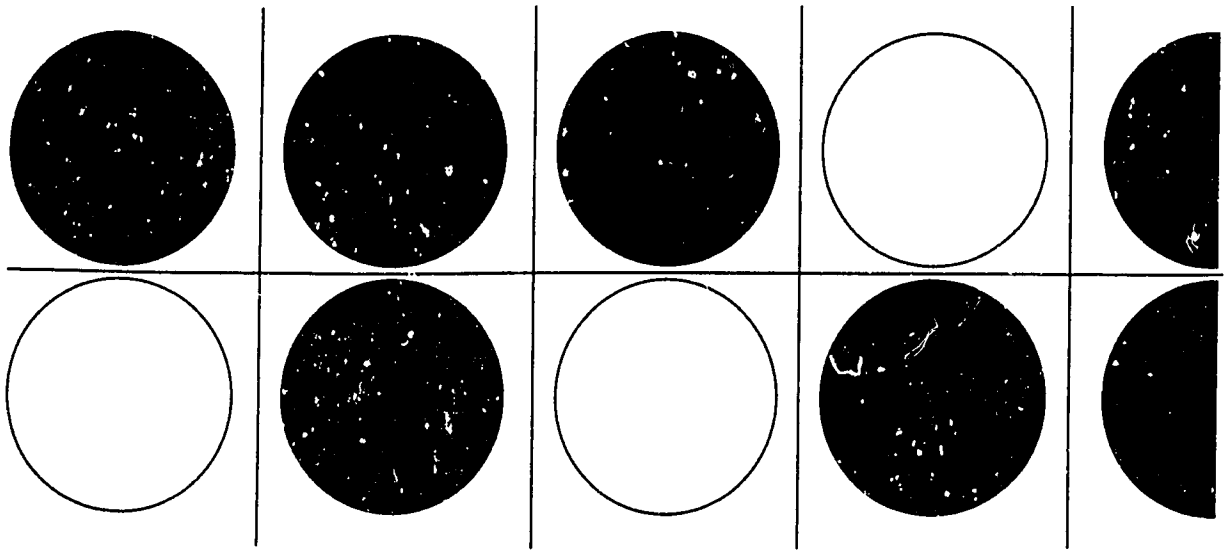
FN-ABM-756
79947



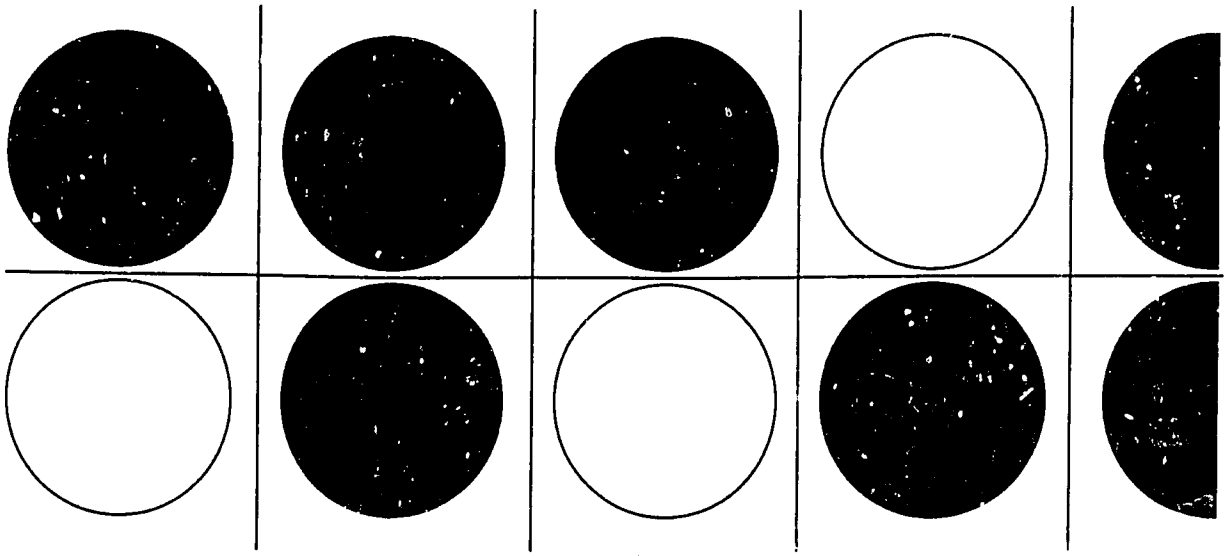
Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse



Contabilidad

Manual del Instructor

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

USAID

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

CONTENIDO:

	TEMA	PAGINA
I.	INTRODUCCION	1
II.	OBJETIVOS DE LA MATERIA Y DE LAS UNIDADES DIDACTICAS	2
III.	TEMAS, SUBTEMAS Y CONTENIDO RESUMIDO DE CADA UNIDAD DIDACTICA	7
IV.	DISTRIBUCION ESTIMADA DEL TIEMPO	14
V.	ACTIVIDADES INDIVIDUALES Y DE GRUPO O TECNICAS DIDACTICAS	16
VI.	REFERENCIAS DEL MATERIAL DIDACTICO Y BIBLIOGRAFICO	22
VII.	EVALUACION DEL APRENDIZAJE	23
ANEXO No. 1	AYUDAS DE INSTRUCCIÓN	24
ANEXO No. 2	BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTARIA	28
ANEXO No. 3	EJEMPLO DE EVALUACION ESCRITA	30

I. INTRODUCCION

El Proyecto Regional para el Mejoramiento de Administración Financiera en Latinoamerica y el Caribe, LAC/RFMIP, tiene como objetivo básico mejorar la capacidad gerencial de la gestión financiera del Estado en los países de la Región, en orden a la adecuada y óptima utilización de los recursos destinados a satisfacer necesidades sociales que el Estado Moderno está llamado a satisfacer.

Para orientar la consecución de este objetivo el LAC/RFMIP ha propuesto el *Sistema Integrado Modelo de Administración Financiero, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL* y se ha diseñado la correspondiente *Estrategia para el Mejoramiento de la Administración Financiera, Control y Auditoría.*

El principal objetivo de la estrategia es poner en funcionamiento el SIMAFAL, en los países latinos de la Región que solicitan; para ello se ha definido objetivos secundarios con sus respectivos cursos de acción, entre los que se destaca el desarrollo de los recursos humanos a través de una serie de actividades, como el ciclo de capacitación en administración financiera del Estado que está integrado por dos tipos de eventos: el ***Curso para Ejecutivos Gubernamentales sobre el Sistema Integrado Modelo de Administracion Financiera, Control y Auditoría, SIMAFAL***; y, el ***Curso Superior de Gestion Financiera Integral Acorde con el SIMAFAL.***

Este *Manual del Instructor* es el plan de trabajo o plan del proceso enseñanza-aprendizaje que se deberá ejecutar en la asignatura de contabilidad, como materia del *Curso Superior de Gestión Financiera Integral acorde con el SIMAFAL*, que forma parte del ciclo de conferencias que se deberá adaptar a las necesidades y condiciones de cada país.

Para la preparación del manual se ha tomado en cuenta todos los documentos que el LAC/RFMIP ha producido hasta la presente fecha tales como:

- Los estudios diagnósticos de la administración financiera del Estado en Colombia y Costa Rica, Guatemala y Panamá entre 1988 y 1990.
- Estudio, diseño e implantación al sistema de administración financiera y control en Perú, Ecuador, El Salvador, Honduras.
- Los planes de los cursos elaborados por el personal de consultores del Proyecto, en el mes de enero de 1991.
- Proyecto para discusión del Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, abril 1991.
- Curso Superior - Contraloría General de la República Comité Coordinador de Capacitacián Santiago de Chile en el mes de junio de 1991.

II. OBJETIVOS DE LA MATERIA Y DE LAS UNIDADES DIDACTICAS

El curso es de nivel postgrado y esta dirigido a funcionarios superiores que cumplen funciones relacionadas directamente con la administración de los recursos financieros, en instituciones del sector público; se considera que es de actualización y especialización de los funcionarios financieros.

A. Objetivos específicos de la materia o área

Al terminar la asignatura de contabilidad que se cumplirá en 24 horas, se pretende que los participantes estén en mejores condiciones de:

- Entender a la administración pública como un conjunto de sistemas entre los cuales se ubica el Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría, SIMAFAL.

- Examinar los componentes del SIMAFAL, y entre ellos, el Subsistema de Contabilidad del sector público.

- Analizar el caracter integrador de la contabilidad del sector público, como dependiente de la información procesada a nivel de detalle por los otros subsistemas que conforman la administración financiera del estado y son: presupuesto, tesorería y crédito público.

- Conocer los principales componentes del sistema de planificación, con énfasis en la información financiera y, describir a la contabilidad como herramienta util y coordinadora del sistema de planificación y del SIMAFAL.

- Examinar y aplicar los conceptos, los métodos, técnicas sobre el control de los recursos propiedad del estado o de las instituciones públicas y la información periodica sobre los resultados de operación y la situación financiera del Estado o de las instituciones públicas.

- Analizar las etapas o fases del proceso contable, resaltando el papel que deben cumplir los contadores públicos en las instituciones y organismos del sector público.

- Examinar y aplicar los esenciales mecanismos del ente contable en la ejecución contable y la elaboración de estados financieros como instrumentos para la toma de decisiones de la gerencia pública.

- Evidenciar las interrelaciones de la contabilidad con los demás componentes del SIMAFAL y describrir los *principios de contabilidad generalmente aceptados* y demás normas aplicables que permitan el funcionamiento del conjunto.

4

- Determinar el rol de la contraloría (Institución Superior de Auditoría ISA) en la contabilidad gubernamental, sus funciones y facultades, las necesidades de la información consolidada y sus estados financieros, la normatividad contable y su centralización.

- Descripción y aplicación del *plan de cuentas* y su ciclo contable computarizado que integre el presupuesto con la contabilidad.

- Examinar el *control interno* financiero en el registro contable y su información financiera.

- Caso práctico sobre el subsistema de contabilidad.

B. Unidades didácticas

Para el cumplimiento de los objctivos de la asignatura de Contabilidad se desarrollán las siguientes unidades didácticas:

- Administración financiera y contabilidad
- Sistema Integrado de Información
- Responsabilidades del contador
- El ente contable en el sector publico y la descentralización de la contabilidad
- Principios de contabilidad generalmente aceptados y normatividad
- Rol de la contraloría en la contabilidad
- Plan de cuentas (estandarizado)
- Ciclo del sistema contable
- Contabilidad computarizada
- Control interno
- Caso práctico sobre el subsistema de contabilidad

C. Objetivos operacionales de las unidades didacticas

Los objetivos operacionales de cada unidad didactica son los siguientes:

Administracion financiera y contabilidad: Procurar que los participantes conozcan y apliquen la teoria general de sistemas a la concepción de la administración publica en general y del SIMAFAL en particular, en vista de que las organizaciones financieras de las entidades no satisfacen racionalmente las necesidades de gestión.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de explicar que la administración pública es un conjunto de sistemas sustantivos, adjetivos e institucionales y entre ellos ubicar y caracterizar el SIMAFAL y concretamente la contabilidad.

