos con relación a variables que constituyen su base de imposición, formular la política presupuestaria de un período determinado, facilitar la evaluación del efecto de los recursos públicos en la actividad económica, establecer la característica e importancia de los recursos en la economía del sector público y determinar las fuentes de financiamiento con que cuenta el gobierno para la realización de las diferentes finalidades públicas.

b) Tipos de Clasificación de los Recursos Públicos.

Con el fin de proporcionar un conocimiento cabal de las operaciones que realiza el sector público en la captación de recursos, las cuentas de ingresos se reúnen en tres tipos de clasificación:

- clasificación de los recursos por rubros;
- clasificación de los recursos por su carácter económico;
- clasificación de los recursos por procedencia.

c) Aspectos Generales de la Clasificación de los Recursos por Rubros.

La clasificación por rubros ordena, agrupa y presenta a los recursos públicos en función de los diferentes tipos que surgen de la naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen.

Así, en la clasificación de los recursos por rubros se distinguen los que provienen de fuentes tradicionales como los impuestos, las tasas, los derechos y las transferencias; los que proceden del patrimonio público como la venta de activos, de títulos, de acciones y de rentas de la propiedad; y los que provienen del financiamiento como el crédito público y la disminución de activos.

El clasificador de los recursos por rubros permite el registro analítico de las transacciones de recursos, constituyéndose, por consiguiente, en clasificador básico o primario del sistema de clasificaciones.

El clasificador de los recursos por rubros tiene una codificación múltiple de seis dígitos agrupados en cuatro campos diferenciados.

1. Los dos primeros dígitos identifican a los *tipos*, que son los grupos principales que representan los conceptos agregados de los ingresos públicos.
2. El tercer dígito codifica la *clase*.
3. El cuarto y quinto dígito identifican el *concepto*.
4. Los dos últimos dígitos hacen referencia al *subconcepto*.

La estimación de los recursos se realizará a nivel de clase, concepto o subconcepto, según el nivel de desagregación que se decida cada nivel de concepto.

Dicha estimación se registrará en cifras brutas, sin deducciones, por jurisdicciones o entidades públicas, representen o no entradas de dinero efectivo; en consecuencia, su estructura agregada de presentación será la siguiente:

JURISDICCION O INSTITUCION

TIPO

CLASE

CONCEPTO

SUBCONCEPTO

2.3 CLASIFICACION POR OBJETO DEL GASTO

a) Aspectos Conceptuales de los gastos públicos.

Los gastos públicos constituyen las transacciones financieras que realizan las instituciones públicas para adquirir los bienes y servicios que requiere la producción pública, o para transferir

los recursos recaudados a los diferentes agentes económicos.

La clasificación de los gastos consiste en las diversas formas de ordenar, resumir y presentar los gastos programados en el presupuesto. Los gastos organizados de esta manera sirven para proporcionar información acerca del comportamiento de la economía pública en el sistema económico.

Tratándose de un instrumento determinante de la gestión pública, la clasificación del gasto se constituye en un elemento interactuante del sistema general de cuentas, donde cada componente destaca aspectos concretos del presupuesto y suministra información que atiende a las necesidades diferentes, pero conexas.

Las clasificaciones de los gastos públicos posibilitan los siguientes objetivos:

- * Facilitan la definición de las orientaciones, prioridades, normas y procedimientos a los cuales deben ajustarse las instituciones públicas en la elaboración de sus presupuestos.
- * Sirven para la determinación del ahorro o desahorro, superávit o déficit financiero de las instituciones del Sector Público.
- * Facilitan el desarrollo y aplicación de los sistemas de planificación y gestión del gasto público.
- * Permiten la ejecución financiera del presupuesto y de todas las etapas del proceso presupuestario.
- * Son instrumentos que permiten realizar análisis de los efectos del gasto público y de la proyección del gasto futuro.
- * Sirven para determinar las distintas prioridades del gasto público, así como para establecer responsabilidad en la administración de los mismos.

b) Tipos de Clasificación de los gastos públicos.

El gasto público como instrumento que permite expresar la demanda de bienes y servicios del Sector Público, ha dado lugar a una variedad de clasificaciones que sirven a fines diferentes. En el presente manual se desarrollan los clasificadores de gastos seleccionados para integrar un sistema de información financiera; los mismos se señalan a continuación:

- Por objeto
- Por su carácter económico
- Por finalidades y funciones

- Por categorías programáticas
- Por fuente de financiamiento

c) Aspectos generales de la clasificación por objeto del gasto.

La clasificación por objeto del gasto constituye una ordenación sistemática y homogénea de los bienes y servicios, las transferencias y las variaciones de activos y pasivos que el sector público aplica en el desarrollo de su proceso productivo.

Los objetivos de la clasificación por objeto del gasto son básicamente los siguientes:

- * Permite identificar con claridad y transparencia los bienes y servicios que se adquieren, las transferencias que se realizan y las aplicaciones previstas en el presupuesto.
- * Facilita la programación de las adquisiciones de bienes y servicios, el manejo de los inventarios

y otras acciones relacionadas con las modalidades de administración de bienes del Estado Municipal.

- * En el marco de las interrelaciones de los clasificadores, el objeto del gasto se constituye en uno de los principales insumos para generar clasificaciones agregadas.
- * Hace posible el desarrollo de la contabilidad presupuestaria.
- * Permite ejercer el control interno y externo de las transacciones del sector público.
- * Ofrece información valiosa de la demanda de bienes y servicios que realiza el Sector Público Municipal.

El clasificador por objeto del gasto ha sido diseñado con un nivel de desagregación que permite que sus cuentas faciliten el registro único de todas las transacciones con incidencia económico financiera que realiza una institución pública. Es un instrumento informativo para el análisis y seguimiento de la gestión financiera de sector público y, en consecuencia, se distingue como clasificador analítico o primario del gasto dentro del sistema de clasificaciones presupuestarias.

Desde el punto de vista estructural, tiene cuatro niveles de cuentas:

1. El primer campo, identifica a los incisos.
2. El segundo campo identifica a las partidas principales.
3. El tercer campo le corresponde a las partidas parciales.
4. El cuarto y último campo referencia a las partidas subparciales.

El cuarto campo que identifica a las partidas subparciales no se ha utilizado en el detalle que se presenta en este clasificador, sino que está prevista su desagregación en el ámbito de cada municipio en particular, para los casos en que sea necesario identificar transferencias, aportes financieros, erogaciones figurativas, etc. En este sentido, las partidas subparciales identificarán, para cada tipo de gasto, el destinatario final.

La expresión a “corto plazo” utilizada en el presente clasificador por objeto del gasto, se refiere a operaciones cuyo vencimiento se operan dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su concreción.

2.4 CLASIFICACION DEL GASTO POR CATEGORIA PROGRAMATICA

a) Concepto

Las categorías de programación que se propone implementar en el ámbito municipal son: *programas, proyectos, actividades y obras*. Dichas categorías guardan entre sí una relación de jerarquía. Existen categorías de mayor nivel como los programas y proyectos y categorías de menor nivel como las obras y las actividades.

Cada una de las categorías de programación tendrá asignado formalmente un código que identificará esa categoría dentro de la estructura programática de cada organismo. Por convención, prevé la siguiente codificación:

01	Actividades Centrales
16 al 91	Programas
92 al 99	Partidas No Asignables a Programas

51 al 99	Proyectos
01 al 50	Actividades de proyectos y programas
51 al 99	Obras

Bajo la denominación general Actividades Centrales, deben incluirse las actividades centrales y los proyectos centrales. Este conjunto y las Partidas no Asignables a Programas (amortización de deudas, erogaciones figurativas, etc.) se presupuestan en forma independiente a los programas y se consideran de nivel equivalente en el procesamiento de la información, de manera tal que se utiliza el mismo campo pero otro rango de códigos.

El campo de las actividades se utilizará tanto para detallar aquellas que son “específicas” de un programa, como aquellas que constituyen una desagregación del conjunto de actividades centrales. El mismo tratamiento se le dará al campo de los proyectos.

Esta clasificación implica la asignación de recursos financieros a cada una de las categorías programáticas del presupuesto (programa, proyecto, actividad y obra). El cálculo primario se realiza a nivel de las categorías programáticas de mínimo nivel (actividad y obra) y luego, los recursos financieros se agregan en las categorías programáticas de mayor nivel (programa y proyecto).

La clasificación programática del presupuesto es un aspecto parcial de la aplicación de la técnica de la programación presupuestaria. Expresa sólo uno de los elementos de la programación: los recursos financieros. La utilización de esta clasificación es una condición necesaria, pero no suficiente para la aplicación del presupuesto por programas. Dicha aplicación implica vincular las variables financieras con las reales (recursos físicos y producción terminal e intermedia).

b) Objetivos

- * El usuario puede apreciar, los recursos financieros que se requieren para adquirir los recursos reales que han de posibilitar la producción de bienes y servicios intermedios y terminales por parte de las instituciones públicas.
- * Posibilita visualizar la expresión financiera de las políticas de desarrollo en el presupuesto, por cuanto a este último instrumento se lo formula tomando en cuenta los programas del gobierno para el período presupuestario.
- * Permite establecer la responsabilidad de los funcionarios por la administración de los recursos reales y financieros asignados a nivel de cada categoría programática.

c) Aspectos Generales

Esta clasificación presenta particularidades con respecto a las restantes. Al ser la estructura programática del presupuesto la expresión de una política presupuestaria determinada, la definición en cada año de dicha política implica modificaciones anuales de la clasificación programática.

2.5 CLASIFICACION DEL GASTO POR FUENTE DE FINANCIAMIENTO

a) Concepto

La clasificación por fuente de financiamiento consiste en presentar los gastos públicos según los tipos genéricos de recursos empleados para su financiamiento.

Este tipo de clasificación permite a los organismos centrales de asignación de recursos identificar

la fuente de origen de los ingresos, así como la orientación de los mismos hacia la atención de las necesidades públicas.

b) Objetivos

- * Permite identificar los diferentes tipos de financiamiento de la producción pública.
- * Facilita el control de los gastos en función de las fuentes de financiación empleadas.
- * Facilita el mantenimiento del equilibrio entre gastos y recursos en el sentido amplio, en tanto que no es posible efectuar erogaciones en la medida de que no se registre el financiamiento.

c) Criterios para clasificar el gasto por fuentes de financiamiento

La codificación de la fuente de financiamiento de un determinado gasto se realiza por la naturaleza del recurso que financia el mismo.

La fuente de financiamiento está asociada a la naturaleza legal del recurso, esto es, se clasifica como “Tesoro Municipal” si el recurso es de rentas generales, o sea de libre disponibilidad o como “propio” o “afectado”, si el recurso es captado por un organismo descentralizado o un organismo de la Administración Central, respectivamente, o sea es un recurso de disponibilidad restringida.

En el caso especial de aquellos gastos que están financiados con endeudamiento o con donaciones o con transferencias efectuadas por instituciones o individuos desde fuera de la Administración Municipal, la fuente de financiamiento no está determinada por la naturaleza legal del recurso, sino que está especificada por el tipo de transacción que origina el recurso, esto es, “crédito interno o externo” o “transferencias internas o externas”. Ello es necesario para posibilitar el control de que dichos recursos efectivamente sean destinados a los propósitos que originaron la deuda o la donación.

Otra característica importante que debe respetarse en la clasificación de la fuente de financiamiento es que la misma siempre debe mantenerse. Aun cuando el recurso fuera transferido de una institución a otra, el organismo receptor deberá clasificar sus gastos utilizando la fuente de financiamiento original.