5

Sistemas integrados de información: Procurar el implementar un sistema integrado de información financiera, a fin de optimizar los recursos disponibles y garantizar resultados objetivos en tiempo oportuno a base de:

- Elaboración de un plan de cuentas institucional
- Estructuración del sistema con procesos distribuidos
- Utilización de los micro procesadores existentes y ha adquirirse
- Computarización total de las funciones y tareas de la gestión contable.

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de analizar e identificar el proceso de integración y aplicar las medidas que aseguren la eficiente ejecución, control y evolución a una situación institucional.

Responsabilidades del contador: Procurar que los participantes analicen el concepto y el rol de los contadores públicos, que desde el punto de vista contable constituye la responsabilidad por la óptima administración de los fondos públicos.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones del contador público en general y de las relaciones con la gestión contable en particular.

El Ente contable en el sector publico y la descentralizacion de la contabilidad: Procurar que los participantes analicen y se defina a entes claramente definidos que se han establecido para cumplir ciertos objetivos, respecto de los cuales se deben reconocer activos, pasivos y patrimonio.

Por lo tanto, los participantes estaran en condiciones de identificar a los entes contables y sus posibles descentralizaciones y proponer soluciones o recomendaciones de factible ejecución, para el mejoramiento de la gestión contable dentro de la perspectiva de conjunto del SIMAFAL y del sector público en general.

Principios de contabilidad generalmente aceptados: procurar que los participantes conozcan y apliquen la normatividad contable que se utiliza en el sector público.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de examinar, comparar y aplicar la normatividad en sus entidades.

Plan de cuentas: Procurar que los participantes analicen el código y descripción del plan de cuentas y apliquen en el ejercicio práctico para evidenciar su aplicabilidad.

6

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de examinar el plan de cuentas, identificar y explicar los objetivos y realidades de sus entidades y su compatibilidad en la contabilidad del sector público.

Rol de la contraloría (ISA) en la contabilidad: Procurar que los participantes conozcan las funciones y facultades que corresponde a la Institución Superior de Auditoría (ISA), así como la normatividad que emite como órgano rector del Subsistema.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones de la Contraloria y su facultad para normar las actividades de Contabilidad.

Ciclo del sistema contable: Procurar que los participantes analicen los pasos del ciclo contable, y el rol de las instituciones que participan directamente y, conozcan las metodologias, especialmente de las características, métodos, registros, balances y control interno.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de explicar el ciclo y características del subsistema de contabilidad, y de aplicar las metodologias a una situación institucional.

Contabilidad computarizada: Esta unidad esta en coordinación con el módulo II de aplicación cuyo objetivo es procurar que los participantes "aprendan a ser usuarios de los sistemas computarizados de información financiera, tanto en el planteamiento de necesidades y requerimientos como en la utilización racional de los recursos informáticos puestos a su disposición, para adoptar decisiones y controlar su cumplimiento y el logro de los resultados".

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de utilizar los medios informáticos para la Contabilidad como parte del SIMAFAL.

Control interno: Procurar que los participantes analicen el concepto de *control interno financiero*, que desde el punto de vista previo al compromiso y al desembolso constituye la responsabilidad por la efícaz administración de los recursos públicos.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones de control interno financiero en general, y las relaciones con el manejo de la contabilidad en particular.

Caso práctico sobre el subsistema de contabilidad: Procurar que los participantes apliquen los conocimientos addquiridos, al diseño de estrategias que posibiliten la implantación e institucionalización de mejoras en el proceso contable.

Por lo tanto, los particiantes estarán en condiciones de identificar problemas y sus posibles causas y proponer soluciones o sugerencias de factible ejecución, para el

reforzamiento de la gestión contable dentro de una perspectiva de conjunto del SIMAFAL y del sector público en general.

El instructor presentará un caso práctico de relevancia y actualidad de acuerdo con los materiales y objetivos de este curso.

8

III. TEMAS, SUBTEMAS Y CONTENIDO RESUMIDO DE CADA UNIDAD DIDACTICA

Las unidades didácticas de la asignatura o materia de contabilidad se dividen en temas y subtemas y, sus contenidos resumidos se presentan a continuación:

Administración Financiera y Contabilidad

- Situaciones comunes
- Administración económica
- Legislación y sistema de administración financiera
- Información contable y financiera
- Sugerencias a ser consideradas
- Elementos de la administración financiera
- Sistema Integrado Modelo de Administracion Financiera, Control y Auditoría
  - Enfoque del sistema y la administración pública
  - Sistema de administración financiera
- Control interno y el subsistema de contabilidad
- El sector público
- Administración financiera gubernamental
- Control gerencial

Se evidenciará y se destacará las situaciones comunes que se presentan en América Latina para obtener de la información financiera las medidas para solventar la gestión gerencial y adicionalmente se analizará a los demás componentes del sistema con la Contabilidad determinando las principales relaciones con éstos.

En el desarrollo conceptual se anotará su aplicación operativa a las realidades de la administración financiera del pais y se regirá algunos aspectos para fortalecer el subsistema de Contabilidad dentro de la perspectiva global del SIMAFAL.

Todo esto lleva a la conclusión de que no existe confiabilidad en la información producida por los actuales sistemas de administración financiera en Latinoamérica.

Prácticamente en todos los países operan los principales sistemas que conforman la administración financiera, pues al parecer parten de la misma raíz, lo que difiere por lo regular es la importancia o la dependencia de uno o varios de ellos de los diferentes organismos del Estado.

El Subsistema de contabilidad es calificado como el "Sistema Integrado" en el desarrollo del SIMAFAL; sin embargo, es dependiente de la información procesada a nivel de detalle por los otros subsistemas que conforman la administración financiera del Estado.

El estudio de la estructura económica nacional y la de sus precios de producción, distribución y financiamiento, es factible como consecuencia del registro y análisis

9'

de las transacciones que afectan a los agentes económicos nacionales, dichos registros se llevan en función de la metodología, cuadros y cuentas del Subsistema de Contabilidad nacional.

Se perfilan los componentes de la administración financiera Gubernamental, tanto a nivel del Gobierno Central como a nivel de los organismos y empresas públicas.

Un proceso importante en el cual se utiliza información contable en el marco de una empresa se denomina Control Gerencial. Es el proceso que consiste en asegurar que los recursos se obtengan y utilicen efectiva y eficientemente en la realización de los objetivos de la organización.

Por lo mencionado, los participantes estarán en condiciones de explicar que la administración pública es un conjunto de sistemas y, entre ellos, ubicar y caracterizar al SIMAFAL y particularmente a la contabilidad.

Sistemas Integrados de Información

- Propósitos de la contabilidad
- Cumplimiento de requerimientos legales
- Estructura de un subsistema básico de contabilidad gubernamental
- La contabilidad de las instituciones públicas
- Requisitos de la contabilidad institucional para operar como sistema de información
- Selección de momentos contables que permiten interrelacionarlos
- Flujo básico de la información de la contabilidad institucional
- Presupuesto y contabilidad

Se evidencia y se conceptualiza que los sistemas integrados de información a desarrollar, se apoyan en los enunciados de la Teoría General de Sistemas.

Se determina que la contabilidad es el principal medio de organizar y transmitir información, principalmente en términos financieros, para uso de la administración.

La contabilidad destinada a la información de terceros, se denomina información financiera; la medición y la información para el consumo interno es el dominio de la información administrativa.

Como premisa del sistema, se establece que cada institución pública con personeria jurídica independiente, debe llevar una contabilidad que muestre los resultados de su gestión presupuestaria, financiera y económica anual y su situación patrimonial, identificando sus activos, pasivos y patrimonio.

Para que la contabilidad de una institución pueda operar como un sistema integrado de información, el sistema debe satisfacer las siguientes condiciones de diseño y operación :

10

- Universalidad del registro de las transacciones con efectos económico - financiero
- Conceptualización ampliada de los terminos "Rentas y Gastos"
- Diseño de un sistema integrado de cuentas presupuestarias, patrimoniales y de resultados.
- Selección de los momentos contables que permitan interrelacionar los subsistemas de información presupuestaria, financiera y patrimonial.

Los procedimientos administrativos - financieros que originan "Rentas"(fuentes) y "Gastos" (usos) tienen momentos significativos que interesa registrar a los fines de control y toma de decisiones.

A las etapas o momentos de los procedimientos que se seleccionan para su registro contable se las denomina "momentos contables".

Para que pueda operar el sistema integrado deben seleccionarse y confeccionarse apropiadamente los clasificadores bases (o analíticos), los que deben satisfacer la condición de registrar la información de entrada con un grado tal de desagregación, que a partir de esta estructura de datos, pueda derivarse todos los procesamientos y salidas requeridas al sistema.

Con todos estos antecedentes se discutirán e identificarán los objetivos y requerimientos para la integración de la información financiera y su incidencia en la contabilidad del sector público.

Responsabilidades del Contador

- Cualidades Generales
- Cualidades Profesionales
- Atributos Personales
- Lugar Jerárquico
- Responsabilidades para con la entidad
- Responsabilidades para con los colaboradores
- Responsabilidades para con la profesión
- Responsabilidades hacia terceros

El contador general es responsable de:

- Organizar, sistematizar y dirigir contabilidades; Intervenir directamente en la organización contable de entidades; Comprobar y verificar estados de actividades económico - financieras.

- Certificar balances con previa verificación integral de la contabilidad.

11

- Evaluar e interpretar movimientos financieros o económicos e inventarios.

- Adicionalmente, el contador gubernamental es el profesional que posee entrenamiento y experiencia en contabilidad. Debe poseer título de contador público autorizado a nivel universitario y amplia experiencia práctica en contabilidad.

En el caso de bachiller en comercio; sin título universitario, debe haber llevado a cabo estudios especiales en contabilidad y obtenido una amplia experiencia práctica.

El contador gubernamental es responsable del mantenimiento del sistema contable de la entidad.

El contador gubernamental es responsable directo ante el Jefe de la entidad y, además, ante terceras personas que recibirán la información financiera de la entidad, así como a las entidades y organismos vinculados al sistema de contabilidad gubernamental.

El contador gubernamental también es responsable por propio desarrollo profesional y de mantenerse actualizado en los progresos de las técnicas y métodos de contabilidad.

Estos elementos que conforman las responsabilidades del contador público servirán para comparar con la situación actual y reconocer sus posibilidades de mejoramiento.

El ente contable en el sector público y la descentralización de la contabilidad

La información contable pertenece a entes claramente definidos que se han establecido para cumplir con ciertos objetivos. Generalmente estos entes toman la forma de organizaciones con mayor o menor libertad para tomar decisiones por su propia cuenta con el fin de lograr, a través de ellas, los objetivos planteados en el instrumento legal que les dio vida. Este instrumento legal puede ser: Ley, decreto u ordenanza.

Básicamente, se constituyen en entes contables, respecto de los cuales se deben reconocer activos, pasivos y patrimonio, a las entidades, organismos y, exceptualmente, ciertos recursos segregados por ley o decreto que toman forma de fondos especiales y que deben administrarse de manera independiente, a veces aún de la misma entidad u organismo que lo administra.

Con este marco de referencia se identificarán los objetivos de los entes contables en el sector público, se analizará su relación con los componentes del sistema y su integración como parte del sistema de contabilidad.