Esta regla tiene dos excepciones:

1. Cuando un organismo descentralizado efectúa un gasto financiado con transferencias figurativas que realiza otro organismo descentralizado. En este caso el organismo receptor del ingreso figurativo debe imputar el gasto a la fuente “transferencias internas”. La transformación de la fuente obedece a la necesidad de diferenciar el gasto de un organismo descentralizado financiado con recursos propios respecto del financiado por recursos transferidos de otro organismo. Si no se efectuara esta distinción se estaría sobrestimando el gasto financiado con recursos propios. Para simplificar y unificar los procedimientos el mismo criterio se brinda a los organismos de la Administración Central, que reciben contribuciones de organismos descentralizados;
2. Cuando el Tesoro efectúa un gasto financiado con transferencias figurativas que realiza un organismo centralizado o descentralizado de la Administración Municipal. En este caso el Tesoro efectúa un gasto financiado con la fuente “Tesoro Municipal”, dado que por haberse dispuesto la afectación a favor del Tesoro, dichos recursos pierden la caracterización original de la fuente y se convierten en recursos de libre disponibilidad, esto es, de rentas generales.

3. CLASIFICACIONES AGREGADAS

3.1 CLASIFICACION POR FINALIDADES Y FUNCIONES

a) Aspectos Conceptuales

La clasificación funcional presenta el gasto público según la naturaleza de los servicios que las instituciones públicas brindan a la comunidad. Los gastos clasificados por finalidad y función permiten determinar los objetivos generales y los medios a través de los cuales se estiman alcanzar éstos. En estos términos la clasificación por finalidades y funciones se constituye en un instrumento fundamental para la toma de decisiones por el poder político.

b) Objetivos de la Clasificación por Finalidad y Función

- * Permite analizar las tendencias de los gastos en funciones determinadas.
- * Facilita la elaboración de estadísticas de gastos, proporcionando elementos suficientes para la proyección de los mismos.
- * Permite conocer en que medida las instituciones de la Administración Municipal cumplen funciones económicas o sociales.
- * Es un instrumento que favorece el análisis del gasto para estudios económicos y sociales.

c) Unidades de clasificación

El criterio a seguir para identificar las unidades de clasificación, no implica la solución de todos los problemas prácticos que puedan ocurrir. Con los lineamientos que se exponen se pretende establecer orientaciones de carácter general para facilitar el trabajo de clasificar los gastos por finalidades y funciones.

Se adopta como unidad básica de clasificación la categoría programática de mínimo nivel, es decir la actividad u obra. Por consiguiente, cada actividad u obra tendrá asignado un código de la clasificación funcional, de acuerdo con la función a la cual se corresponda.

Este hecho implica que al momento de habilitarse una actividad u obra, se imputa la clasificación por finalidad y función y en consecuencia, todos los gastos que se asignen por objeto a esa actividad u obra, estarán automáticamente clasificados a una misma finalidad y función. Esta metodología hace de la clasificación por finalidad y función una clasificación agregada.

Si un programa o proyecto no se desagrega, respectivamente, en actividades u obras, dicho programa o proyecto constituye la unidad básica de clasificación.

Como excepción al criterio general, ciertas partidas parciales del clasificador por objeto del gasto constituyen unidades básicas de la clasificación funcional. Las mismas se detallan a continuación:

711	Intereses de la deuda interna a corto plazo
713	Comisiones y otros gastos de la deuda interna a corto plazo
716	Intereses de la deuda interna a largo plazo
718	Comisiones y otros gastos de la deuda interna a largo plazo
721	Intereses de la deuda externa a corto plazo
723	Comisiones y otros gastos de la deuda externa a corto plazo
726	Intereses de la deuda externa a largo plazo
728	Comisiones y otros gastos de la deuda externa a largo plazo
73	Intereses por préstamos recibidos

A los que les corresponde el código funcional 5.1. “Deuda Pública, Servicios de la Deuda Pública (intereses y comisiones)”.

La mayor parte de los gastos de las instituciones de la administración municipal se pueden asignar a una función en particular. Sin embargo, las aplicaciones financieras generadas como variaciones de activos y pasivos no son unidades de clasificación. Los incisos y las partidas no clasificables por finalidad se detallan a continuación:

64	Títulos y valores
65	Incremento de disponibilidades
66	Incremento de cuentas a cobrar
67	Incrementos de documentos a cobrar
68	Incrementos de activos diferidos y adelantos a proveedores y contratistas
712	Amortización de la deuda interna a corto plazo
717	Amortización de la deuda interna a largo plazo
722	Amortización de la deuda externa a corto plazo
727	Amortización de la deuda externa a largo plazo
74	Disminución de préstamos a corto plazo
75	Disminución de préstamos a largo plazo
76	Disminución de cuentas y documentos a pagar
77	Disminución de depósitos en instituciones públicas financieras
78	Disminución de otros pasivos
79	Conversión de la deuda
85	Disminución del patrimonio
9	Gastos figurativos

Por consiguiente, las cuentas de gastos que se identificarán con una determinada finalidad y función, a partir de la clasificación programática de mínimo nivel son las siguientes:

- Gastos en personal
- Bienes de consumo
- Servicios no personales
- Bienes de uso
- Transferencias
- Compra de acciones y participaciones de capital (sector administración nacional)
- Concesión de préstamos a corto y largo plazo (sector administración nacional)
- Intereses de la deuda interna y externa
- Comisiones y otros gastos de la deuda interna y externa
- Intereses por préstamos recibidos
- Depreciación y amortización
- Descuentos y bonificaciones
- Otras pérdidas

d) Criterios para clasificar funciones (o subfunciones)

Cabe aclarar que para mantener un grado de homogeneidad con el clasificador presupuestario del sector público nacional y provincial y a su vez reflejar información de interés para la administración provincial la función Educación y Cultura se ha desagregado en seis subfunciones, razón por la cual las consideraciones que se efectúan seguidamente para las funciones son válidas para las mismas.

Los gastos administrativos que se relacionan con una única función (o subfunción), se clasificarán como gastos pertenecientes a la función (o subfunción) de que se trate.

Cuando una institución realice una actividad susceptible de ser clasificadas en más de una función (o subfunción), los gastos se asignarán a la función (o subfunción) donde su acción sea más significativa, pudiéndose prescindir de aquellas en que actúa escasamente.

e) Aspectos generales

El clasificador funcional ha sido estructurado en cinco (5) grupos o finalidades principales, identificados por el primer dígito de la clasificación, veintiocho (28) funciones identificados por el segundo dígito y seis (6) subfunciones de la función Educación y Cultura identificadas con el tercer dígito. Los dos primeros grupos de finalidades, abarcan actividades propias de la administración pública; el tercer y cuarto grupo incluye los servicios proporcionados a la comunidad, además de los gastos de la administración pública asociados con la reglamentación y la gestión de la actividad económica. Por último, el grupo relacionado con la deuda pública, agrupa gastos por intereses y comisiones de la deuda pública.

Cabe aclarar que esta clasificación es de interés a los efectos de consolidar los gastos por finalidades y funciones para la totalidad del Sector Público Argentino (nacional, provincial y municipal).

Por esta razón, es posible que determinadas funciones no se utilicen en el ámbito de la administración municipal y sin embargo no fueran excluidas del clasificador, a los efectos de evitar saltos en la correlatividad de los códigos o recodificaciones, que hicieran incompatibles el clasificador por finalidades y funciones de los municipios con los correspondientes a las jurisdicciones nacional y provincial.

3.2 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS POR SU CARACTER ECONOMICO

a) Concepto

Desde el punto de vista económico los recursos se clasifican según sean ingresos corrientes, ingresos de capital y fuentes financieras.

Los ingresos corrientes incluyen: las entradas de dinero que no suponen contraprestación efectiva como los impuestos y las transferencias recibidas; los recursos clasificados de acuerdo a la naturaleza del flujo, es decir, por venta de bienes y prestación de servicios, por cobro de tasas, derechos, contribuciones a la seguridad social y las rentas que provienen de la propiedad.

Los recursos de capital se originan en la venta o baja de activos, la variación positiva de la depreciación y amortización, las transferencias recibidas de otros agentes para fines de capital, la venta de participaciones accionarias en empresas y la recuperación de préstamos.

Finalmente las fuentes financieras son medios de financiamiento constituidos por la disminución de la inversión financiera y el endeudamiento público.

b) Finalidad

De acuerdo con las definiciones planteadas, a continuación se definen las principales finalidades que cumple la clasificación económica de los recursos.

- Sirve como elemento de análisis de la estructura y evolución del sistema tributario.
- Se utiliza para análisis macroeconómicos, por cuanto tienen elementos que permiten evaluar el rendimiento fiscal de una determinada actividad económica y el grado de afectación del sistema

tributario, lo que a su vez hace posible tomar decisiones en cuanto al uso que se le debe dar a la tributación como instrumento a ser tomado en cuenta para la redistribución del ingreso.

- Permite medir la elasticidad de los ingresos tributarios con respecto al PBI, así como el cálculo de la presión tributaria.
- Orienta la asignación de recursos en función de la política gubernamental.
- Permite determinar cuales son las fuentes de ingresos públicos.
- Brinda la información sobre la naturaleza de la deuda pública y su distribución en instrumentos a corto y largo plazo.

c) Aspectos Generales

La delimitación entre la clasificación de los recursos por rubro y su naturaleza económica no es absoluta, debido a que el paso de uno a otro constituye una reordenación de los rubros para presentar cuentas agregadas con características económicas más definidas.

3.3 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS POR PROCEDENCIA

a) Concepto

La clasificación por procedencia tiene por objeto agrupar y presentar a los recursos públicos de acuerdo a su origen jurisdiccional (Nacional, Provincial o Municipal).

Complementariamente permite agruparlos y presentarlos de acuerdo al financiamiento a realizar con el recurso, es decir que constituya un ingreso de libre disponibilidad o afectado a un fin específico y predeterminado, de acuerdo a la ley provincial o norma legal nacional que lo instituye.

b) Finalidad

La utilidad de la clasificación por procedencia tiene las siguientes finalidades:

- Permite analizar la estructura de financiamiento municipal dada la confluencia de ingresos de origen municipal, provincial y nacional.
- Permite el adecuado seguimiento y control de ingresos, particularmente los provenientes de normas de orden nacional.
- Brinda información necesaria para lograr una adecuada coordinación fiscal entre el Gobierno Municipal y el Provincial y de este último con el Gobierno Nacional.
- Permite identificar y controlar la aplicación de recursos con afectación específica.

c) Aspectos Generales

Los recursos que se clasifican como afectados de origen municipal, provincial y nacional deben balancear con el total de gastos clasificados por fuente de financiamiento como fondos con afectación específica de origen municipal, provincial y nacional respectivamente.

3.4 CLASIFICACION DEL GASTO POR SU CARACTER ECONOMICO

a) Concepto

La clasificación económica del gasto permite identificar la naturaleza de las transacciones que realiza el sector público, con el propósito de evaluar el impacto y las repercusiones que generan las acciones fiscales. En este sentido, el gasto económico puede efectuarse con fines corrientes, de capital o como aplicaciones financieras.

La clasificación económica del gasto se diseña a partir de la estructura básica del Sistema de Cuentas Nacionales con el objeto de permitir la integración de la información del sector público con el sistema mencionado; este hecho facilita el análisis y estudio de los efectos del sector público en un contexto más amplio de la economía.