Principios de contabilidad generalmente aceptados (P.C.G.A.)

Son aplicables en el Sector Público y Sector Privado, no obstante algunos deben ser adoptados de acuerdo a la naturaleza y necesidades de la entidad. En el Sector Público la Institución Superior de Auditoría ésta en la obligación de dar a conocer estos principios, su observancia es responsabilidad del contador o funcionario que preste sus servicios en estas instituciones.

Los P.C.G.A. contribuyen ampliamente al contador público o privado, ya que, su aplicación se hace indispensable a todo proceso adecuado y son divulgados y discutidos en las conferencias interamericanas de contabilidad y en libros, textos y publicaciones técnicas. Además son los fundamentos que forman los criterios, el procesamiento de las transacciones financieras y la elaboración de los Estados Financieros.

Se realizará un examen comparativo entre los P.C.G.A. del sector público y privado, así como de las Políticas y Normas Técnicas, reconociendo las limitaciones de éstas y proponiendo ajustes para lograr que su aplicación se adapte a la contabilidad integrada, ya que esta normatividad viene a constituir el resultado de los razonamientos uniformes de los contadores a nivel general y pueden ser implantados en cualquier entidad.

Plan de cuentas

Las necesidades de información contable acorde con la actual estructura funcional y operativa de los países de la región y las sugerencias planteadas sobre el reordenamiento estructural del SIMAFAL. Son los aspectos que se tomó de base, para seleccionar entre los metodos de contabilidad el de: Gestión Integrada, con la finalidad de dar consistencia y racionalizar los actuales resultados y dejar puestas las pautas para el diseño e implementacion de un Sistema Integrado de Gestión Contable, que refleje las metodologías y técnicas modernas de Información Institucional y el uso racional de la Informática.

No se ha efectuado modificaciones de correlación a la aplicación del actual Plan de Cuentas establecido por la Contraloría, lo que se ha diseñado es un Manual Financiero Específico para entidades estatales que tiende a la racionalización y normalización de los procedimientos, a saber:

- Estructuración técnica del plan de cuentas
- Descripción básica y detallada de los procedimientos contable presupuestarios
- Estructuración del Manual Financiero
- Formulación de estados financieros y presupuestarios institucionales

13

Estas propuestas técnicas se analizarán con la realidad administrativa Contable - Presupuestaria; procurando elaborar conclusiones que permitan orientar áreas de mejoramiento en la normatividad de la Gestión Contable.

Ciclo del sistema contable

La organización del actual sistema Contable Presupuestario se define en:

- Codificación y descripción del Plan de Cuentas conforme al Código de Administración Financiera, Control y Auditoria y a las necesidades institucionales.

- Descripción gráfica y descriptiva de los procedimientos contables presupuestarios donde se define con claridad y objetividad los limites de responsabilidad y las actividades que deben realizarse en el registro de la información de las Rentas y Gastos, los procesos que deben implementarse y estados financieros que reflejan la posición económico - financiera de la entidad.

- Una estructuración de los estados financieros y presupuestarios que manifiesten la realidad institucional en términos de resultados técnicos y objetivos.

Con este esquema referencial se realizará un confrontación con situaciones institucionales reales, a fin de formular criterios para lograr una adecuada asimilación de conocimientos dentro de la Gestión Contable.

Control Interno

La Gestión Contable es una eficiente proporcionadora de requerimientos de información, a través de ella se puede conocer cómo, cuándo, dónde, cuánto y quién efectuo una operación y para garantizar los resultados esperados que se reflejará en los Estados Financieros Básicos y Presupuestarios.

El documento hace una referencia al control de los recursos financieros a base de las Políticas y las Normas Técnicas de contabilidad y Normas de Control Interno, se realizará una comparación con otras intituciones para analizar su aplicabilidad y sugerir adaptaciones.

Contabilidad computarizada

El presente trabajo constituye una guía técnica adecuada que sienta las bases y normas de procedimiento para la sistematización computarizada de las funciones y tareas de la Gestión Contable.

Adicionalmente, y como en el apartado de los objetivos operacionales de las unidades didácticas, ésta tiene relación con el módulo II de aplicación que se desarrollará mediante el "Taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera".

Por lo tanto, ésta parte de la asignatura se deberá coordinar con el instructor responsable del taller, dotándole los instrumentos (herramientas) de información indispensables para la gestión contable, con el objetivo de guiar las prácticas que se ejecutarán durante el evento.

15

IV. DISTRIBUCION ESTIMADA DEL TIEMPO

El Curso Superior de Gestión Financiera Integral acorde con el SIMAFAL, tiene la siguiente distribución de tiempo:

- **Módulo I de Fundamentación: Administración Financiera**

Modelo conceptual : SIMAFAL	5 horas
Presupuesto	24 horas
Tesorería	15 horas
Crédito Público	10 horas
Contabilidad	24 horas
Control y Auditoría	25 horas
Mesa redonda	3 horas
Evaluaciones	10 horas
	116 horas

- **Módulo II de Aplicación: Sistemas de Información Financiera**

Taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera	29 horas
Inauguración y clausura	2 horas
TOTAL	147 horas

La asignatura o área de contabilidad forma parte del módulo I y tiene un tiempo de 24 horas y dos horas de evaluación, además, el instructor participará, conjuntamente con los demás relatores y todos los alumnos en la mesa redonda que tiene una signación de tres horas, en la que se discutirá y definirá el perfil que debe tener y el papel que debe desempeñar el administrador de recursos financieros del Estado y, coordinará con los instructores del módulo II encargados del taller de utilización de medios informáticos para la toma de desiciones en la administración financiera.

16

La distribución estimada del tiempo, entre las 11 unidades didácticas se indica a continuación:

UNIDAD DIDACTICA	ASIGNACION DE TIEMPO
Administración financiera y Contabilidad	1 hora
Sistemas Integrados de Información	2 horas
Responsabilidades del Contador	1 hora
El Ente Contable en el sector público y la descentralización de la Contabilidad	2 horas
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	1 hora
Rol de la Contraloría en la Contabilidad	1 hora
Plan de Cuentas	2 horas
Ciclo del Sistema Contable	2 horas
Contabilidad Computarizada	4 horas
Control Interno	2 horas
Caso práctico sobre el Subsistema de Contabilidad	6 horas
TOTAL :	24 horas

17

V. ACTIVIDADES INDIVIDUALES Y DE GRUPO O TECNICAS DIDACTICAS

Las actividades individuales y de grupo o técnicas didácticas serán la exposición y discusión, el debate y, el estudio de casos; serán fundamentalmente participativas y se desarrollarán de acuerdo a la secuencia de las unidades didácticas y asignación de tiempo que se indica a continuación.

Primera hora

Administración financiera y contabilidad

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (30 minutos).
- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos, para definir sobre las posibilidades de reforzamiento de la administración financiera en general y de la gestión contable en particular (30 minutos).

Segunda y tercera horas

Sistemas integrados de información

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (60 minutos).
- Debate por parte de los alumnos sobre la situación actual del sistema integrado de información contable y sus relaciones con el SIMAFAL (30 minutos).
- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre las posibilidades de mejoramiento del sistema de integración de la información y de las relaciones con el SIMAFAL como el ámbito necesario para la actualización de la gestión contable (30 minutos).

18

Cuarta hora

Responsabilidades del Contador Público

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (30 minutos).
- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos, para identificar el ámbito y alcance de las responsabilidades del contador público (30 minutos).

Quinta y sexta horas

El ente contable en el sector público y la descentralización de la contabilidad

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno y la normatividad que existe sobre el ente contable y la descentralización de la contabilidad.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (30 minutos).
- Debate por parte de los alumnos sobre las ventajas y desventajas del ente contable en el sector público y su descentralización en la contabildad, su contenido y repercusión en la integración de la gestión contable (60 minutos).
- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre las posibilidades de mejoramiento del sistema descentralizado en los entes contables sus relaciones con el SIMAFAL y de su entorno para la actualización de la gestión contable (30 minutos).

19

Séptima hora

Principios políticas y normas de contabilidad

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno y las disposiciones que existen sobre el normatividad contable.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (30 minutos).
- Debate por parte de los alumnos sobr la aplicación de ios principios, políticas y normas contables, su contenido e incidencia en el proceso contable (30 minutos).

Octava hora

Rol de la Contraloría en la contabilidad gubernamental

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (30 minutos).
- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos, para definir criterios sobre la participación de la contraloría (control interno) en la centralización normativa y descentralización operativa general y de la gestión contable en particular (60 minutos).

Octava, novena y décima horas

Plan de cuentas

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno y, revisión de legislación, reglamentación, manuales, e instructivos vigentes del sector público y de la contabilidad de una entidad oficial.

- Dos exposiciónes o dos clases expositivas del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (60 minutos cada exposición o clase expositiva, total 2 horas).

- Discusión por parte de los alumnos, del contenido de cada uno de los temas despuésde las respectivas exposiciones, con el objeto de formular conclusioens sobre el alcance conceptual de la contabilidad pública, criterios prácticos para la aplicación especialmente de los principios de contabilidad, políticas y normas contables, alternativas de estructuración contable, utilidad práctica de los clasificadores de ingresos y egresos (gastos) y ventajas y desventajas del estado de flujo de fondos, para apoyar las opiniones tendientes al mejoramiento de la administración contable (30 minutos cada discusión total 1 hora).

Décima primera y décima segunda horas

El ciclo contable

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno y, revisión de las disposiciones legales y reglamentarias relacionadas con la administración pública en general y del subsistema de contabilidad en particular.

- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (90 minutos).

- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre criterios para sistematizar y dinamizar la gestión contable en general y a nivel institucional en particular (30 minutos).

Décima tercera décima cuarta, décima quinta y décima sexta horas

Automatización del sistema integrado de contabilidad y presupuesto gubernamentales

- Lectura previa del material didáctico de los aspectos teóricos del talller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera y, revisión de documentos producidos en relación a la gestión contable, por parte de la institución superior de auditoría o el ministerio de finanzas o de hacienda, según el caso.

- Exposición del Relator y debate con los participantes sobre la situación actual de los sistemas de información que soporta la administración contable en el país (210 minutos).

- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre la realización de acciones concretas tendientes a optimizar, como usuarios, la utilización de los recursos informáticos para la gestión contable (30 minutos).

Décima séptima y décima octava horas

Control interno

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante o alumno y, revisión del manual orgánico funcional de una entidad pública.

- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del relator o instructor (90 minutos).

- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos y elaboración de conclusiones sobre la responsabilidad de un moderno adminsitrador financiero en el sector público (30 minutos).

Décima novena, vigésima, vigésima primera, vigésima segunda, vigésima tercera y vigésima cuarta horas

Caso práctico sobre el subsistema de contabilidad

- Presentación del caso práctico por parte del relator (180 minutos).
- Organización de cinco o seis grupos de trabajo, de cuatro o cinco participantes cada uno.
- Elección de un coordinador relator para cada grupo de trabajo.
- Preparación por parte de cada grupo de trabajo, de un documento de tres o cuatro páginas en el que se deben ordenar y resumir las conclusiones y recomendaciones de las diez unidades didácticas (labor que se deberá realizar fuera del aula), en lineamientos de una estrategia para mejorar el subsistema de contabilidad dentro del SIMAFAL (30 minutos).
- Exposición y discusión de los documentos preparados por los grupos de trabajo (90 minutos).
- Elaboración de conclusiones y recomendaciones del curso sobre el mejoramiento del subsistema de presupuesto como parte del SIMAFAL y dentro de una perspectiva de modernización del sector público (60 minutos).
- El instructor actuará como moderador en las dos sesiones que se destinarán a la exposición, discusión y elaboración de conclusiones. Además se podrá invitar a especialistas o funcionarios del área de contabilidad del país.