Conviene destacar que los efectos económicos a que se hace referencia son los originados por el monto y composición de las transacciones que realizan las instituciones públicas en el mercado, y no por las acciones de orientación y regulación de determinadas actividades que afecta en mayor o menor grado la actividad económica.

b) Finalidad

- Permite la vinculación de la política económica y social con la política presupuestaria.
- Permite identificar las relaciones que existen entre el presupuesto y la economía, entre el nivel de recursos y el nivel de gastos, entre los costos y los beneficios y entre los objetivos de los programas y su eficacia.
- Las diferentes categorías económicas de los gastos facilitan las proyecciones con fines de análisis macroeconómico.
- La desagregación de los gastos corrientes permite conocer la remuneración a los factores de la producción y en consecuencia determinar el valor agregado por el sector público.
- Los gastos de capital muestran la inversión que realiza el sector público y su contribución al incremento de la capacidad instalada de producción.
- Su contraste con la clasificación económica de los recursos posibilita la determinación del déficit o superávit financiero del sector público en su conjunto, las fuentes de financiamiento interno y externo a que el mismo recurre y la presión que ejercerá sobre la totalidad de medios de financiamiento disponibles por la economía provincial.
- Sirve como estructura básica de cuentas para elaborar el presupuesto consolidado del sector público municipal y de este con las jurisdicciones provincial y nacional y para relacionar las transacciones con las cuentas nacionales.

c) Aspectos Generales

El clasificador económico del gasto se relaciona con el clasificador por objeto del gasto ya que éste proporciona a la clasificación económica los elementos necesarios para definir su estructura; sin embargo, es necesario interrelacionarlo con otras clasificaciones presupuestarias para derivar criterios uniformes y homogéneos de las cuentas económicas. Así, la información que proporciona el clasificador por objeto del gasto debe relacionarse con la que proviene de la clasificación

programática del gasto. En el caso de esta última, el aporte es básico, dado que dicho clasificador permite identificar la categoría programática "proyecto".

Esta relación permite que parte de los gastos que en una primera instancia puede clasificarse como "corrientes", como remuneraciones, bienes de consumo, servicios no personales, etc., si están imputados a la categoría "proyecto" y por lo tanto tienen por destino incrementar el activo institucional, deben ser clasificados como "gastos de capital". El simple registro de las transacciones presupuestarias con el procedimiento mencionado permite obtener el clasificador económico del gasto como instrumento fundamental para la toma de decisiones.

4. CATALOGOS Y DESCRIPCIONES DE LAS CUENTAS DE LOS CLASIFICADORES PRESUPUESTARIOS

(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 12 A 22)

CAPITULO V- MANUAL PARA LA PROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO

1. CONSIDERACIONES GENERALES

El presupuesto, en su carácter de instrumento para la planificación, debe entenderse como una herramienta útil para anticipar la visión de lo que se va a producir en un período determinado, generalmente vinculado al próximo ejercicio calendario, no obstante lo cual sería factible su proyección plurianual. Ligado a la programación anticipada de la producción, el presupuesto debe reflejar en forma anticipada los insumos que dicha producción exige e identificar según el origen de los recursos financieros necesarios para llevarla a cabo. Todo ello se expresa, finalmente, en un documento aprobado, en el que el presupuesto adquiere ya el carácter de instrumento legal.

Pero una vez que se consuma ese instrumento legal, que en el ámbito municipal adquiere la jerarquía de Ordenanza de Presupuesto, el paso siguiente a la aprobación es desarrollar las acciones necesarias que permitan llevar a cabo la producción prevista. Todo ello implica coordinar una serie de actividades en un tiempo determinado, durante el cual interactúan un conjunto de personas, para obtener, en términos de resultados, los objetivos planteados en la etapa de formulación.

Tradicionalmente, se ha entendido a la ejecución del presupuesto como el conjunto de acciones dirigidas a la administración de los recursos asignados en el mismo. Esta concepción tiene su origen en el concepto del presupuesto como expresión financiera de lo que el gobierno pretende realizar en un determinado período. La definición así concebida es incompleta, ya que la ejecución del presupuesto se efectúa en dos planos: el físico y el financiero.

En el plano físico, la ejecución presupuestaria es la movilización de la administración pública, a efectos de llevar a cabo las acciones y procesos necesarios de utilización de los recursos reales (insumos), a objeto de lograr los productos (bienes o servicios) en la cantidad y calidad adecuada y en el tiempo y lugar previsto, así como empleando la tecnología más adecuada, en donde se tengan presentes los criterios de eficiencia y eficacia necesarios en todo proceso productivo.

Ahora bien, para elaborar los productos, es necesario una conjugación armónica de acciones concretas, ya sean rutinarias o que demanden una decisión previa, realizada a lo largo del período presupuestario. Asimismo, la ejecución presupuestaria requiere de la participación, coherente y coordinada, de especialistas en diversas disciplinas y de la consideración de los diferentes sistemas administrativos de la institución, lo cual significa que las acciones a desarrollar en los procesos productivos institucionales, serán las que permitirán alcanzar las políticas previstas al formular el presupuesto.

En el plano financiero, y considerando sólo al presupuesto de gastos, la ejecución presupuestaria consiste en la utilización de las asignaciones presupuestarias, tomando en cuenta el ordenamiento y consolidación que sea requerido por el sistema normativo vigente.

En materia de ingresos, la ejecución financiera del presupuesto consiste en la obtención de los medios de financiamiento necesarios, corrientes o de capital, según las normas previstas en la legislación provincial y nacional y en la normativa que al respecto emana del gobierno municipal, a los fines de atender la producción de bienes y servicios y efectuar las transferencias corrientes y de capital contemplados en el presupuesto de gastos.

En la fase de la ejecución presupuestaria, le corresponde a la técnica presupuestaria examinar la coherencia cuantitativa y cualitativa, temporal y espacial de las acciones que deben efectuar las

diversas instituciones que integran la Administración Pública Municipal, así como la consideración de las disciplinas que participan en la producción de los bienes o servicios. Esta acción se cumple mediante la coordinación de la ejecución del presupuesto, aspecto que se obtiene con la aplicación del sistema de programación de la ejecución presupuestaria y de modificaciones presupuestarias.

2. COORDINACION DE LA EJECUCION

La coordinación de la ejecución presupuestaria implica un proceso de programación y de adopción de medidas, previas a la ejecución o concomitante con ella, a fin de obtener los productos terminales e intermedios previstos en la fase de formulación, logrando a la vez, la máxima racionalidad posible en el empleo de los recursos reales y financieros.

Una adecuada coordinación de la ejecución del presupuesto, en términos físicos y financieros, permitirá prever los imponderables que se presentan durante la ejecución y darle a los mismos las soluciones adecuadas y oportunas, teniendo siempre presente el logro de los objetivos, originalmente programados, con un mínimo de alteraciones o posibilitar los cambios cuando situaciones de tipo coyuntural así lo requieran.

En el marco de la técnica que se prevé implementar en la Administración Pública Municipal, la coordinación de la ejecución implica la implementación de un sistema que permita programar la ejecución del presupuesto y de un adecuado régimen que permita realizar las modificaciones necesarias al presupuesto en ejecución, de modo que el mismo cuente con la suficiente flexibilidad.

El presente manual pretende atender los aspectos metodológicos atinentes a la programación de la ejecución física y financiera del presupuesto, a fin de ser utilizado por las jurisdicciones y entidades de la Administración Pública Municipal.

3. SISTEMA DE PROGRAMACION Y REPROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS

3.1 CONCEPTO

El ejercicio presupuestario, generalmente vinculado con el año calendario, puede ser subdividido en períodos de menor duración (semestre, trimestres, meses), a los efectos de facilitar la coordinación de la ejecución del presupuesto, tanto en términos físicos como financieros.

En particular, la programación de la ejecución presupuestaria es una visión anticipada y dinámica, para cada uno de los subperíodos del ejercicio presupuestario, de realizaciones en términos de productos terminales e intermedios, de requerimientos de recursos reales y financieros, así como de los procesos necesarios para llevar a cabo dichos productos y obtener en tiempo oportuno tales recursos. Por tanto, esta es una tarea que, si bien debe ser ejecutada durante todo el ejercicio presupuestario, es previa a la ejecución misma.

3.2 ASIGNACION DE RESPONSABILIDADES

En el marco de la técnica del presupuesto por programas, que se propone como referente para la

reforma del sistema presupuestario en los municipios de la Provincia, el presupuesto formulado contiene todos los elementos de la programación (objetivos, metas, insumos y recursos financieros).

En este marco, en la Ordenanza de Presupuesto del Municipio se expresan taxativamente los organismos que tienen la responsabilidad de la ejecución del presupuesto en ese ámbito, como así también se definen claramente las unidades ejecutoras de las categorías de programación habilitadas (programas, actividades, proyectos y obras). Con ello, más allá de una exposición informativa sobre el contenido de cada categoría programática, se está expresando una asignación de responsabilidades que se definen en una jurisdicción o entidad, para la obtención de resultados específicos, en relación con los objetivos político-institucionales.

Es así, como, siendo el presupuesto la expresión de lo que se propone realizar el Gobierno en un período determinado, esas responsabilidades exponen el nivel de obligaciones que, con expresión en términos físicos y financieros, deben cumplimentar cada una de las unidades ejecutoras individualizadas en el documento presupuestario, para el logro del producto propuesto, sea este un bien o servicio.

Conforme a ello, tal asignación de responsabilidades tiene necesariamente que disponer su correlato en la capacidad operativa para la realización oportuna de actos conducentes a la obtención de los objetivos, en términos de productos, respondiendo a los principios de eficacia y eficiencia.

Quién dispone la afectación en tiempo y forma de los créditos presupuestarios asignados a un programa, es quién posee la responsabilidad de la conducción de la unidad orgánica encargada de ejecutar el programa y, por lo tanto, será el encargado de formular la programación de la ejecución presupuestaria.

Esta capacidad y obligaciones de las unidades ejecutoras de programas, la tienen también, en su caso, los responsables de las actividades, proyectos y obras, respecto de los recursos asignados y resultados esperados, a ese nivel de la programación.

De lo hasta aquí expresado, se desprende que la programación de la ejecución requerirá que los responsables de unidades ejecutoras tengan adecuado conocimiento de los procesos productivos que se llevan a cabo en las mismas y de los contenidos de la Ordenanza de Presupuesto del ejercicio, en términos de los créditos disponibles a cada nivel, la estructura de financiamiento, identificando las características de cada fuente, las rigideces del gasto y la evolución del ingreso de recursos propios o afectados.

Como en ningún caso se alteran las funciones contables y financieras que corresponden a las unidades que prestan el servicio administrativo financiero en cada jurisdicción o entidad, se deduce que debe existir una fluida información entre éstas y los responsables de las unidades ejecutoras, en la que se consigne, con la adecuada periodicidad que demande la gestión de cada unidad, el grado de avance de la programación de la ejecución de gastos e ingresos propios o afectados, así como toda información complementaria que corresponda.

3.3 VENTAJAS DE LA PROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO

La Programación de la ejecución física y financiera del presupuesto, ofrece a los responsables de las categorías programáticas, niveles jerárquicos de las jurisdicciones y entidades y a los órganos rectores del Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público Municipal, las siguientes ventajas:

A nivel global

- Permite el conocimiento oportuno de los déficit estacionales de caja.
- Posibilita que la solvencia del Municipio no se deteriore por la postergación de los compromisos y pagos, evitando alzas indebidas en los precios de compra de los insumos y la consecuente disminución en la calidad y cantidad de los bienes y servicios que se brindan a la comunidad.
- Facilita mantener recursos en caja dentro de los niveles técnicamente adecuados.
- Permite ordenar el cronograma de la producción, previendo con la suficiente antelación la adquisición de los insumos, a fin de poner a disposición de la comunidad en tiempo oportuno, los bienes y servicios producidos.

A nivel de las jurisdicciones y entidades:

- Posibilita el control y evaluación periódica de la producción de los bienes o servicios y de la aplicación de los recursos reales y financieros que la misma requiere, lo cual le permite, a la vez, tomar oportunamente las decisiones correctivas cuando sea el caso.
- Hace posible que la producción prevista se alcance en las mejores condiciones de eficiencia y eficacia posibles.
- Permite que los recursos humanos, materiales y servicios de terceros requeridos para la ejecución de las acciones presupuestarias, estén disponibles en el momento oportuno, sin que se introduzcan presiones no programadas en su oferta.
- Evita paralizar los programas por falta de los recursos financieros, salvo cuando ocurran hechos imprevisibles, disminuyendo en consecuencia, la posibilidad de elevación de sus costos.
- Al descentralizarse los créditos presupuestarios en los diversos programas de las jurisdicciones y entidades del Municipio, ello hace posible que los jefes de las categorías programáticas efectivamente gerencien los recursos reales y financieros que le son asignados para el cumplimiento de la producción de bienes y servicios, y no como suele suceder que tal función la asumen los responsables de las unidades a cargo del servicio de administración financiera.