23

VI. REFERENCIAS DEL MATERIAL DIDACTICO Y BIBLIOGRAFICO

El material didáctico para el desarrollo de la asignatura de contabilidad será el siguiente:

- Pizarra que utilizarán el instructor y los participantes
- Transparencias, diapositivas o ayudas de instrucción que utilizará el instructor en las exposiciones de las unidades didácticas, que se incluyen en el anexo No. 1.
- Manual del alumno que tiene el siguiente contenido:
  - Introducción
  - Instrucciones para el uso del manual
  - 11 unidades didacticas que los alumnos deben leer, antes de la exposición, el debate y la elaboración de conclusiones de los respectivos temas y subtemas.
  - Bibliografía complementaria
- Bibliografía complementaria, que se incluye como anexo No. 2 de este manual, para ampliar o profundizar las exposiciones de las unidades didácticas por parte del relator y, enriquecerá los debates y la elaboración de conclusiones por parte de los alumnos.

24

VII. EVALUACION DEL APRENDIZAJE

La evaluación enseñanza - aprendizaje permitirá establecer el grado de logro de los objetivos específicos de la materia y de los objetivos operacionales de las unidades didácticas. Estará integrado por los siguientes elementos:

• Participación en los debates y discusiones	20%
• Caso Práctico	40%
• Evaluación escrita (un ejemplo con presuntas objetivas se presenta en el Anexo No.3)	40%
TOTAL	100%

El porcentaje mínimo para la aprobación de la materia será el establecido en las normas de la institución patrocinadora del curso.

La evaluación de la enseñanza de la asignatura o materia de contabilidad se realizará al finalizar el curso, conjuntamente con las demás asignaturas y actividades de éste y, de acuerdo a la metodología de la institución de contraparte nacional.

25

ANEXO No. 1

AYUDAS DE INSTRUCCIÓN

CONTENIDO:

- Administración Financiera y Contabilidad
- Sistemas Integrados de Información
- Responsabilidades del Contador
- El Ente Contable en el Sector Público y la Descentralización de la Contabilidad
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- Rol de la Contraloría en la Contabilidad
- Plan de Cuentas
- Ciclo del Sistema Contable
- Contabilidad Computarizada
- Control Interno
- Caso Práctico sobre el Subsistema de Contabilidad

UNIDAD DIDÁCTICA: ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y CONTABILIDAD

INTRODUCCIÓN

Situaciones comunes

- Centralización de funciones
- Relevancia del Gobierno Central
- Duplicación de esfuerzos
- Cumplimiento formalista de disposiciones legales
- Reducido apoyo en la administración financiera
- Normatividad legal obsoleta
- Tratamiento preferente asignado a ciertos componentes de la Administración financiera

Administración económica

- Elementos que integran la administración

Legislación y sistemas de administración financiera

Información contable y financiera

Sugerencias a ser consideradas

Elementos de la administración financiera

- Sistema de Presupuesto Público
- Sistema de Administración de Caja
- Sistema de Crédito Público
- Sistema de Contabilidad
- Funcionamiento de los elementos

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina

- Enfoque del sistema y la administración pública
- Sistema de administración financiera
  - Concepto
  - Componentes

- Subsistema de contabilidad
  - Concepto
  - Componentes

Control Interno y el Subsistema de Contabilidad el Sector Público

- Concepto
- Importancia

La Administración Financiera Gubernamental

- La organización financiera del Estado
- Intereses de la administración en la contabilidad
- Información financiera e información gerencial
- Análisis de estados financieros

Control Gerencial

- Control
- Planeamiento

UNIDAD DIDÁCTICA: SISTEMAS INTEGRADOS DE INFORMACIÓN

Generalidades

Propósitos de la contabilidad

- En las empresas
- La contabilidad gubernamental en el gobierno
  - Concepto
  - Propósitos

Cumplimiento de los requerimientos legales

Estructura de un sistema de contabilidad gubernamental

- Requisitos de un sistema básico de contabilidad
- Descripción

La contabilidad de las instituciones públicas

Requisitos de la contabilidad institucional para operar como sistema de información

- Universalidad del registro
- Conceptualización ampliada de los términos *rentas* y *gastos*
- Diseño de un sistema integrado de cuentas

Selección de momentos contables que permitan interrelacionarlos

Flujo básico de la información de la contabilidad institucional

Presupuesto y contabilidad

UNIDAD DIDÁCTICA: RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR PUBLICO

Gerenciales

Jefe de la unidad de contabilidad

Cualidades generales

Cualidades profesionales

Atributos personales

Lugar jerárquico

Responsabilidades para con la entidad

Responsabilidades con los colaboradores

Responsabilidades con la profesión

Responsabilidad hacia terceros

UNIDAD DIDÁCTICA: EL ENTE CONTABLE EN EL SECTOR PUBLICO Y LA DESCENTRALIZACIÓN DE LA CONTABILIDAD

Generalidades

Estructura del Ente Contable en el Sector Público

- Descripción
- Finalidad
- Objetivos
- Componentes
- Ambito de aplicación
- Subsistema único
- Requisitos
- Organización contable
- Personal contable
- Manuales específicos
- Formularios y registros contables
- Retención de documentos y registros
- Contabilidad y auditoría
- Contabilización inmediata

Estados Financieros

- Información financiera general
- Informes financieros
- Formato y contenido
- Año financiero
- Estados financieros completos

Contabilidad por Areas de Responsabilidad

Descentralización de la Contabilidad

Características y Ambito de la Administración Central

- Características
- Ambito (descentralización)
- Modelo conceptual del subsistema de contabilidad de la Administración Central

UNIDAD DIDÁCTICA: PRINCIPIOS, POLÍTICAS, Y NORMAS CONTABLES

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- Definición
- Principios y normas contables
- Categorías
- Principios de contabilidad propiamente dichos
- Reglas particulares, de valuación y de presentación
- Criterio prudencial de la aplicación de las reglas particulares

Normas sobre Contabilidad Financiera
- Definición
- Antecedentes
- Lista de las declaraciones del FASB

Normas Internacionales de Contabilidad

Principios de Contabilidad Gubernamental
- Base legal ecuatoriana
- Clasificación
- Principios generales
- Determinación de resultados
- Registro del Patrimonio
- Registro de los activos
- Registro de pasivos
- Presentación de estados financieros

Políticas de contabilidad
- Definición
- Propósitos

Normas Técnicas de Contabilidad

Normas Técnicas de Control Interno

UNIDAD DIDÁCTICA: ROL DE LA CONTROLARÍA EN LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Generalidades

Facultad

Estado Financieros Consolidados

Normatividad Vigente

Centralización y Consolidación de la Información Financiera

Información para la Consolidación
- Mensualmente
- Trimestralmente
- Anualmente

UNIDAD DIDÁCTICA: PLAN DE CUENTAS

(Catálogo de cuentas estandarizado)

DESCRIPCIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE LAS CUENTAS

Cuentas de Activo, Pasivo y Patrimonio

Cuentas de Ingresos

Cuentas de Gasto

Diseño de Estados Financieros

- Mensualmente
- Anualmente

Estados de Caja - Bancos

- Determinación del saldo de caja - bancos

Estados de Operaciones

Cédulas Presupuestarias

Estado de Situación Financiera

El Proceso Contable

Flujograma del Proceso Contable

UNIDAD DIDÁCTICA: CICLO CONTABLE

Características

Métodos Contables

Método Contable

Recolección y Examen de la Documentación Fuente

Registro en los Libros de Entrada Original

Mayorización

Balance de Comprobación

Elaboración de Estados Financieros y Cédulas Presupuestarias

Asientos de Cierre

Clasificadores Contables y Presupuestarios

El Presupuesto

Cuentas Bancarias

Control de los Inventarios

Control de Activos Fijos

Registro de las Transacciones Financieras

Proceso Contable

Funciones Incompatibles con la Contabilidad

UNIDAD DIDACTICA: AUTOMATIZACION DEL SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDAD Y PRESUPUESTO GUBERNAMENTALES "SICYP"

Introducción

Explicación del Sistema

Areas del Sistema

Inicio de una Sesión del Sistema de Contabilidad

Inicio de una Sesión de Presupuesto

Inicio de una Sesión de Pagos

UNIDAD DIDACTICA: CONTROL INTERNO

Financiero

Control Interno Previo al Compromiso

Control Interno Previo al Desembolso

ANEXO No. 2
BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTARIA

ANEXO No. 2 — BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTARIA

BIBLIOTECA DE CONTABILIDAD Y MATERIAS AFINES;"ANALISIS FINANCIERO Y ORIGEN Y APLICACION DE FONDOS" Editorial de Libros Técnicos San Isidro. Perú. 1987

COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS DE PICHICNHA; "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN EL ECUADOR" Publicación Técnica. 1984

ANTHONY, Robert, : CONTABILIDAD PARA LA DIRECCION; Editorial El Ateneo Buenos Aires, 1976.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS "DEBERES DE LOS CONTADORES", Suplemento del Manual del Contador. 1965. Universidad Autónoma de México.

MYRON J. Gordon y SHILLINGLAN Gordon; CONTABILIDAD. Biblioteca de Ciencias Económicas, 1978, Editorial El Ateneo, Buenos Aires.

GOXENS "Manual Práctico de Contabilidad" Grupo Editorial Oceano. 1984.

BIBLIOTECA JURIDICA ECUATORIANA "VEDEMECUN LEGAL" de la contraloría General del Estado, volúmen I. 1988.

INFORME DEL CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO, 1990 - 1991. Quito. Dirección de Comunicación Institucional. C.G.E.

MANUAL ESPECIFICO DE CONTABILIDAD; Municipio de Quito. Proyecto 1992.

LEY DE REGIMEN MUNICIPAL; Quito. 1991

MANUAL GENERAL DE CONTABILIDAD. Contraloría General del Estado Quito. 1984

BLANCO Adolfo. "DIRIGIR CON INFLACION". Ediciones: Deusto S.A. Bilbao 1984.

ERNEST & WHINNEY. "DICCIONARIO DE TERMINOS USADOS EN INFORMES FINANCIEROS". Ediciones: Deusto S.A. Bilbao copyright 1983.

PARK William y MAILLIE James. "EVALUACION PRACTICA DE ALTERNATIVAS EMPRESARIALES". Ediciones: Deusto S.A. Bilbao 1984.

HIDALGO LOPEZ Luis. "LA LEGISLACION INFORMAL EN EL ECUADOR". Lexis, Quito 1991.

40

BACH. J.R. y VITALE A. "BALANCES AUDITORIA Y CONTROL". Ediciones Bach. Brasil 1981.

MOLINA C. Antonio. "CONTABILIDAD BASICA". Quito 1991 Impretec.

FINNEY, H.A. y MILLER Herbert. "CURSO DE CONTABILIDAD". México D.F. Uteha, 1964.

HARGADON Bernard. "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD". Bogotá Colombia Editorial Norma.

PATTON W.A. "MANUAL DEL CONTADOR". México D.F. Uteha 1974.

MILLER Martin, HOLZMANN Oscar."GUIA DE P.C.G.A." Harcourt. Brace Jovanovich.Inc. 1988 Estados Unidos de América.

DAVALOS A. Nélson. "ENCICLOPEDIA BASICA DE ADMINISTRACION CONTABILIDAD Y AUDITORIA". Quito Editorial Ecuador 1981.

EDICIONES BACH. "MANUAL MODERNO DE CONTABILIDAD". Brasil 1981.

SEMINARIO "PRINCIPIOS, POLITICAS Y NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD APLICABLES AL SECTOR PUBLICO Y PRIVADO" Universidad Central, Quito 1984.

ZAMORANO G. Enrique, ORTEGA Armando, MORENO F. Joaquín. " ACTUALIZACION DE LA INFORMACION FINANCIERA". México D.F. Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C. 1990.

SILVA G. Francisco. "MANUAL DE PRESUPUESTO POR PROGRAMAS PARA EL SECTOR PUBLICO ECUATORIANO". Ediciones Culturales U.N.P. S.A. Quito.

ANEXO No. 3
EJEMPLO DE EVALUACION ESCRITA

EJEMPLO DE EVALUACION ESCRITA

EVALUACION ESCRITA DE LA ASIGNATURA DE CONTABILIDAD

I. Aplicación de la Teoria General de Sistemas a la administración:

Señale los objetivos de la Institución o Dependencia donde presta sus servicios profesionales y elabore un cuadro o gráfico en el que se presenten los sistemas sustantivos y adjetivos. Entre ellos ubique al SIMAFAL y concretamente al subsistema de contabilidad y señale sus objetivos y contenidos:

.....
.....
.....

II. Indique las caraterísticas comunes que mantiene la administración financiera en América Latina y cite dos ejemplos:

.....
.....
.....

III. Describa cuales son los requisitos de un sistema básico de contabilidad.

.....
.....
.....

IV. En su opinión que significa el que la contabilidad es el integrador de los subsistemas del SIMAFAL y, señale las relaciones con cada uno de los componentes de éste.

.....
.....
.....

V. Defina un concepto sobre contabilidad.

.....
.....

43

VI. Qué entiende por responsabilidades del contador público.

.....
.....
.....

VII. Dé un ejemplo de ente contable y describa sus caraterísticas.

.....
.....
.....

VIII. Cuál es la función de la Contraloria en el subsistema de contabiidad

.....
.....
.....

IX. Describa un Plan de Cuentas (solo mayores)

.....
.....
.....

X. Señale el método contable utilizado en el Ciclo Contable

.....
.....
.....

XI. Principales características en el proceso contable

.....
.....
.....

XII. Describa de que manera se sirve la contabilidad computarizada para determinar la eficiencia en el desarrollo de las actividades contables.

.....
.....
.....

XIII.Defina lo que es el control interno aplicado a la contabilidad

.....
.....
.....

XIV. Ventajas y desventajas de la descentralización del ente contable

.....
.....
.....

45

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE CONTABILIDAD

A. TEST DE VERDADERO Y FALSO.- Escriba dentro del paréntesis una "V" para las respuestas verdaderas y una "F" para las respuestas falsas de las siguientes preguntas.

1. ( ) En la hoja de trabajo la ganancia es la diferencia real de rentas y gastos de un período determinado.

2. ( ) No se puede ni debe transferir a otro período rentas y gastos que corresponden al período presente.

3. ( ) Los ajustes y regulaciones podemos contabilizarlos en cualquier momento del ciclo contable.

4. ( ) La mayor parte de los ajustes por no decirlo en su totalidad, estan relacionados con el Estado de Operaciones.

5. ( ) Los ajustes en la mayoría de los casos son estimaciones, algunas veces son exactos.

6. ( ) La hoja de trabajo constituye un documento indispensable, en la presentación de información legal.

7. ( ) En el ciclo contable, se puede observar que la hoja de trabajo comienza a elaborarse a partir de la clasificación de cuentas.

8. ( ) Las cuentas de gasto se acreditan por cualquier saldo que cada una de ellas contenga, y una cuenta Resumen de Rentas y Gastos se debitarán por el total.

9. ( ) Se creditará la cuenta de dividendos por cualquier saldo que contenga y se debita Superávit ganancias retenidas.

10. ( ) Se cierra la cuenta Resumen de Rentas y Gastos con un crédito (o débito si hay una pérdida) a Superávit ganancias retenidas.

B. TEST DE CORRELACION.- En el espacio en blanco escriba el número que mejor identifique o defina el enunciado.

1. Gastos Devengados	...	Son cobros anticipados a la entrega del bien o prestación del servicio.
2. Ajustes por Valuaciones	...	Son gastos conocidos como cargos diferidos o pagos anticipados.
3. Ingresos Devengados	...	Comprenden aquellos que se refieren a depreciaciones y provisión para incobrables.
4. Gastos diferidos	...	Es un gasto devengado y no pagado en el ejercicio.

C. TEST DE DEFINICION.- Conteste las siguientes preguntas:

1. Dé un concepto de ajuste contable .....

.....

.....

.....

2. ¿Cuál es la finalidad del cierre de cuentas al final de cada ejercicio?

.....

.....

3. ¿Qué entiende por ingresos diferidos?

.....

.....

4. ¿Cuántas clases de ajuste conoce usted?

.....

.....

5. Indique el contenido de la hoja de trabajo.

.....

.....

.....

4.

ASIENTOS DE AJUSTE

D. Con los datos planteados registre los siguientes ajustes:

1. Existen gastos pendientes de pago por: Gastos generales S/. 1.850 y por suministros y materiales S/. 2.800,oo.

2. Se tomó un inventario de suministros y materiales en junio 30 de 1986, fecha de cierre del balance e importó S/. 32.650. (I. Inicial S/. 45.000)

3. El rol de pagos indica un valor líquido a pagar por S/. 21.000,oo de sueldos netos, retuvo S/. 1.000,oo de impuesto a la renta, S. 1.800,oo de aporte al I.E.S.S.

4. Los muebles y enseres se deprecian al 1% mensual y su monto es de S/. 325.000,oo (ejercicio de 1 mes)

5. El 5 de mayo se pagó una póliza de seguro por S/. 12.000,oo por un año, devengándose hasta el momento el 30%

Firma .....

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE CONTABILIDAD

CODIGO DE ADMINISTRACION FINANCIERA, CONTROL Y AUDITORIA, (C.A.F.I.C.Y.A) y PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

TEST DE SELECCION MULTIPLE: En los espacios en blanco coloque una (X) en la frase que de respuesta al enunciado:

1. El Principio de Contabilidad "Resumen de las Transacciones establece:

( ) Que deben prepararse estados financieros mensuales
( ) Es conciente agrupar las transacciones menores y eventuales bajo una denominación indefinida considerando que sus valores son de poca importancia.
( ) No es conveniente agrupar transacciones menores y eventuales bajo una misma denominación a pesar de su poca importancia.

2. Los órganos centrales rectores de los sistemas componentes del C.A.F.I.C.Y.A tienen el siguiente ámbito:

( ) FINANZAS: Presupuesto y Tesorería
( ) CONTRALORIA: Control, Contabilidad y Crédito Público
( ) FINANZAS: Presupuesto, Tesorería, Crédito Público y Contabilidad
( ) CONTRALORIA: Contabilidad, y Control
( ) FINANZAS: Presupuesto, Tesorería, Crédito Público y Control
( ) CONTRALORIA: Auditoría

3. No es objetivo del Código de Administración Financiera control y auditoría

( ) Establecer claramente las facultades y obligaciones en la Administración Financiera
( ) Proveer de la documentación y registro apropiado de las operaciones
( ) Establecer responsabilidades civiles, penales y administrativas a los funcionarios que no cumplan las leyes

4. No es un componente del subsistema de contabilidad

( ) La percepción, depósito y utilización de los recursos
( ) La consolidación financiera
( ) Conjunto de normas relativas a la materia

5. El manual especializado de contabilidad es responsabilidad de:

( ) Cada entidad pública
( ) El Ministerio de Finanzas
( ) La Contraloría General del Estado

6. Al cambiar el método FIFO por el LIFO de un período contable a otro, que principio se afecta:

( ) Conservatismo
( ) Costo Histórico
( ) Consistencia

7. Universalidad, unidad y uniformidad

( ) Es una Ley que debe observar cualquier Sistema Contable
( ) Es un procedimiento administrativo contable
( ) Es un principio de contabilidad generalmente aceptado

8. Los Principios de Contabilidad Generalmnte Aceptados constituyen:

( ) Las guías generales para el diseño, implantación y funcionamiento de la contabilidad
( ) Medidas de calidad para el régimen contable
( ) Los fundamentos básicos que uniforman los diversos criterios contables.

9. El C.A.F.I.C.Y.A. comprende:

( ) La programación y el control de los recursos financieros públicos.
( ) La Preparación e interpretación de Informes Financieros
( ) La programación, organización, dirección, ejecución, coordinación y control de los recursos públicos.

10. Los cambios que experimenta el valor adquisitivo del sucre, no se consideran importantes y no justifican ajustes a los registros:

( ) Es un principio del C.A.F.I.C.Y.A.
( ) Es la finalidad del Subsistema de Contabilidad
( ) Es un fundamento contable o P.C.G.A.

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE CONTABILIDAD
TEMA: NORMATIVIDAD SECUNDARIA

ACTIVIDAD: PRUEBA SORPRESIVA

A. TEST DE SELECCION MULTIPLE.- En los espacios en blanco coloque una "X" en la frase de respuesta al enunciado.

1. El principio de Contabilidad "Resumen de las Transacciones", establece:

( ) Que deben prepararse estados financieros mensuales
( ) Que es conveniente agrupar las transacciones menores y eventuales bajo una denominación indefinida
( ) Que debe consolidarse la información

2. Al cambiar la aplicación de un método contable por otro, de un período a otro, se afecta el principio de:

( ) Conservatismo
( ) Costo Histórico
( ) Consistencia

3. La observancia de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados es responsabilidad de:

( ) Cada contador y funcionario gubernamental
( ) La máxima autoridad
( ) La Contraloría General

4. Los principios de contabilidad generalmente aceptados constituyen

( ) Guías generales para el diseño, implantación y funcionamiento de un sistema contable.
( ) Fundamentos básicos que uniforman los diversos criterios contables.
( ) Medidas de calidad para el régimen contable

5. Cuando se aplica el principio de "Uniformidad del Sistema Contable", se dice que:

( ) Existe responsabilidad para centralizar la informaciósn
( ) Existe uniformidad en la aplicación de los Principios de Contabilidad.
( ) Debe existir un solo sistema cotable dentro de cada entidad

B. TEST DE VERDADERO O FALSO.- En el paréntesis de la izquierda coloque una (V) si la respuesta es verdadera y una (F) si la respuesta es falsa.