3.4 PROCEDIMIENTO PARA FORMULAR LA PROGRAMACION DE LA EJECUCION PRESUPUESTARIA

En la Ordenanza de Presupuesto se determina la asignación de los créditos y también se incluyen los resultados de la producción final de bienes y servicios que, para los distintos programas, se ha definido para cada jurisdicción y entidad, de acuerdo con los recursos asignados y sus fuentes de financiamiento.

En virtud a ello, al hablar de la programación de la ejecución presupuestaria, la referencia se hace a la programación del avance físico de insumos y de metas así como del aspecto financiero de cada uno de los períodos trimestrales en que se subdivide el ejercicio fiscal.

Las unidades que se definen a continuación deberán cumplimentar los requisitos que se detallan:

a) Responsable de la ejecución de programas.**a.1) Presentación anterior al inicio del ejercicio.**

- Definir el cronograma anual de avance de la producción terminal del programa, ordenados todos por trimestre. Dicho cronograma deberá corresponderse con la producción de bienes y servicios esperados según las asignaciones de créditos que determine la Ordenanza de Presupuesto.

Debe destacarse aquí que el grado de cumplimiento de las metas de los programas varía según la periodicidad con que se obtienen los resultados. Por lo tanto, se definen como **metas periódicas** aquellas que se logran por la acumulación de resultados diarios, mensuales, trimestrales, etc., lo que permite elaborar la programación de la ejecución en los términos indicados precedentemente.

Cuando se trata de metas no periódicas, es decir, aquellas que se alcanzan en un momento determinado del ejercicio, lo que puede ocurrir a la finalización del mismo (como es el caso de los egresados de cualquier nivel educativo), la meta sólo figurará como resultado en el trimestre en donde se logra.

- Definir el cronograma anual de avance físico del o los proyectos y sus obras comprendidos en el programa, ordenado por trimestre. Dicho cronograma también deberá corresponderse con la producción esperada según las asignaciones de créditos que determina la Ordenanza de Presupuesto.
- Formular la programación anual del uso de los créditos asignados, ordenado por trimestre, presentando el requerimiento para comprometer los gastos del primer trimestre y la proyección financiera estimada para los restantes trimestres, segundo, tercero y cuarto.

Dicha programación se confeccionará de acuerdo con el detalle de partidas, según la clasificación por objeto del gasto y con el nivel de desagregación que fije la normativa vigente, la cual se detallará en los modelos de formularios a ser utilizados específicamente para el caso, con sus instructivos respectivos, indicando también las fuentes de financiamiento que se demandarán, según lo consigna la normativa de distribución.

- Remitir a la unidad de presupuesto de la jurisdicción o entidad, en los plazos que haya estipulado la autoridad de la misma, la información requerida en los puntos anteriores.

a.2) Presentación anterior al inicio de los trimestres segundo, tercero y cuarto.

- En lo referente a la programación del avance físico, tanto de la producción terminal de los programas, como de los proyectos y sus obras, se deberá proceder en forma similar a lo expresado en los puntos anteriores para el primer trimestre, realizando la reprogramación de los trimestres siguientes al que se formula. Para ello se utilizarán los modelos de los formularios específicos e instructivos que se incluyen al final del presente capítulo.
- En cuanto a la programación del uso de los créditos, también se procederá de forma similar al primer trimestre, sólo que en esta oportunidad se registrará la ejecución de los trimestres pasados, se hará el requerimiento para el trimestre que se formula y se reprogramarán los trimestres siguientes, para lo cual se utilizarán, igualmente, los formularios específicos e instructivos antes mencionados.
- Es de suma importancia tener presente que en la programación del avance físico del segundo trimestre en adelante se deben consignar la ejecución física de los trimestres pasados, los

resultados esperados de la gestión en el período que se formula y una programación estimada para el resto del año.

La información requerida para cada trimestre deberá remitirse, en los plazos estipulados, a la unidad administrativa del presupuesto de la jurisdicción o entidad de que se trate.

b) Responsable unidad administrativa del presupuesto de la jurisdicción o entidad.

- Suministrar a las unidades responsables de la ejecución de programas, actividades y proyectos, tanto al inicio del ejercicio como durante su ejecución, la información correspondiente respecto de créditos, gastos y saldos presupuestarios y de cuotas, así como también lo referido a la evolución de los recursos propios o afectados, a los fines de permitir un adecuado conocimiento de los estados de situación, como elementos indispensables para que en esas unidades responsables sea posible formular la programación de la ejecución presupuestaria.
- Analizar la coherencia de la información referida al uso de los créditos que para el programa de ejecución anual y para cada trimestre le remitan las unidades responsables, en las condiciones expresadas anteriormente.

Cabe destacar, que el conjunto de esta información es el material imprescindible para la evaluación de los requerimientos de cuotas para comprometer periódicamente los créditos asignados en el presupuesto. La falta de parte de ella restará sustento al pedido y, por lo tanto, podrá ser devuelto sin definir por la Oficina rectora del sistema presupuestario o restringir asignaciones de cuotas.

Asimismo, es de suma importancia que cuando los requerimientos de cuotas respondan a necesidades que se caracterizan por su rigidez, en virtud de la ejecución estacional de determinados gastos en uno o más programas de la jurisdicción o entidad, se incorpore a la presentación ante la Oficina rectora del sistema presupuestario, un informe con el más amplio detalle sobre tal circunstancia.

En cuanto a la programación de caja, en el caso de las jurisdicciones y entidades que administran recursos propios o afectados, debe tenerse presente que la cancelación de los gastos devengados y no pagados al 31 de diciembre, deberá efectuarse exclusivamente con las disponibilidades en caja y bancos a dicha fecha.

Esto implica que las jurisdicciones y entidades involucrados, deberán analizar muy cuidadosamente la programación de la ejecución formulada para el último trimestre del año y muy especialmente la referida al mes de diciembre, a fin de que el gasto devengado y no pagado mantenga la imprescindible coherencia con las disponibilidades al cierre del ejercicio.

3.5 ASIGNACION DE CUOTAS TRIMESTRALES

Todas las jurisdicciones y entidades deben programar, para cada ejercicio, la ejecución física y financiera de sus presupuestos, con el fin de que se compatibilicen los resultados esperados con los recursos disponibles, de manera tal que el total de las cuotas de compromiso no sea superior al monto de los recursos previstos recaudar.

En el marco del equilibrio financiero expresado, el órgano coordinador del Sistema Integrado de Administración Financiera (Secretaría de Hacienda, Secretaría de Finanzas, etc.), deberá compatibilizar la programación de la ejecución física y financiera remitida por las jurisdicciones y entidades, con la previsión de la totalidad de recursos a ingresar en el período considerado.

Por intermedio de dicho análisis, antes de iniciado cada trimestre, dicho órgano, definirá las cuotas de acuerdo a las posibilidades de financiamiento y comunicará los niveles aprobados a las jurisdicciones y entidades.

En la programación del compromiso, las cuotas se establecerán por montos trimestrales pudiendo los organismos administrar con libertad los saldos de cada mes, los cuales se podrán acumular al mes siguiente pero sólo dentro de trimestre programado ya que, las cuotas asignadas caducan indefectiblemente al finalizar cada trimestre. Corresponderá, al trimestre siguiente, rehacer el requerimiento de cuota para comprometer los gastos en dicho trimestre, siempre en función del saldo disponible, es decir, la porción del crédito asignado por Ordenanza de Presupuesto que aún no se hubiera comprometido.

Atendiendo al principio de equilibrio financiero mencionado, para evitar la generación de deuda flotante no deseada, cuando se produjeran variaciones no previstas en el flujo de ingresos del Tesoro, el órgano coordinador del Sistema Integrado de Administración Financiera podrá prevenir el devengamiento de gastos no deseado, modificando las cuotas de compromiso asignadas en cualquier momento del trimestre en ejecución. De igual forma, cuando las variaciones se produzcan en la programación de recursos propios o afectados, todo desvío en la ejecución del ingreso respecto de su proyección, afectará, en igual monto, a las cuotas de compromiso asignadas, provocando una autolimitación de las mismas por parte de la jurisdicción o entidad afectada.

Se trata, pues, de una imprescindible compatibilización del flujo financiero con los gastos requeridos para el logro de los resultados programados en el presupuesto, lo que requiere ser asimilado como fundamento de una nueva cultura administrativa en el ejercicio de la actividad gubernamental.

Cabe aclarar, que en el marco de la programación de la ejecución, los créditos asignados por Ordenanza de Presupuesto nunca se pierden, sólo ocurre esta situación en el caso de una modificación restrictiva del presupuesto. La cuota asignada en un trimestre y no utilizada, se mantiene como saldo disponible al rehacer el requerimiento del trimestre siguiente. La cuota asignada para un trimestre y que durante el mismo es objeto de recorte conforme a una restricción financiera (producto de una baja en la ejecución de recursos con relación a la proyección), se reintegra al saldo disponible al final del trimestre, por un monto equivalente al del recorte, a fin de su reprogramación en el trimestre siguiente.

En el transcurso de un trimestre, puede ocurrir que las jurisdicciones y entidades necesiten un refuerzo para ejecutar su presupuesto, en cuyo caso podrán realizar una solicitud de una modificación de las cuotas asignadas, como producto de la reprogramación de la ejecución. Esta circunstancia debe tener carácter excepcional y estar debidamente justificada. No obstante, no se aceptarán reprogramaciones durante el curso del primer mes de cada trimestre.

Finalmente, en razón de que las cuotas se asignan de forma consolidada para cada jurisdicción y entidad, y, considerando que el monto de las mismas no siempre responde integralmente a las cuotas demandadas por las unidades ejecutoras, se estima conveniente aconsejar que la máxima autoridad de las jurisdicciones y entidades determinen procedimientos internos de coordinación para que la unidad de presupuesto del organismo realice una adecuada redistribución, según el orden de prioridad de los objetivos.

3.6 REPROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS

En los casos en que sea preciso llevar a cabo la reprogramación de la ejecución presupuestaria en algunos de los períodos trimestrales o en lo que reste de la programación anual, deberán utilizarse los mismos formularios propuestos en el presente manual y siguiendo idénticos

procedimientos a los descriptos, consignando en el encabezamiento de los mismos "REPROGRAMACION".

A tales fines es fundamental tener presente, que cuando se requiera reprogramar los resultados físicos esperados, aún cuando no se necesite la modificación de la cuota financiera asignada, será preciso remitir los respectivos formularios a la Oficina rectora del sistema presupuestario.

4. PROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

La previsión de los ingresos para la programación de la ejecución presupuestaria difiere de la programación presupuestaria. Esta se limita a indicar el rendimiento total anual de las diferentes fuentes de financiamiento, en tanto que la primera tiene que referirse a períodos intermedios (meses, bimestres, trimestres, etc.). Requiere además que se tome en cuenta los arrastres de años anteriores reales y financieros.

La complejidad de la programación de la ejecución presupuestaria nace de la interrelación de las variables ingreso, gasto, tiempo, espacio, recursos reales y financieros, metas y objetivos con otras de carácter económico, social, institucional, legal y político, que interfieren en el comportamiento del ingreso gubernamental y en la fijación de prioridades en el uso de los recursos durante el período presupuestario. Así, para la programación de la ejecución presupuestaria se deberá contar con información que sobrepase el área del gobierno.