1. ( ) La Normas Técnicas de Contabilidad son medidas de calidad basadas en los Principios de Conabilidad.

2. ( ) Es responsabilidad de cada entidad pública elaborar sus propios estados financieros de conforrnidad a la normatividad vigente.

3. ( ) El Control Interno previo al desembolso es responsabilidad de la unidad contable de cada entidad pública.

4. ( ) Las Políticas de Contabilidad constituyen guías generales para el diseño, implantación y funcionamiento del Sistema de Contabilidad.

5. ( ) Las Normas Técnicas de Control Interno son emitidas por la máxima autoridad.

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE CONTABILIDAD

PRUEBA OBJETIVA

TEMA: MARCO LEGAL DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

En los paréntesis de la izquierda sírvase colocar una 6.(V), si es verdadera o una 7. (F) si es falsa, cada una de las afirmaciones que constan a continuación:

1. ( ) La finalidad de la Contabilidad Gubernamental es presentar cada cierto período los resultados de las actividades institucionales.

2. ( ) El Contralor General del Estado dictará y promulgará las políticas de contabilidad para las entidades y organimos públicos.

3. ( ) Las operaciones financieras de las entidades y organismos públicos se registran, en forma resumida, semanalmente.

4. ( ) Es facultad de la Contraloría General realizar consolidaciones de la información financiera de las entidades y organismos del sector público.

5. ( ) Uno de los objetivos de la Contabilidad es posibilitar la elaboración de informes financieros mensuales para fines de gerencia interna.

6. ( ) Los Manuales especializados, elaborados por las propias instituciones, deben ser aprobados por el Contralor para su vigencia.

7. ( ) Los componentes de la Contabilidad son: a) las normas relativas a la materia, b) la contabilidad específica, y c) la consolidación.

8. ( ) Los formularios y registros contables estarán comprendidos y explicados dentro del manual de procedimientos de la entidad.

9. ( ) Al término de cada año las entidades y organismos del sector público cerrarán formalmente los registros efectuando el corte al último día del año.

10. ( ) Constituirán ingresos de caja todas las recaudaciones tributarias, exclusivamene, que se perciban en efectivo en el transcurso del ejercicio.

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE CONTABILIDAD

TEMA: EL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD

ACTIVIDAD: PRUEBA SORPRESIVA

1. ( ) En el sistema de archivo general de cada entidad u organismo público debe reposar toda la documentación que contiene cifras y datos que han sido tratados contablemente.

2. ( ) En el sistema único de contabilidad gubernamental se incluirán también todos los recursos financieros y materiales que pertenezcan a terceros.

3. ( ) Todos los formularios y registros contables y extracontables serán diseñados según las necesidades y que contengan cifras y expresen cantidades en sucres, constituyen parte del sistema de contabilidad.

4. ( ) Los documentos, registros, instrumentos contentivos de cifras y los archivos estarán disponibles, en cualquier momento para fines de auditoría.

5. ( ) El sistema de contabilidad gubernamental, parte de la organización administrativa, comprende el proceso de las operaciones patrimoniales, presupuestarias y administrativas.

6. ( ) La consolidación de información financiera es un componente del sistema de contabilidad gubernamental.

7. ( ) La organización contable debe prever una subunidad que será encargada de la ejecución del sistema contable independiente de la que tenga a su cargo el sistema de control interno.

8. ( ) Proveer de la documentación y el registro apropiado de las operaciones financieras, constituye uno de los objetivos del sistema de contabilidad gubernamental.

9. ( ) La contabilidad de toda entidad u organismo cumplirá con varios requisitos como asignación de personal calificado, privativamente por el Contador General.

10. ( ) Uno de los objetivos del sistema de contabilidad gubernamental es determinar oportunamente las desviaciones significativas de los planes financieros y sus causas.

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE CONTABILIDAD

1. ( ) El "Ente Contable Tesoro Nacional" es aquel que permite registrar todas las operaciones de naturaleza financiera que realiza un ministerio.

2. ( ) Los estados financieros básicos que deben ser elaborados por las entidades públicas son las siguientes:

   - Estado de Operaciones
   - Estado de Cambio en la Situación Financiera.

3. ( ) La contabilización de las transacciones en los registros de entrada original se ejecutará diariamente o a lo sumo, dentro del primer día hábil posterior a su ejecución.

4. ( ) La política de contabilidad es la guía general para el diseño y funcionamiento de los sistemas de contabilidad.

5. ( ) Cada entidad o ente contable será responsable de establecer y mantener su propio sistema de contabilidad conforme a sus necesidades y características.

6. ( ) La Contabilidad Gubernamental comprende las actividades de procesamiento, registro, clasificación, resumen, evaluación, informe e interpretación de los reultados de las operaciones y transacciones de los organismos gubernamentales.

7. ( ) La cuenta corriente única actúa fundamentalmente a través de tres procesos con sus corespondientes registros: a) solicitud de giro; b) autorización de giro; y, c) autorización al Banco.

8. ( ) La contabilidad gubernamental se basa en principios, métodos y procedimientos usuales en la profesión del contador público.

9. ( ) Las transacciones deben rgistrarse inmediatamente después de su reconocimiento.

10. ( ) El control interno previo al desembolso de fondos públicos es responsabilidad de la unidad contable de cada entidad pública.

56

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE CONTABILIDAD

1. ( ) La política de contabilidad es la guía general para el diseño y funcionamiento del sistema de contabilidad.

2. ( ) La Contabilidad Gubernamental comprende las actividades de procesamiento, registro, clasificación, resumen, evaluación, informe e interpretación de los resultados de las operaciones y transacciones de los organismos gubernamentales.

3. ( ) Las transacciones deben registrarse inmediatamente después de su reconocimiento.

4. ( ) Los estados financieros básicos que deben ser elaborados por las entidades públicas son las siguientes:

   - Estado de Operaciones
   - Estado de Cambio en la Situación Financiera.

5. ( ) El control interno previo al desembolso de fondos públicos es responsabilidad de la unidad contable de cada entidad pública.

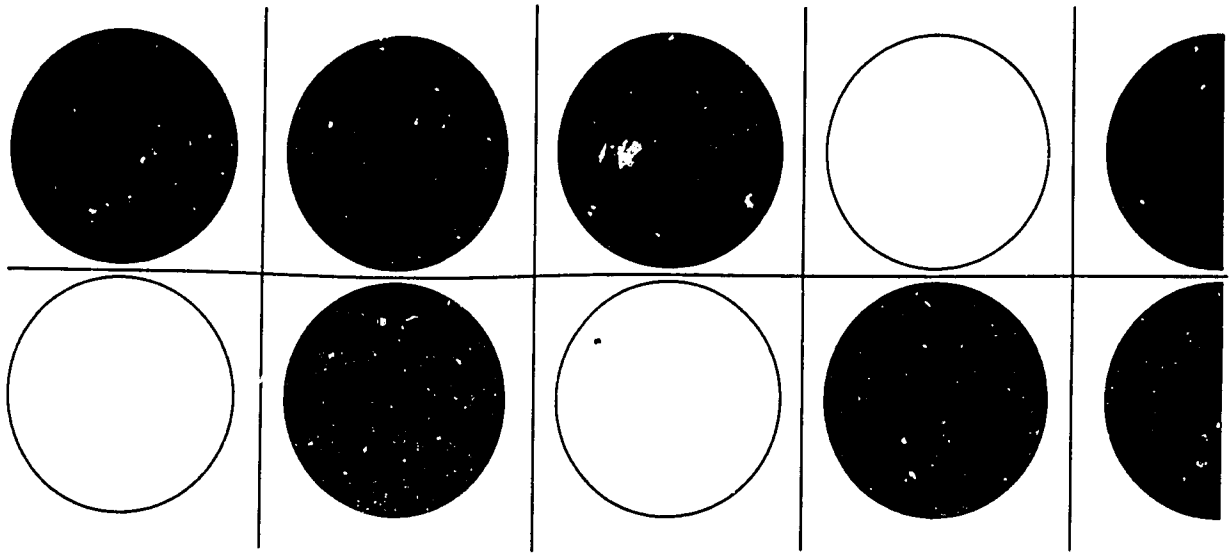
6. ( ) La cuenta corriente única actúa fundamentalmente a través de tres procesos con sus corespondientes registros: a) solicitud de giro; b) autorización de giro; y, c) autorización al Banco.

7. ( ) El "Ente Contable Tesoro Nacional" es aquel que permite registrar todas las operaciones de naturaleza financiera que realiza un ministerio.

8. ( ) La contabilidad gubernamental se basa en principios, métodos y procedimientos usuales en la profesión del contador público.

9. ( ) Cada entidad o ente contable será responsable de establecer y mantener su propio sistema de contabilidad conforme a sus necesidades y características.

10. ( ) La contabilización de las transacciones en los registros de entrada orginal se ejecutará diariamente o a lo sumo, dentro del primer día hábil posterior a su ejecución.



Contabilidad

Manual del Alumno

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

USAID

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

58

CONTENIDO

TEMA PAGINA

I. INTRODUCCION 1

II. INSTRUCCIONES PARA EL USO DEL MANUAL 3

III. UNIDADES DIDÁCTICAS 4

1ª UNIDAD DIDÁCTICA: ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y CONTABILIDAD 4

2ª UNIDAD DIDÁCTICA: SISTEMAS INTEGRADOS DE INFORMACIÓN 33

3ª UNIDAD DIDACTICA: RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR PUBLICO 52

4ª UNIDAD DIDACTICA: EL ENTE CONTABLE EN EL SECTOR PUBLICO Y LA DESCENTRALIZACION 59

5ª UNIDAD DIDACTICA: PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS 74

6ª UNIDAD DIDACTICA: ROL DE LA CONTROLARIA EN LA CONTABILIDAD 107

7ª UNIDAD DIDACTICA: PLAN DE CUENTAS 112

8ª UNIDAD DIDACTICA: CICLO DEL SISTEMA CONTABLE 125

9ª UNIDAD DIDACTICA: CONTABILIDAD COMPUTARIZADA Y CONTROL INTERNO 135

10ª UNIDAD DIDACTICA: CONTROL INTERNO 148

11ª UNIDAD DIDACTICA: CASO PRACTICO SOBRE EL PROCESO CONTABLE 151

IV. BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA DE LA ASIGNATURA DE CONTABILIDAD 153

I. INTRODUCCION

El Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en Latinoamérica y el Caribe, LAC/RFMIP, tiene como objetivo fundamental mejorar la capacidad gerencial de la gestión financiera del Estado en los países de la Región, y así optimizar la asignación y utilización de los recursos públicos destinados a la satisfacción de necesidades sociales.

Para lograr este objetivo se ha propuesto el ***Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL*** y se ha diseñado una ***Estrategia para el Mejoramiento de la Administración Financiera, Control y Auditoría, Estrategia para la Acción, ESTRATAC.***

Para poner en funcionamiento el SIMAFAL en los países que lo soliciten, se ha definido un conjunto de objetivos secundarios con sus correspondientes cursos de acción, entre los que se destaca, el desarrollo de los recursos humanos que se procurará mediante la capacitación de los ejecutivos responsables de la administración de programas y proyectos y, de los funcionarios responsables directos de la administración de los recursos financieros del sector público.