Con referencia al **ingreso** se requiere:

- a) Conocer la estructura del financiamiento del presupuesto.
- b) Identificar las características de cada una de las fuentes de financiamiento o, por lo menos, las principales, así como sus relaciones con otras variables de carácter económico, social y espacial.
- c) Conocer todo el proceso que tiene como resultado el flujo de ingresos al Tesoro.
- d) Poseer datos sobre el comportamiento de las diferentes fuentes de financiamiento en períodos anteriores.
- e) Identificar las causas que podrían alterar el comportamiento relativo de las diferentes fuentes de los ingresos en el período para el cual se está preparando la programación de la ejecución.

La identificación de las características y relaciones de cada una de las fuentes de financiamiento con otras variables tiende a establecer la funcionalidad del financiamiento presupuestario. Si bien esta funcionalidad se requiere para la previsión del ingreso presupuestario, en el caso de la programación de la ejecución presupuestaria ella debe ampliarse ya que se refiere a períodos mas cortos, determinando nuevas interrelaciones que influyen en el flujo de los ingresos.

El ingreso originario de fuentes no tributarias, cuya composición varía considerablemente de país a país, presenta ítems tales como: tasas sobre servicios públicos, venta de bienes y servicios, intereses y dividendos, multas, etc., cuyo comportamiento configura un flujo de recursos variables en el período presupuestario, que debe procederse a examinar según la importancia de su magnitud u objetivos indirectos que se persigan. La comunidad demanda bienes o servicios que no se reparten igualmente durante el año y su composición no es homogénea durante todo el ejercicio. Esto lleva a la conclusión de que el flujo de ingresos originario de este campo presenta un comportamiento oscilante lo que, para efectos de la programación de la ejecución presupuestaria, es necesario identificar y situar en el tiempo.

Además, muchas veces la recaudación de ingresos no tributarios se verifica con un período de rezago, o sea, el recurso que se recauda en un período (n), es generado (se devenga) en el período (n-1). Por otro lado, el flujo del ingreso original de esta fuente se concentra en determinados meses del año, lo que hace que no se verifique un flujo constante mes a mes. Además, es habitual que el pago por contraprestación de bienes o servicios municipales puede ser influido por la reacción de los contribuyentes, frente a perspectivas futuras de su propia solvencia, así como factores personales, que constituyen a esas contribuciones en los rubros más vulnerables del presupuesto familiar.

Los ingresos de capital presentan generalmente una estructura basada en las siguientes fuentes: venta de activos fijos, empréstitos internos y externos y, en algunos casos, recursos tributarios vinculados a programas de inversión. Con referencia a la venta de activos fijos, no hay mayores problemas, por la improbabilidad de saber en qué período y condiciones se realizarán.

En lo que respecta particularmente a los **empréstitos internos**, es necesario saber:

- a) Si son voluntarios u obligatorios.
- b) Si son voluntarios, qué posibilidades ofrecen de captar ahorros y en qué áreas se pretende emitirlos dentro de la previsión anual de rendimiento, cuál es la distribución de ese rendimiento por períodos seleccionados para la programación de la ejecución, etc.
- c) Si son obligatorios, cuál es el sistema de emisión, si hay tradición en el uso de los instrumentos de captación, cómo se repartirá durante el período presupuestario la previsión de ingresos provenientes de este tipo de empréstitos.
- d) Si son empréstitos externos, es necesario examinar la experiencia en la obtención de los mismos, los trámites necesarios y los ya realizados, las condiciones, etc.

El conocimiento del procesamiento del flujo de ingresos, desde la emisión hasta su disponibilidad por fuente, es importante para la programación de la ejecución presupuestaria por las siguientes razones:

- i) Entre el hecho generador del ingreso fiscal y la disponibilidad del mismo hay un lapso mayor o menor según la sistemática que se utilice y la eficiencia del aparato hacendario.
- ii) Este conocimiento permitirá, junto con otras variables de la programación de la ejecución presupuestaria, identificar los montos de evasión que deberán tomarse en cuenta en la corrección de la aplicación directa de la funcionalidad que define el rendimiento legal de las distintas fuentes de ingresos.

Los datos sobre el comportamiento del flujo de los ingresos tributarios en períodos anteriores, constituye la base primaria para la programación de la ejecución presupuestaria; al no haber modificaciones acentuadas en las bases, en las tasas y en los métodos de recaudación se presume que el comportamiento relativo del flujo no se alterará mucho durante el período presupuestario que se está programando, en relación a los inmediatamente anteriores.

La identificación de las causas que podrían alterar el comportamiento relativo de las diferentes fuentes de ingresos, en el período para el cual se están preparando la programación de la ejecución presupuestaria, debe proporcionar los elementos necesarios para complementar la información.

Entre las causas que pueden alterar los ingresos, se pueden mencionar las siguientes:

- a) Alteración de la base legal;

- b) Alteración de las tasas;
- c) Alteración en el proceso de emisión, liquidación y recaudación; y
- d) Verificación de dos o más causas anteriores.

Realizada la previsión de los ingresos, usando el método que se considere más adecuado, es necesario identificar el grado de rigidez que presentan. El primer grado de rigidez está dado por la división en ingresos corrientes y de capital, ya que los ingresos de capital normalmente no deben utilizarse para financiar gastos corrientes. El segundo grado de rigidez se origina de las vinculaciones que puede presentar la estructura del financiamiento presupuestario, tanto en lo que respecta a los ingresos corrientes como a los de capital. Estas vinculaciones pueden implicar rigideces institucionales, programáticas, sectoriales o regionales, más o menos específicas. Con esta información se puede cuantificar el grado de libertad programática en el período presupuestario, dentro de los diferentes conceptos económicos.

Con referencia al gasto presupuestado, su identificación -de acuerdo con los conceptos económicos por período seleccionado para la programación de la ejecución presupuestaria- constituye la primera aproximación.

Identificado el gasto presupuestado según el concepto económico, se hace necesario verificar el grado de rigidez del mismo. Hay gastos que implican compromisos fijos mensuales, como los vencimientos de la administración pública, y hay otros que ofrecen, sin mayores problemas, un cierto margen de flexibilidad en el período presupuestario. La base para identificar el mayor o menor grado de flexibilidad del gasto es el conjunto de categorías programáticas de producción terminal e intermedia.

En el caso de los programas financiados con ingresos vinculados, se hace necesario constatar hasta que punto los recursos específicos son suficientes para cubrirlos durante el período presupuestario, o si será necesario complementarlos con recursos de algún fondo general y en que períodos, o si por el contrario, habrá excedentes.

Como en el caso de los ingresos, el comportamiento del gasto en ejercicios anteriores constituye una información importante para la programación de la ejecución presupuestaria. La información que se puede deducir permitirá identificar los períodos de mayor gasto, lo que posiblemente evidencia características propias de los programas válidos para años posteriores. En la hipótesis de que ya se haya trabajado con una programación de la ejecución presupuestaria, la información aumenta de importancia, especialmente en cuanto a identificar los desvíos y sus causas entre lo programado y lo realmente verificado.

Las fuentes de información para obtener los datos sobre los diversos aspectos del gasto, son fundamentalmente los programas de ejecución con los cronogramas de desembolso preparados a nivel de las diversas categorías programáticas, contemplando la clasificación por objeto más o menos desagregada.

Se debe lograr la vinculación del gasto con la demanda real de recursos humanos y materiales necesarios en la producción de bienes y servicios terminales o intermedios, que harán posible lograr las metas y objetivos programados.

Los requisitos para la ejecución y control de la ejecución presupuestaria, están ligados con la necesidad de informaciones periódicas tanto sobre el comportamiento de las diversas fuentes de ingresos, como de los programas que justifican el gasto, informaciones éstas que deben servir de base a ciertas decisiones, apuntando a corregir el efecto de variables cuyo comportamiento sea parte de la programación por razones aleatorias.

**5. FORMULARIOS E INSTRUCTIVOS PARA LA PROGRAMACION Y
REPROGRAMACION DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO**

(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 23 A 27)

CAPITULO VI- MANUAL PARA LA EVALUACION DEL PRESUPUESTO

1. LA EVALUACION DE LA EJECUCION

1.1 CONSIDERACIONES GENERALES

El proceso de evaluación presenta fundamentalmente cuatro pasos bien diferenciados a saber:

- 1) Medición de los resultados obtenidos
- 2) Comparación de los resultados programados con lo ejecutado
- 3) Análisis de las variaciones observadas y determinación de sus causas
- 4) Definición y tipificación de las acciones correctivas que deben adoptarse

Los dos primeros pasos, la medición de la producción y ejecución de los gastos y la comparación de lo ejecutado con lo programado, son los que tradicionalmente conforman el control de la ejecución y consisten en el registro de las informaciones físicas y financieras.

La realización de estos dos pasos es un requisito necesario, pero no suficiente, para acometer la realización de la evaluación propiamente dicha; se requiere, además, llevar a cabo un análisis de las causas de los desvíos y la consiguiente proposición de medidas correctivas.

Referente a estos pasos es pertinente mencionar:

1.1.1 Análisis de las causas de los desvíos

En todos los casos para determinar y especificar cuáles han sido las causas que originaron desvíos entre lo programado y lo ejecutado, es necesario conocer los siguientes elementos básicos:

a) Realismo de la programación

Es fundamental disponer de elementos de juicio sobre la viabilidad técnico-política de los objetivos y metas que fueron planteadas, así como su relación con los recursos reales y financieros asignados; es decir, se debe verificar el grado de sinceridad y viabilidad con que se formuló el presupuesto.

b) Consistencia o relaciones entre elementos de la programación.

El punto anterior implica a su vez, que se debe analizar si existe coherencia entre la programación física y la programación financiera del presupuesto.

c) Criterios utilizados para programar.

Deben conocerse los criterios o supuestos en base a los cuales se programaron los ingresos y los gastos, estos últimos, tanto en su contrapartida física como en lo referente a precios.

d) Cambios tecnológicos y/o procedimientos producidos.

Durante la gestión pueden sucederse cambios tecnológicos no programados, que pueden obligar o alterar los procedimientos preestablecidos, pudiendo los cambios alcanzar efectos relevantes en la ejecución. Es imprescindible, por tanto, que dichos cambios sean de conocimiento del evaluador.

e) Comportamiento de la organización.

La motivación de toda la organización, en cuanto a programar sus actividades, vigilar el cumplimiento de las metas y efectuar la búsqueda de la mejor combinación de recursos humanos, materiales y financieros, es de suma importancia para los resultados de todo el proceso presupuestario. El análisis del comportamiento de la organización es una fuente básica para explicar las características con que se lleva a cabo la ejecución y por lo tanto debe merecer particular atención de parte del evaluador.

f) Cambio de políticas

En la dinámica de la gestión institucional, se pueden producir situaciones provenientes del replanteo de políticas públicas que motivan la reformulación de acciones y, por lo tanto, podrían originar desvíos en lo ejecutado respecto de lo programado.

1.1.2 Propuestas de medidas correctivas.

Una vez que se dispone de las explicaciones necesarias de las causas de los desvíos entre lo ejecutado y lo programado, se está en condiciones de elaborar las propuestas de acciones correctivas.

Los informes que contengan dichas propuestas deben poseer adecuado sustento técnico, para facilitar su tratamiento y provocar la búsqueda retroalimentación del sistema.

Sin pretender agotar las distintas acciones correctivas que se pueden proponer, a continuación se señalarán algunas de las principales medidas que, a nivel de un programa presupuestario, pueden ser objeto de consideración:

- Reformulación del programa.
- Racionalización de métodos y procedimientos, así como modificaciones tecnológicas.
- Definición de nuevas fuentes de financiamiento.
- Reasignación de recursos reales.
- Suspensión o supresión del programa.

1.2 CARACTERISTICAS BASICAS

El sistema de evaluación de la ejecución del presupuesto está condicionado por los siguientes aspectos:

- En primer lugar, dicho sistema está enmarcado por el contenido de la proyección que presenta el presupuesto para dicho año. Es decir, el presupuesto debe contener en forma detallada las variables financieras de ingresos y gastos, algunas variables de recursos reales (recursos humanos) y la medición de la producción (metas).
- En segundo lugar, dicha proyección anual debe ser subdividida en períodos más cortos, que permitan efectuar una actividad evaluativa constante de la gestión, destinada a contribuir al logro de las metas previstas. En consecuencia, debe existir un sistema de programación de la ejecución física y financiera de los presupuestos, que permita luego la comparación con la información de la ejecución.

Al respecto, la normativa actual contempla la programación trimestral de los compromisos, en el aspecto financiero; y la programación trimestral de metas de programas y avance de proyectos y obras, en el aspecto físico.

1.3 TIPOS DE EVALUACION SEGUN EL GRADO DE AGREGACION

1.3.1 Evaluación Global

Este tipo de evaluación tiene como objetivo verificar el grado de cumplimiento de las políticas generales definidas a nivel del Gobierno Municipal.

Al respecto, se pueden realizar tres enfoques de la evaluación:

a) Resultados

En este caso la herramienta básica a utilizar para la evaluación de los Resultados es la Cuenta de Ahorro-Inversión-Financiamiento, de la cual surgen los resultados económicos (ingresos corrientes menos gastos corrientes) y financieros (ahorro corriente más recursos de capital menos gastos de capital), así como la estructura de financiamiento del presupuesto (a través de la comparación de las fuentes financieras con las respectivas aplicaciones financieras).

Los resultados que se obtengan deben compararse con las respectivas programaciones iniciales. Dichas comparaciones reflejan el grado de avance en la obtención de esos resultados y, por medio de estimaciones de dicha cuenta para el resto del año, se puede inferir el grado de cumplimiento de las metas en términos de ahorro, resultado financiero y estructura del financiamiento.

b) Ejecución de los recursos

Esta evaluación consiste en un análisis del comportamiento para los respectivos subperíodos de cada uno de los rubros de recursos de acuerdo a la clasificación económica de los mismos. Dicho análisis implica entre otros aspectos:

- Relacionar la ejecución acumulada con la programación anual, haciendo incidir los respectivos grados de avance.
- Comparar a valores constantes, la ejecución acumulada a la fecha con ejecuciones durante iguales períodos en años anteriores.
- Cuantificar, en el caso de los recursos provenientes de impuestos (sean o no de origen provincial) los desvíos entre los montos de recaudación previamente calculados y la cantidad de recursos efectivamente ingresados, analizándose las respectivas causas que lo explican.

c) Ejecución acumulada de gastos

El instrumento básico para realizar el análisis y evaluación global de la ejecución de los gastos es la clasificación económica de los mismos, dado que posibilita evaluar el grado de cumplimiento de las políticas del Gobierno Municipal, tanto en gastos operativos como en inversiones, pago de las deudas públicas, transferencias y aplicaciones financieras.

El análisis primario se origina al comparar la ejecución acumulada con el presupuesto vigente del año de referencia. Otro indicador necesario es el que surge de comparar la participación porcentual prevista de cada uno de los conceptos en relación al total del presupuesto de gastos, con la respectiva participación efectiva que se origina para la ejecución acumulada a la fecha.

Por ejemplo, para el caso de los gastos de consumo debe verificarse, en primer lugar, si la participación relativa de sus componentes se mantiene o ha sufrido variaciones. En este último caso, deben determinarse las causas que expliquen dichas variaciones. Para las remuneraciones (componente básico del gasto), con base en la información suministrada por el Sistema de

Administración de Personal, se debe verificar el grado de cumplimiento de la política salarial, en términos de su incidencia financiera, comparando la información que se origina con el gasto en el rubro remuneraciones.

A nivel institucional, debe analizarse cuáles son las instituciones y programas que tienen un peso decisivo en dichos gastos y si dicha participación coincide o no con la prevista inicialmente en el presupuesto.

1.3.2 Evaluación de las jurisdicciones y entidades.

La evaluación de las jurisdicciones y entidades puede enfocarse fundamentalmente a dos aspectos que sintetizan el accionar de las mismas: por un lado, evaluar el cumplimiento de las políticas presupuestarias y, por otro lado, analizar la estructura de recursos reales y financieros.

a) Cumplimiento de la política presupuestaria

Esta evaluación implica en primera instancia analizar el cumplimiento de los niveles de gasto aprobados en la Ordenanza de presupuesto, análisis que se debe realizar tomando en cuenta las características y periodicidad establecidas en la programación de la ejecución.

Consiste en verificar el grado de utilización de las partidas a nivel de las categorías programáticas, tanto para medir el avance en la ejecución financiera del presupuesto, como para apoyar la aprobación de modificaciones presupuestarias.

Deben analizarse estados de ejecución presupuestaria que muestren:

- Monto de disponibilidad del presupuesto, que surge de restar a los créditos actualizados los compromisos acumulados a la fecha.
- Monto de los compromisos no devengados, es decir el monto de los bienes y servicios no recibidos. Esta cifra se establece restando a los compromisos acumulados, los gastos devengados acumulados.
- Deuda exigible, es decir los pagos pendientes por los bienes y servicios recibidos, que se establece restando a los gastos acumulados devengados los pagos acumulados a la fecha.

Los mencionados indicadores cubren las diversas fases del proceso de ejecución financiera del presupuesto y, por lo tanto, posibilitan disponer de una visión integral de la misma.

Asimismo, es conveniente llevar a cabo a nivel jurisdiccional una evaluación del estado de ejecución presupuestaria de las remuneraciones, de las compras y contratación de servicios, de las inversiones, de la estructura de financiamiento, como así también del gasto social entre otros aspectos del cumplimiento de la política presupuestaria.

Por último, cabe recordar que la etapa del gasto devengado es la única adecuada para medir el avance financiero en la ejecución del presupuesto y, por tanto, es el momento del gasto que posibilita la vinculación con los avances físicos, tanto en términos de producción como de adquisición de recursos reales.

b) Estructura de recursos reales y financieros

El objetivo de este punto es verificar si la eficiencia programada a nivel de las jurisdicciones y entidades al aprobarse la Ordenanza de Presupuesto, en términos de combinaciones en la utilización de recursos reales y financieros, se corresponde con las que surgen de la propia

ejecución. De detectarse desvíos, deberán analizarse las respectivas causas y, si es el caso, proponer las medidas que se consideren necesarias.

Los indicadores definidos en la formulación del presupuesto deberán ser los mismos para evaluar la ejecución. La comparación entre ambos tipos de indicadores posibilita efectuar los análisis de eficiencia en la utilización de recursos.

Los indicadores a utilizar se deben orientar a:

- Evaluar la distribución relativa de un recurso asignado a los servicios de dirección de apoyo y a la producción terminal

En este caso se tendrían por ejemplo los siguientes indicadores:

$$\frac{\text{Personal asignado a actividades centrales}}{\text{Personal asignado a programas}}$$

ó

$$\frac{\text{Gasto en actividades centrales}}{\text{Total de gastos de la institución}}$$

- Posibilitar el análisis del comportamiento de los componentes de un determinado gasto, por ejemplo:

$$\frac{\text{Personal profesional}}{\text{Personal administrativo y técnico}}$$

- Analizar las relaciones entre recursos estratégicos a nivel general de la institución , por ejemplo:

$$\frac{\text{Gasto en combustible}}{\text{Vehículos en uso}}$$

- Examinar la estructura del gasto institucional, determinando la participación de cada uno de los conceptos de gastos en el total de gasto. Por ejemplo:

$$\frac{\text{Gastos en personal}}{\text{Total de gastos}}$$

ó

$$\frac{\text{Gastos en materiales y suministros}}{\text{Total de gastos}}$$

1.3.3 Evaluación Programática

La evaluación programática implica examinar las siguientes relaciones que se materializan durante la ejecución:

- Entre los recursos reales y financieros de cada categoría programática, y de ellos con la respectiva producción
- Entre las diversas producciones terminales que se originan en la institución

- Entre la producción terminal de cada programa y los objetivos y políticas a que responden.

Las dos primeras relaciones originan indicadores para evaluar la eficiencia de la gestión presupuestaria programática, mientras que la relación entre la producción terminal del programa y los objetivos y políticas a que corresponden, determina los indicadores de eficacia.

Para obtener dichas relaciones es necesario contar como mínimo con información de ejecución de:

- Metas
- Recursos reales utilizados
- Gastos devengados.

Cabe aclarar, que en el seguimiento de las metas de producción es necesario contemplar casos particulares, por las características periódicas o continuas y no periódicas o puntuales que asumen determinadas producciones. La clasificación de la producción en continua o puntual implica la necesidad de aplicar métodos distintos para la evaluación de su ejecución.

En el primer caso, dicha evaluación se efectúa permanentemente durante el ejercicio presupuestario, a medida que se van produciendo los bienes y servicios, mientras que en el segundo caso, sólo se evalúa el cumplimiento de la meta de producción en un momento determinado del ejercicio.

En el caso de los recursos reales, la jurisdicción o entidad debe prever el registro de dicha información en unidades físicas. No se trata, en este caso, de registrar todos los recursos reales, sino aquellos estratégicos del respectivo programa. La importancia de esta información radica en que los desvíos en la utilización de los recursos reales es una de las fuentes que permite determinar las causas de los desvíos tanto en la producción terminal como en la ejecución financiera.

2. INDICADORES DE DESEMPEÑO Y EVALUACION PRESUPUESTARIA

2.1 PRINCIPALES OBSTACULOS DE LA EVALUACION PUBLICA

Al plantearse el tema de la evaluación en el sector público surgen inmediatamente dos preguntas fundamentales: ¿cómo podemos evaluar el desempeño en las instituciones públicas? Y ¿cómo podemos traducir los juicios que emanen de tal evaluación en acciones que mejoren la situación?

Con el objeto de responder estos interrogantes es oportuno especificar que la tarea de evaluar el desempeño requiere medir los resultados obtenidos por las principales unidades ejecutoras de una institución, como también comparar dichos resultados con su trayectoria pasada, lo deseado o planificado, a fin de elevar su eficiencia y productividad. Asimismo, cabe aclarar, que para las instituciones públicas la medición de resultados presenta fundamentalmente cuatro grandes problemas:

a) Ambigüedad en la definición de la misión institucional.

Como producto de la propia lógica del proceso político, la misión de las instituciones públicas está, por lo general, definida de un modo muy amplio y ambiguo. Esta imprecisión no sólo dificulta la gestión de dichas instituciones, que debe desenvolverse en medio de múltiples presiones externas y gran exposición pública, sin gran claridad respecto de qué es lo que se espera de ellas, sino

que compromete la definición de qué es lo que se puede considerar como un desempeño satisfactorio.

b) Heterogeneidad de los productos y beneficiarios.

La ambigüedad de la definición de misión institucional y la trayectoria histórica de cada institución pública lleva a que, por lo general, éstas tengan a su cargo la provisión de una multiplicidad de bienes y servicios, muchas veces dirigidos a beneficiarios diversos. La evaluación del desempeño institucional requeriría, en estas circunstancias, agregar y sintetizar los resultados obtenidos en cada una de estas dimensiones. Tal agregación, sin embargo, resulta especialmente compleja cuando no existe una unidad común de medida de dichos resultados, e incluso buena parte de ellos son de carácter cualitativo.

c) Vinculación compleja entre productos y resultados.

Las políticas públicas persiguen objetivos y metas que se pueden expresar como resultados esperados en diversas dimensiones del bienestar económico y social. No obstante las instituciones públicas no ejercen un control directo sobre tales resultados, sino sobre la producción de determinados bienes y servicios, cuya vinculación a los primeros se basa en un conjunto de hipótesis y supuestos. Al mismo tiempo, sin embargo, existen otros factores no controlables por la institución que inciden sobre los mismos resultados.

d) Ausencia de una relación transaccional con el beneficiario.

Las instituciones públicas muchas veces no venden los bienes y servicios que producen a la ciudadanía, sino que los entregan gratuita o subsidiariamente, siendo este un marco sustancialmente diferente a la gestión de las empresas privadas. Esta diferencia tiene dos consecuencias inmediatas para la gestión pública.