Las actividades de capacitación se han organizado en dos cursos complementarios entre sí: ***Curso para Ejecutivos Gubernamentales sobre el Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría***; y, ***Curso Superior de Gestión Financiera Integral Acorde con el SIMAFAL.***

Para la realización del *Curso Superior de Gestión Financiera Integral* se han preparado los siguientes documentos:

- Manual del instructor para cada materia o asignatura, en el que se explican los objetivos de la materia y de las unidades didácticas, los temas y subtemas, el contenido resumido de cada unidad didáctica, la distribución estimada del tiempo, las actividades individuales y de grupo o técnicas didácticas, las referencias del material didáctico y bibliográfico, las evaluaciones del aprendizaje, las ayudas de instrucción y la bibliografía complementaria.

- Manual del alumno para cada materia o asignatura, que constituye la guía de orientación y consulta de cada participante, a fin de facilitar la consecución de los objetivos generales del curso, los objetivos específicos de cada materia y los objetivos operacionales de las unidades didácticas; es decir, el manual es la guía para la obtención del proceso enseñanza-aprendizaje.

60

Este *Manual del Alumno* corresponde a la materia de contabilidad que es una asignatura para el Curso para Ejecutivos Gubernamentales, que forma parte del ciclo de capacitación en administración financiera del Estado; para su elaboración se ha consultado y utilizado la documentación producida por el LAC/RFMIP, hasta la presente fecha.

61

II. INSTRUCCIONES PARA EL USO DEL MANUAL

El objetivo de este manual es servir de guía de orientación y consulta de cada participante, para lograr los objetivos del proceso enseñanza aprendizaje. Consecuentemente, se recomienda cumplir las siguientes instrucciones:

- Leer en forma ordenada y secuencial conforme se desarrolle la materia, pues las unidades didácticas siguen un orden lógico.

- Leer individualmente o en pequeños grupos de trabajo; por las características participativa y activa del grupo, se sugiere que se lea en grupo para facilitar la discusión, el debate y la formulación de conclusiones y recomendaciones, de acuerdo a los objetivos operacionales de cada unidad didáctica.

- El contenido de las unidades didácticas que integran el manual no es un texto de la materia; está formado por separatas de libros, documentos y, trabajos y experiencias directamente relacionados con los temas y subtemas; por lo tanto, la lectura previa a la clase expositiva o exposición del relator servirá para una mejor comprensión y, fundamentalmente, para preparar la discusión, el debate y la formulación de conclusiones y recomendaciones.

- La entrega de las unidades didácticas se hará por partes. para procurar la mayor concentración en cada unidad didáctica, tema o subtema y, una eficiente evolución acumulativa de conocimientos.

- La evaluación del aprendizaje permitirá establecer el grado de logro de los objetivos específicos de la materia y de los objetivos operacionales de las unidades didácticas.

  Estará integrada por los siguientes componentes:

Participación en los debates y discusiones	20%
Caso práctico	40%
Evaluación escrita	40%
TOTAL	100%

III. UNIDADES DIDÁCTICAS

1ª UNIDAD DIDÁCTICA: ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y CONTABILIDAD

Objetivo Operacional

Procurar que los participantes conozcan y apliquen la teoría general de sistemas a la concepción de la administración pública en general y del SIMAFAL en particular, en vista de que las organizaciones financieras de las entidades no satisfacen racionalmente las necesidades de gestión.

Consecuentemente los participantes estarán en condiciones de explicar que la administración pública es un conjunto de sistemas sustantivos, adjetivos e institucionales y entre ellos ubicar y caracterizar el SIMAFAL y concretamente la contabilidad.

Tiempo asignado: 1 hora

1ª UNIDAD DIDÁCTICA: ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y CONTABILIDAD

A. Introducción

La democracia latinoamericana reiniciada en la década de los ochenta heredó un verdadero caos en la administración pública, un endeudamiento externo cuya atención resultaba imposible para economías en constante decrecimiento y, por si fuera poco, con un proceso de inflación en aceleración. Los primeros gobiernos democráticos no pudieron manejar tan grave situación, entre otras razones, por el desbordamiento de las demandas sociales, largamente reprimidas por los anteriores gobiernos dictatoriales. Tal estado de crisis desembocó en una hiperinflación que alcanzó y, en algunos casos superó tasas anualizadas del 24.000 por ciento con relación al nivel de 1980.

La aplicación de medidas correctivas, aún dentro de las limitaciones impuestas por el régimen legal, así como el proceso de inflación, puso de manifiesto la inexistencia de sistemas de administración acordes con el desarrollo del Estado, su inoperancia y, en fin, por estas deficiencias, se evidenció la escasa posibilidad de efectuar oportuna y eficientemente auditorías útiles para el mejoramiento de la gestión pública. Esta circunstancia llevaría a las Instituciones Superiores de Auditoría (ISA) a ampliar los alcances del Control Gubernamental, hacia las áreas de administración financiera, de recursos humanos y físicos, entendiendo que la sistematización de éstas determina la efectividad del Control.

En nuestras entidades públicas, ha sido una constante la ausencia de información confiable y oportuna sobre la gestión financiera por:

- Predominio de la carencia de información.
- Demora en la generación de información que ha motivado su inaplicabilidad como instrumento sustentador de decisiones.
- Existencia de varios centros procesadores de información financiera (presupuesto, contabilidad, tesorería) en una misma entidad e inconsistencia de los datos producidos que ocasiona inseguridad en los usuarios de los mismos, especialmente en los niveles decisorios.
- La codificación de partidas presupuestarias (gastos) son inconsistentes con las del Manual General de Contabilidad, por cuanto no hay coordinación entre el Ministerio de Finanzas (Hacienda) y la Institución Superior de Auditoría (ISA).

Por todo ello es necesario crear un Organismo que desarrolle e implante los sistemas de información financiera necesarios para que, en forma eficiente, oportuna y confiable se conozca en los centros de decisión sobre las finanzas públicas, los resultados de la gestión financiera de todo el sector público.

104

Para el diseño y operación de la Contabilidad de la Administración Central y del Sistema de información financiera, fueron predefinidos algunos aspectos técnicos que deben presidir esas actividades organizativas. En ese orden, se define el modelo que debe ser concebido bajo la óptica de un sistema integral de información y su procesamiento debe ser realizado por medios automáticos.

La vigencia y desarrollo de este tema, constituye ocasión propicia para presentar algunas reflexiones sobre administración Financiera y Contabilidad, las cuales están encaminadas a que en el futuro las actividades tendientes a fortalecer la administración financiera estén orientadas a los puntos críticos y de, ser factible, bajo una identificación institucional compatible, buscar soluciones integrales que posiblemente sean aplicados a varias entidades, bajo ciertas adaptaciones.

B. Situaciones comunes

He aquí algunas de las principales características o condiciones comunes a la administración financiera de los países de la región:

- Centralización de funciones
- Relevancia del gobierno central
- Duplicación de esfuerzos
- Cumplimiento formalista de disposiciones legales
- Reducido apoyo a la administración financiera
- Normatividad legal absoluta
- Tratamiento preferente asignado a ciertos competentes de la Administración Financiera

Centralización de funciones

Por lo general, tanto las funciones financieras como las funciones administrativas están concentradas geográfica y técnicamente en la Capital de la República de cada país. Esta condición propia de nuestros países se debe principalmente a que la distancia entre las diferentes ciudades es relativamente corta y se han diseñado sistemas centralizando la información en el Ministerio de Finanzas (Haciendas) o en la Institución Superior de Auditoría (ISA).

Relevancia del gobierno central

Es relevante que en todos los países de la región se observa que el manejo de los recursos financieros ha ido paulatinamente transfiriéndose a organismos autónomos o empresas del estado, los que han llegado a manejar gran parte de los recursos financieros.

Duplicación de esfuerzos

Los sistemas que conforman la administración financiera del gobierno operan independientemente, sin que exista suficiente coordinación y esto da lugar a que diferentes instituciones realicen la misma función en forma duplicada, por ejemplo el control del endeudamiento, el control presupuestario y el control contable de las operaciones.

Cumplimiento formalista de disposiciones legales

Por lo general, la administración financiera en el sector público se ha desarrollado hacia el cumplimiento formal de disposiciones legales, antes que a la satisfacción de las necesidades de información gerencial o al manejo técnico de las actividades del gobierno.

Reducido apoyo a la administración financiera

Los recursos asignados para el funcionamiento y operación de la Administración Financiera del Estado, inclúyase aquí al Gobierno Central, a los organismos descentralizados y a las empresas públicas, por lo regular son limitados. Se considera a las actividades financieras como poco relevantes; en consecuencia, los niveles de remuneración y profesionalización son restringidos, poco atractivas para el personal calificado y, por consiguiente, no se ha logrado desarrollar un sistema integrado en la participación coordinada de todos los componentes.

Normatividad legal obsoleta

La legislación disponible para el desarrollo de las actividades financieras de los gobiernos por lo regular corresponde a épocas diferentes a las actuales, pues data de algunas decenas de años, cuando el Estado no tenía una participación tan activa y directa en una serie de actividades que tradicionalmente realizaba el sector privado. En los casos conocidos, las obsoletas disposiciones legales constituyen una de las causas principales para que la administración financiera del Estado no se haya constituido en una herramienta ágil para la correcta orientación de las actividades desarrolladas.

Las reformas aplicadas en el transcurso de los años han sido parciales; solamente se ha cambiado la forma pero el fondo sigue igual o muy parecido. Por lo tanto, se continúa con un esquema legal para actividades desarrolladas por el Estado hace 20, 30 o 40 años.

Tratamiento preferente asignado a ciertos componentes de la administración financiera

No debe haber pasado inadvertido para la mayoría de los profesionales participantes, que existen reconocimientos preferentes para ciertos elementos de la administración financiera integrada, situación que impide en las bases mismas una coordinación efectiva y eficiente. Se habla de un sistema contable presupuestario y otro sistema contable patrimonial, es una duplicación de funciones, ya que los ingresos y los gastos son elementos del sistema contable. Al parecer en las últimas 3 o 4 décadas la administración financiera de los países se ha concentrado en el manejo del presupuesto, que incluye el ciclo completo, es decir desde la programación, ejecución, modificación y registro, hasta llegar a la evaluación, lamentablemente con resultados poco satisfactorios.

C. Administración económica

Se entiende como tal el conjunto coordinado de actos y trabajos realizados para aumentar, convocar y aplicar los bienes económicos a fin de conseguir las metas propuestas.

Lo que se intenta, por tanto, es la ordenación racional del esfuerzo humano para satisfacer sus necesidades con un mínimo esfuerzo relativo. Su objetivo es un máximo de producción con un mínimo de consumo; o bien un máximo de renta con un mínimo de gasto.

Elementos que integran la administración:

a) Un elemento personal: las personas que forman una empresa, con actividades coordinadas para alcanzar el fin propuesto.

b) Un elemento material: los bienes materiales o económicos que constituyen su patrimonio.

c) Un elemento formal: los hechos administrativos y las normas de actuación.