Por un lado, impide la existencia de un canal de retroalimentación directa desde el cliente o usuario a través de la compra de bienes y servicios. Así, en la gestión privada, mientras las ventas constituyen un indicador directo de la aceptación de sus productos o servicios; para los servicios públicos el financiamiento proviene fundamentalmente del presupuesto, el que refleja sólo las prioridades y restricciones de la autoridad.

Por otro lado, la ausencia de un intercambio comercial con los usuarios impide la construcción de indicadores de resultado de la gestión de los servicios públicos. Las empresas cuentan con sus utilidades como un indicador primario de la eficiencia con que éstas son administradas; en tanto que los organismos del Estado sólo conocen, como mucho, el costo de prestar un conjunto de servicios públicos. Aún en aquellos casos en los que se aplican cobros o tarifas en la prestación de servicios públicos los problemas son similares, debido a que las condiciones monopólicas en que se prestan la mayor parte de los servicios públicos impiden que las ventas reflejen la valorización de dichos servicios por parte del usuario.

2.2 EL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y SU CONTRIBUCION A LA EVALUACION DE LA GESTION

El conjunto de los problemas enunciados precedentemente, no es nuevo, pero se ha agudizado en la medida que los Estados se han extendido y diversificado sus funciones. La ampliación del ámbito de acción estatal ha planteado desafíos especialmente complejos desde el punto de vista de la asignación de los recursos públicos. ¿Cómo distribuir grandes volúmenes de recursos entre programas y unidades ejecutoras alternativas sin conocer a ciencia cierta sus resultados? ¿Cómo incrementar la prestación de determinados bienes y servicios sin conocer su incidencia efectiva sobre el bienestar de la población o el desarrollo económico? ¿Cómo evitar que el incremento del

financiamiento a ciertos programas o unidades ejecutoras estimule la burocracia y la poca eficiencia?

La validez de estas preguntas llevaron a que los primeros intentos de medir el desempeño institucional se insertaran en iniciativas tendientes a mejorar los mecanismos de asignación de recursos públicos. La técnica del Presupuesto por Programas (PPP) busca precisamente alcanzar ese objetivo estableciendo una vinculación entre los insumos (costos) y los productos (prestaciones) de los diversos programas. La aplicación de esta técnica presenta una base apta para evaluar la gestión de las distintas instituciones y programas ya que obliga a exponer los objetivos buscados y los insumos requeridos y utilizados, identificar los productos que se ponen a disposición de la comunidad, individualizar los responsables de la producción, como así también permite el desarrollo de indicadores para la evaluación.

Al aplicar la técnica del PPP la evaluación hace hincapié en lograr una mejora permanente en:

- El diseño de las estructuras programáticas, de manera que expresen lo más fielmente posible la organización de la producción.
- La capacidad de programación y vinculación de insumos y productos
- La definición de los productos y su medición.

Asimismo, es válido señalar que la existencia y potencialidad de la información que ofrece la técnica del PPP depende de la calidad de la programación y de la disponibilidad de sistemas confiables de registros de la producción, así como de datos sobre los resultados obtenidos con los bienes y servicios producidos. Es decir, el alcance de la evaluación está relacionado directamente con la capacidad de medir los productos y resultados de las instituciones públicas.

Por su parte, la tarea de evaluar la gestión implica medir sistemáticamente, sobre una base continua en el tiempo, los resultados obtenidos por las principales unidades ejecutoras de una institución y comparar dichos resultados con lo deseado o planificado, a fin de elevar su eficiencia y productividad

Consecuentemente, la evaluación interviene en todo el proceso presupuestario. Es decir, además de la evaluación realizada al concluir el ejercicio fiscal de cada año, en la etapa previa a la gestión se debe analizar la coherencia del programa presupuestario con las políticas globales y específicas en materia financiera y de resultados esperados, así como la estructura de gastos proyectada en comparación con gastos históricos del mismo programa o similares. Por su parte, la evaluación realizada a lo largo del período de ejecución permite disponer de alarmas tempranas frente a los problemas que pudieran surgir en el proceso productivo e introducir factores de corrección a través de las reprogramaciones de la ejecución física, las que a su vez fundamentarán las modificaciones en las cuotas trimestrales de compromiso que fueron fijadas oportunamente.

2.3 CONVENIENCIA DE RECURRIR A INDICADORES DE GESTION

Para llevar adelante la tarea de evaluación de la gestión de programas e instituciones, resulta útil la identificación de indicadores que, a partir de una expresión sintética, faciliten el conocimiento de las acciones realizadas y los resultados obtenidos por los distintos programas que conforman el Presupuesto.

El concepto de Indicador de Gestión hace referencia a una medición relacionada con el modo en que los servicios o productos son generados por la institución. Es decir, son expresiones cuantitativas que reflejan distintos tipos de relaciones: entre productos y objetivos de política, entre productos, entre productos e insumos, entre insumos, así como entre los elementos mencionados

y cualquier otro aspecto cuantitativo de los procesos productivos con capacidad explicativa de una gestión o un resultado.

Ahora bien, asumiendo a priori que un sistema de indicadores presenta limitaciones, se debe tener presente que su utilización no pretende ir más allá de proveer información para enriquecer la discusión presupuestaria. Si bien la medición y evaluación del desempeño a través de indicadores constituye un campo aún en pleno desarrollo, se recomienda igualmente la utilización de los mismos debido a las numerosas ventajas que ofrecen, entre las cuales se pueden citar:

- Difunden y socializan los resultados de la gestión de los organismos elevando la transparencia en torno a la acción del Estado.
- Inducen una mayor responsabilidad en la tarea de prestar un servicio o desempeñar una función pública, lo que implica compartir el mérito que significa alcanzar niveles superiores de eficiencia y responder por las deficiencias en la gestión.
- Adecuan los procesos internos, detectando inconsistencias entre los objetivos de la institución y su quehacer cotidiano.
- Apoyan el proceso de planificación y de formulación de políticas de mediano y largo plazo.
- Mejoran la información respecto del uso de los recursos públicos.
- Motivan a directivos, profesionales y funcionarios de las instituciones públicas, permitiendo la satisfacción de sus expectativas y necesidades de realización personal sobre la base de un mejor conocimiento de los resultados de su trabajo, sentando además las bases para la instauración de mecanismos de reconocimiento al buen desempeño.

Las experiencias recientes de reforma del Estado revelan, precisamente, que el principal aporte de los indicadores de desempeño emana no tanto de su capacidad para detectar casos de mala administración o de su incidencia sobre la asignación de recursos, sino de su gran capacidad para concentrar la atención de los diversos actores involucrados en la gestión pública hacia los resultados, colaborando de este modo a un cambio fundamental en la cultura organizacional.

2.4 ASPECTOS METODOLOGICOS PARA LA CONSTRUCCION DE UN SISTEMA DE INDICADORES

El desarrollo de sistemas de indicadores del desempeño institucional en el Sector Público requiere de un conjunto de definiciones sobre cuestiones metodológicas y operativas que necesitan no sólo de criterios técnicos, sino también de una clara definición de los propósitos perseguidos y del uso que se pretende dar a los indicadores.

Resulta necesario llevar a cabo una operación metodológica que permita ordenar y enfocar las prioridades de una institución con anterioridad a la identificación de indicadores y metas, asegurándose así la pertinencia y representatividad de los mismos.

Es decir, para evaluar adecuadamente la gestión de una institución pública es necesario, previamente, definir su misión, formular los objetivos que orientarán a corto, mediano y largo plazo su accionar, y establecer metas de productividad.

2.4.1 El concepto de Misión

Determinar la Misión de una organización, institución o servicio, es formalizar el propósito o la razón de ser de la misma. Al respecto es preciso superar el enunciado muchas veces formal e

impreciso de la respectiva norma legal que dio origen a la Institución. En muchos casos estas normas son de larga data y, especialmente en lo que respecta a la definición de su misión estratégica, han quedado superadas por las transformaciones de la vida moderna.

La definición de la misión debe constituirse en un proceso mucho más dinámico, abierto a la revisión de las funciones, necesidades, productos y grupos de usuarios de la respectiva Institución.

2.4.2 Los Objetivos Institucionales

Constituyen una declaración formal de lo que el conjunto de los actores desearía para el futuro de la gestión institucional. Por lo general, un objetivo contempla un propósito de mediano y largo plazo para su cumplimiento, o incluso puede ser una declaración de carácter permanente, tal como “mejorar la calidad del servicio”, aunque de todas formas debería hacerse referencia a tiempos más o menos definidos.

Los objetivos institucionales surgen como respuesta a una pregunta esencial: ¿qué debemos hacer en el mediano y largo plazo para que la organización tenga un accionar coherente con su misión? Por lo tanto, tienen que ser relevantes a la actividad de la institución, ya sea por su impacto al interior de la organización, o hacia el exterior –mayor cobertura, calidad u oportunidad del servicio brindado.

Los objetivos deben ser realistas respecto de los plazos y de los recursos físicos, humanos y financieros que podría involucrar su logro y, por lo tanto, factibles de alcanzar.

2.4.3 Las Metas de Producción

Son la expresión de lo que se quiere alcanzar en cada área en términos de productos o servicios puestos para satisfacer las necesidades de la comunidad o a disposición del “usuario”. Responden generalmente a la pregunta ¿cuánto?

Contienen una declaración explícita de niveles de actividad o estándares de producción y, a diferencia de los objetivos, se proyectan a plazos más cortos, por lo general un año, o incluso un trimestre.

2.5 INFORMACION REQUERIDA

Además de las definiciones estratégicas, especificadas en el punto anterior, la medición de indicadores de gestión está condicionada por la capacidad de la institución de generar la información necesaria y de elaborar los indicadores con niveles adecuados de calidad, certeza y confiabilidad. El relevamiento de la información es crucial para la construcción de indicadores, por lo que su disponibilidad debe ser explicitada al momento de formularlos.

La información de base, a partir de la cual se elaboran los indicadores, proviene en su gran mayoría de canales formales, periódicos y rutinarios. Los sistemas que suministran el mayor volumen de información corresponden al Sistema de Contabilidad, a través del soporte de la base de datos, que registra la formulación, ejecución y evaluación presupuestaria, (que incluye la información física para la programación trimestral y anual) y al Sistema de Administración de personal.

Se complementa este canal, con los datos que se extraen de las descripciones de los programas y actividades, que forman parte del presupuesto público, pudiendo en ambos casos, diferir su contenido de un año a otro. Por otra parte, existe una gran variedad de datos que provienen de las propias jurisdicciones, pero a través de canales informales, asistemáticos, sin una periodicidad

establecida, los que, aunque útiles, no deberían preferiblemente ser tenidos en cuenta en el diseño del sistema de información que se elabore o su captación debería minimizarse.

2.6 CARACTERISTICAS A SATISFACER POR LOS INDICADORES DE GESTION

La calidad de los indicadores de gestión, sin embargo, no depende sólo de su pertenencia con relación a la misión y objetivos de una institución, sino también de la posibilidad de ciertas exigencias técnicas.

Entre las características deseables de un indicador se cuentan las siguientes:

- a) Homogeneidad: sus resultados deben ser comparables a través del tiempo.
- b) Independencia: éstos no deben ser manipulados por quienes efectúan la medición.
- c) Oportunidad: deben estar disponibles dentro de los plazos que permitan una oportuna evaluación y toma de decisiones.
- d) Costo: la información que sirve de base para la elaboración del indicador debe ser recolectada a un costo razonable.

Independientemente de los requisitos técnicos y características que se exijan a los indicadores de gestión, es necesario tener siempre presente que un sistema con un alto número de indicadores, si bien es más representativo del conjunto de actividades y dimensiones del desempeño institucional, tiene la desventaja de hacer más difícil su interpretación. El sentido común y la práctica indican que lo más apropiado es apuntar a sistemas que cuenten con pocos indicadores, pero de buena calidad, y que con los mismos se cubran todas las dimensiones significativas del desempeño de una institución. Los sistemas que incorporan un gran número de indicadores podrían distraer la atención hacia aspectos marginales del funcionamiento institucional.

2.7 DIFERENTES CLASES DE INDICADORES

El desempeño institucional abarca distintos conceptos y dimensiones que deben verse adecuadamente reflejados en un sistema de indicadores, si se quiere evitar sesgos artificiales en la evaluación y el comportamiento de las organizaciones. En particular, pueden distinguirse cuatro dimensiones básicas del desempeño.

2.7.1 Eficacia

Un primer campo de medición se refiere al grado de cumplimiento de los objetivos institucionales. Es posible obtener medidas de eficacia en tanto exista claridad respecto de los objetivos de la institución. Los indicadores de eficacia tienen como objetivo medir la contribución que las instituciones realizan para satisfacer necesidades de la sociedad, que están expresadas en los objetivos institucionales.

Es decir, expresan relaciones cuantitativas entre las cantidades producidas con las demandas o déficit existentes, a modo de ejemplo se pueden citar:

- a) Porcentaje de reducción del déficit habitacional, que surge de comparar las viviendas construidas con la demanda de las mismas, y
- b) Monto de la recaudación de ingresos brutos/recaudación potencial de ingresos brutos, en base a la actividad económica, lo que determina el nivel de evasión de dicho impuesto.

Un segundo campo de medición está relacionado con el grado de cumplimiento de las metas que se incluyen en el Presupuesto, las que son trazadas para un período determinado por la institución

encargada de la realización de las mismas. Es decir, se pretende relacionar la producción programada para un cierto lapso de tiempo con lo efectivamente llevado a cabo por la institución.

2.7.2 Economía

Este concepto se refiere a la capacidad de una institución para obtener sus recursos a un mínimo costo y movilizarlos para la consecución de sus objetivos. Entre los comportamientos a valorar en este ámbito se cuentan la disciplina y cuidado en el manejo del presupuesto, así como la capacidad de generación de ingresos. Algunos indicadores de economía de una institución pueden ser:

- a) La eficacia en la ejecución de su presupuesto, y
- b) El costo de adquisición de sus insumos con relación a los precios de mercado.

2.7.3 Eficiencia

El concepto de eficiencia se refiere directamente al proceso de gestión productiva y no a los resultados de la misma (como se analizó en el caso de la eficacia). Es decir son indicadores que permiten efectuar análisis y adoptar decisiones tendientes a lograr la mejor combinación posible en la utilización de los elementos componentes de los procesos productivos.

Ejemplos de este tipo de indicadores se pueden citar:

- a) entre insumos, tizas por docente (relación física), y
- b) entre insumos y el producto, gasto de combustible utilizado para el servicio de mantenimiento de calles rurales.

2.7.4 Calidad de servicio

Es una dimensión específica del concepto de eficacia, se refiere a la capacidad de la institución para responder en forma rápida y directa a las necesidades de sus usuarios. Los elementos que hacen a la calidad incluyen factores tales como: oportunidad, accesibilidad, precisión y continuidad en la entrega del servicio. Un modo directo de medir estos conceptos es a través de encuestas periódicas a los usuarios. Ejemplos de este tipo de indicadores son el número de reclamos recibidos sobre el total de casos atendidos o la cantidad de consultas médicas realizadas por hora respecto a la cantidad de consultas médicas requeridas en el mismo lapso.

2.8 CONCLUSIONES

El sistema de indicadores al que se ha hecho referencia está asociado a la naturaleza del presupuesto y de su gestión y se basa en la información obtenible de los instrumentos que forman parte del proceso presupuestario. De esta vinculación se derivan sus méritos y sus limitaciones. Por una parte, los datos de base se obtienen de fuentes formalmente establecidas y su calidad depende de la de los registros que alimentan cada etapa del proceso presupuestario. Por otra parte, los indicadores acompañan la lógica del presupuesto y son útiles para su evaluación y seguimiento, pero no pueden dar cuenta de otros aspectos de la gestión (por ejemplo los costos)

Como consecuencia de lo mencionado en el punto anterior, la existencia del sistema de indicadores permite contar con un instrumento apto para mejorar el proceso presupuestario, no sólo por la disponibilidad de los indicadores una vez construidos, sino también porque la identificación y diseño de los mismos puede promover mejoras en las aperturas programáticas y en la definición de los productos.

El sistema de indicadores será útil en la medida en que sea utilizado por la Oficina de Presupuesto y las jurisdicciones y entidades. Su vigencia y vitalidad dependen de que sea incorporado en los procesos de evaluación que se desarrollan en las distintas dependencias y en consecuencia, del nivel de compromiso que adopten quienes elaboran los datos primarios, construyen los indicadores y realizan los análisis.

Cabe resaltar que uno de los objetivos del sistema es facilitar la exposición pública del desempeño de los programas y organismos en un intento de ampliar la transparencia del sector público frente a la ciudadanía.

Si se considera que los programas presupuestarios expresan las acciones de gobierno que se definen y llevan a cabo persiguiendo como objetivo satisfacer necesidades de la comunidad y que los productos que se programan y concretan buscan obtener como resultados cambios positivos en variables socio-económicas (tales como mejora en el nivel de salud, de educación, de empleo, de ingreso, de inversión, etc.), es importante encontrar la manera de disponer de información que permita evaluar la pertinencia de los programas y su eficacia en alcanzar los objetivos y resultados propuestos.

3. CUADROS GERENCIALES

Se presentan a continuación un conjunto de cuadros gerenciales que surgen de la consolidación de la información contenidas en los formularios incluidos en los Anexos Nros. 28 a 33 del Decreto Provincial N° 2980/00.

Esta información resultará de interés para las máximas autoridades de la Administración Pública Municipal, intendente, secretarios, autoridades del Honorable Concejo Deliberante, jefes de los órganos rectores (presupuesto, contabilidad, tesorería, crédito público, etc.), en virtud de que en ella encontrarán, a través de un diseño simplificado de salidas de información, la información de mayor relevancia relativa a la ejecución física del presupuesto la cual, combinada con estados de ejecución financiera, permitirá a las referidas autoridades concretar la evaluación de la ejecución presupuestaria y en función de ello, proceder a efectuar los ajustes que consideren pertinentes en aras del cumplimiento de las metas físicas y de equilibrio fiscal que como objetivo de política se hubiera trazado el Municipio para el ejercicio en cuestión.

La información consolidada en estos cuadros no requiere ser cargada al sistema por los usuarios operadores del sistema de presupuesto, sino que la misma se genera automáticamente por el sistema informático como un diseño de salida de información.

CUADRO GENERAL SOBRE CAUSAS DE DESVIOS EN LA EJECUCION DE LAS METAS DE UN PROGRAMA

Jurisdicción:

Subjurisdicción:

Entidad:

Programa:

FECHA: __/__/__

CAUSAS FINANCIERAS DE DESVIOS		META A		META B		META C		META n	
CODIGO	DENOMINACION	marque X	%						
1	INSUFICIENCIA DE CREDITO PRESUPUESTARIO								
2	INSUFICIENCIA DE CUOTA PRESUPUESTARIA								
3	DEMORAS EN LA DISPONIBILIDAD DE FONDOS								
4	REDUCCION DE COSTOS - DE PRECIOS								
5	REDUCCION DE COSTOS - DE CANTIDAD DE INSUMOS								
6	REDUCCION DE COSTOS - BONIFICACIONES RECIBIDAS								
7	AUMENTO DE COSTOS - DE PRECIOS								
8	AUMENTO DE COSTOS - RECARGOS FINANCIEROS								
99	OTRAS CAUSAS:								

CAUSAS OPERATIVAS DE DESVIOS		META A		META B		META C		META n	
CODIGO	DENOMINACION	marque X	%						
1	PROBLEMAS EN EL PROCESO DE CONTRATACION DE PERSONAL								
2	FALTA DE PERSONAL ESPECIALIZADO								
3	PROBLEMAS EN LA GESTION DE COMPRAS								
4	PROBLEMAS EN LA RECEP. Y ADM. INTERNA DE INSUMOS Y MATER. AUX.								
5	PROBLEMAS CLIMATICOS								
6	DIFICULTADES INSTITUCIONALES/LEGALES - EN EL PROCESO DE LICIT.								
7	DIFICULTADES INSTITUCIONALES/LEGALES - DURANTE LA EJECUCION								
98	OTRAS CAUSAS								

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		META A	META B	META C	META n
1	EL ATRASO/ADELANTO PUEDE SER CORREGIDO				
2	LA META DEBE SER REPROGRAMADA				

Apellido y nombre del responsable del programa

FIRMA Y SELLO

CUADRO GENERAL DE DESVIOS DE LA EJECUCION FISICA DE METAS

Jurisdicción:

Subjurisdicción:

Entidad:

FECHA ___/___/___

PROGRAMA		UNIDAD DE MEDIDA		EJECUCION PROGRAMADA TRIMESTRE	VOLUMEN EJECUTADO TRIMESTRE	DESVIO	
CODIGO	DENOMINACION	CODIGO	DENOMINACION			NOMINAL	%

Apellido y nombre del responsable de la jurisdicción, subjurisdicción o entidad.....

FIRMA Y SELLO

CUADRO GENERAL SOBRE CAUSAS DE DESVIOS EN LA EJECUCION DE LOS PROYECTOS DE INVERSION

Jurisdicción:
 Subjurisdicción:
 Entidad:
 Programa:

FECHA: ___/___/___

CAUSAS FINANCIERAS DE DESVIOS		PROYECTO A		PROYECTO B		PROYECTO C		PROYECTO n	
		marque X	%						
CODIGO	DENOMINACION								
1	INSUFICIENCIA DE CREDITO PRESUPUESTARIO								
2	INSUFICIENCIA DE CUOTA PRESUPUESTARIA								
3	DEMORAS EN LA DISPONIBILIDAD DE FONDOS								
4	REDUCCION DE COSTOS - DE PRECIOS								
5	REDUCCION DE COSTOS - DE CANTIDAD DE INSUMOS								
6	REDUCCION DE COSTOS - BONIFICACIONES RECIBIDAS								
7	AUMENTO DE COSTOS - DE PRECIOS								
8	AUMENTO DE COSTOS - RECARGOS FINANCIEROS								
99	OTRAS CAUSAS:								

CAUSAS OPERATIVAS DE DESVIOS		PROYECTO A		PROYECTO B		PROYECTO C		PROYECTO n	
		marque X	%						
CODIGO	DENOMINACION								
1	PROBLEMAS EN EL PROCESO DE CONTRATACION DE PERSONAL								
2	FALTA DE PERSONAL ESPECIALIZADO								
3	PROBLEMAS EN LA GESTION DE COMPRAS								
4	PROBLEMAS EN LA RECEP. Y ADM. INTERNA DE INSUMOS Y MATER. AUX.								
5	PROBLEMAS CLIMATICOS								
6	DIFICULTADES INSTITUCIONALES/LEGALES - EN EL PROCESO DE LICIT.								
7	DIFICULTADES INSTITUCIONALES/LEGALES - DURANTE LA EJECUCION								
98	OTRAS CAUSAS								

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		PROYECTO A	PROYECTO B	PROYECTO C	PROYECTO n
CODIGO	DENOMINACION				
1	EL ATRASO/ADELANTO PUEDE SER CORREGIDO				
2	LA META DEBE SER REPROGRAMADA				

Apellido y nombre del responsable del programa FIRMA Y SELLO

4. FORMULARIOS E INSTRUCTIVOS

(VER TOMO X, DECRETO PROVINCIAL N° 2.980/00, ANEXOS NROS. 28 A 33)

Se terminó de imprimir en el mes de abril
de 2001, en la imprenta del Ministerio de
Economía de la Provincia de Buenos
Aires.