D. Legislación y sistema de administración financiera

Los gobiernos, las agrupaciones profesionales y las organizaciones internacionales no han realizado acciones concretas respecto al mejoramiento de las leyes que regulan las finanzas públicas en general, si bien se ha procurado aplicar algunas mejoras aisladas, tales como la legislación presupuestaria o impositiva. El error ha sido no considerar la totalidad de los procesos de administración financiera y efectuar mejoras en forma simultánea e integral.

Habría que modificar y actualizar la legislación vigente y establecer los elementos operativos que posibiliten dar énfasis a:

- El logro de los resultados gerenciales.

- La búsqueda de eficiencia, efectividad y economía.

La Legislación no debe poner su único énfasis en los aspectos formales y de procedimientos como ha sido tradicional.

Debe estructurarse un Plan de Carrera para los funcionarios financieros del sector público, incluyendo requisitos obligatorios de capacitación continua.

Los Gobiernos, las agrupaciones profesionales y los organismos internacionales deben examinar el papel protagónico que les corresponde en la mejora de la legislación, así como coordinar las acciones pertinentes para lograr los cambios necesarios y fundamentales que se requieren en esta materia.

La disponibilidad de un proyecto modelo de código de administración financiera, control y auditoría, estimulará el interés en mejorar la labor a realizarse.

Los sistemas administrativos y financieros en la mayoría de los países latinoamericanos se caracterizan por:

- Falta de integración entre la contabilidad y el presupuesto
- Falta de oportunidad en el registro de las operaciones
- Información incompleta y a menudo no relevante
- Falta de sanas prácticas de control interno
- Duplicación en los registros y esfuerzos
- Cifras y datos producidos por los distintos organismos de gobierno que no concuerdan entre sí y tampoco pueden conciliarse

Todo esto lleva a la conclusión de que no existe un grado aceptable de confiabilidad en la información producida por los actuales sistemas de administración financiera en Latinoamérica. Los gobiernos, las agrupaciones profesionales y los organismos internacionales deberán definir las estrategias adecuadas para efectuar la evaluación de los actuales sistemas financieros de uso general en los gobiernos y desarrollar una metodología para mejorarlos. Así mismo deben promover la formación e implementación de las mejoras que sean requeridas.

E. Información contable y financiera

Varios países de América Latina tienen sistemas de contabilidad que se procesan en forma descentralizada hasta la preparación de estados e información básica. Esta información, por diferentes causas no es oportuna y suficiente, por lo que su utilidad es cuestionable.

Hay insuficiencia de políticas, normas y procedimientos contables; como consecuencia, no se tienen sistemas e información uniformes.

No están definidos por escrito los estándares mínimos de información financiera. No existen planes de cuenta, instructivos y otros procedimientos que garanticen la integridad, veracidad y razonabilidad de los informes financieros.

La administración de los recursos humanos es manejada con criterio altamente político, originando esto la falta de idoneidad y motivación del personal. Además, la falta de estabilidad del personal en su empleo, la falta de programas de capacitación continua, la insuficiente formación académica en las universidades (sobre administración financiera gubernamental), dificulta disponer de personal capacitado y afecta directamente el funcionamiento y actualización de los sistemas de contabilidad y el control interno.

La condición anterior, sin descartar otros elementos, crea un ambiente propicio para que algunos servidores públicos cometan actos reñidos con la honestidad e integridad.

Las designaciones del personal para puestos claves, son hechas en función de compromisos políticos, por lo que tienden a invalidar los controles internos cuando éstos existen y son buenos o determina el no establecerlos cuando éstos no existen.

El uso de computadores se ha extendido en proporciones significativas, pero la falta de planes y directivas apropiadas en esta materia ha originado la subutilización de la capacidad instalada, así como la proliferación de equipos o de información poco útil y a veces duplicada.

Los organismos financieros internacionales no han divulgado en forma suficiente los requisitos que establecen la administración de los proyectos que financian. Además, en ocasiones, varios organismos han efectuado trabajos en una misma área o asunto, creando confusión en los funcionarios encargados de proporciona la información.

Debe promoverse la evaluación a fondo de los sistemas contables y las disposiciones legales normativas que, en cada país, respaldan su funcionamiento, a fin de conocer sus puntos fuertes y débiles.

La tabulación de los resultados, más la investigación conjunta de los sectores interesados, debería producir modelos de legislación, sistemas y normatividad, que serviría de referencia para el diseño de apropiados sistemas en los distintos países.

Deben estructurarse programas de capacitación continuada sobre administración financiera y velar para que el personal que labora en el área contable cumpla con requisitos mínimos que se establezcan.

Deben desarrollarse proyectos que permitan evaluar la capacidad instalada en materia de informática en los diferentes países, a fin de formular medidas para lograr el uso adecuado de los recursos destinados en este campo.

La compleja estructura del sector público dificulta que un solo sistema sea aplicable con éxito a todas las secciones y autoridades, por lo que la consolidación de lo datos e información, a nivel nacional, hasta el momento, no ha dado resultado. Se recomienda que las autoridades competentes promulguen un sistema contable general, lo suficientemente flexible que permita que cada sector, subsector y entidades específicas, lo puedan adaptar a sus necesidades.

Se considera que el registro y la presentación de datos pueden no ser confiable y oportuna bajo un sistema descentralizado, debido al volumen de las operaciones, sus diferentes características, así como factores geográficos y de orden tecnológico. Sin embargo, la responsabilidad de las entidades debe ser definida y la función contable descentralizada.

Para esto es necesario que exista un órgano central de normatividad contable y que cada organismo calificado como ente contable asuma la responsabilidad del proceso y de la información financiera.

La contabilidad del sector privado y la del sector público guardan gran similitud debido a que se sustentan en principios y normas comunes. Las pocas diferencias existentes tienen su origen en los objetivos que se persiguen por cada sector y el tiempo y características de la información que deben producir.

Se recomienda que los gobiernos, los organismos internacionales y las asociaciones profesionales analicen la documentación que existe sobre normatividad, con el propósito de promover trabajos de investigación tendientes a la emisión de normas básicas que sirvan de marco de referencia para que cada país las adopte con las adaptaciones que requieran sus necesidades.

10

Ha sido demostrado que el control previo ejercido por organismos del gobierno dificulta el funcionamiento de las entidades y tiende a burocratizar y diluir las responsabilidades entre diferentes organizaciones, lo que incide en que todos los interesados quieran trasladar su responsabilidad a otros. No obstante, el control centralizado, por medio del ejecutivo, es aconsejable para cierto tipo de operaciones, como por ejemplo, los concursos de precios o la contratación de deuda pública.

Se recomienda que el control previo sea responsabilidad de cada entidad y esté comprendido dentro de su sistema de control interno.

La información que emana de los sistemas contables del sector gubernamental no es oportuna y a menudo incluye datos irrelevantes para fines de gestión.

Se recomienda que los informes, además de los datos cuantitativos, presenten información complementaria que ilustre sobre aspectos cualitativos de orden económico y otros relacionados con la gestión de los administradores de las entidades y los proyectos.

Para la toma de decisiones se utilizan informes que no siempre provienen en forma directa del sistema contable, sino de procesos informales o extracontables, por lo que la función contable ha perdido importancia, cediendo campo a otras unidades dentro de la organización. Se recomienda que los sistemas contables se estructuren para suministrar información interina, a objeto de que, en forma oportuna, los diferentes niveles de la organización puedan contar con una base apropiada para adoptar las decisiones que son de su competencia.

F. Sugerencias a ser consideradas

Para definir las necesidades prioritarias en el campo de la Administración Financiera Gubernamental, es necesario fijar criterios para orientar de mejor manera la temática.

Es más, estas necesidades han sido identificadas desde hace muchos años, pero no ha existido la voluntad suficiente de los funcionarios responsables de dirigir estas actividades en sus debidas oportunidades y, de igual manera, se carece de gremios profesionales que demuestren la importancia de estas actividades para beneficio de la comunidad en que habitan y, por ende, en beneficio del país.

Con el afán de exponer en términos resumidos a continuación se lista en orden lógico las necesidades prioritarias que existen en la administración financiera en general, y, en contabilidad en particular:

- Disponer de al menos un modelo para la administración financiera que sea de aplicación general, el mismo que podría ser adaptado a los requerimientos de una región o a los países de manera individual.

- Iniciar el proceso de divulgación del modelo en los más altos niveles de los gobiernos, hasta lograr su aceptación y la consecuente decisión para iniciar el proceso de actualización.

- Lograr la participación activa de los gremios profesionales en ciencias económicas, particularmente de los Contadores Públicos y los Administradores, para que se constituyan en los evaluadores permanentes de las acciones tomadas.

- Desarrollar los componentes particulares del modelo, vale decir el Presupuesto, la Administración de Caja, la Administración de la Deuda Pública Interna y Externa y la Contabilidad Gubernamental, los que se constituyen en la materia prima para la ejecución de la Auditoría Gubernamental en todos los niveles del Estado.

- Iniciar proyectos piloto de aplicación en países que constituyan una muestra representativa de la región donde están ubicados, los que en el futuro deberían transferir las experiencias y las técnicas desarrolladas.

- Debido a las disposiciones legales vigentes, que en casos se mantienen a nivel de la Constitución de la República no es posible realizar un cambio total. Pero, se estima que sería procedente en estas circunstancias iniciar un proceso de mejoramiento en el sentido inverso, es decir desde las bases mismas de los sistemas y para lo cual es necesario disponer de los referidos modelos.

En resumen, muchas otras necesidades pueden señalarse a nivel de detalle, pero lo fundamental es iniciar el proceso de investigación que permita definir el modelo de administración financiera para utilización en los países latinoamericanos en general, de las regiones que puedan clasificarse en particular y de cada país específicamente.

G. Elementos de la administración financiera

Prácticamente en todos los países operan los principales sistemas que conforman la administración financiera, pues al parecer parten de una misma raíz, lo que difiere por lo regular es la importancia o la dependencia de uno o varios de ellos de los diferentes organismos del Estado.

Los siguientes son los sistemas que forman parte de la administración financiera gubernamental en los países de América Latina:

Sistema de Presupuesto Público

El Sistema Presupuestario vigente aproximadamente por 20 años o un poco más, bajo la denominación del presupuesto por programas, ha constituido la base de la administración financiera en el gobierno. Por lo regular ha tomado bajo su responsabilidad algunas funciones como la programación de actividades, el registro contable de las mismas y la evaluación de las metas alcanzadas, las que de alguna manera competen a otros de los sistemas que conforman la administración financiera.

La importancia que ha tomado bajo esta concepción la función de presupuestación es muy grande, a tal punto que en la práctica casi se constituye en la totalidad de la administración financiera del Estado, cuando participa en la aprobación de los presupuestos del gobierno central, de los organismos descentralizados y de las empresas públicas, maneja la información sobre la ejecución y reformas necesarias y por último, realiza la evaluación de las metas logradas. Por este motivo, el desarrollo de los otros elementos ha sido rezagado y lento debido a los limitados recursos asignados y a la poca o ninguna importancia reconocida por lo que producen.

Sistema de Administración de Caja

También conocido como sistema de Tesorería con una dependencia directa de la ejecución presupuestaria, se observa que no ha tenido un desarrollo técnico en la región, habiéndose dedicado al cumplimiento de las obligaciones del Estado, de acuerdo a las disponibilidades existentes.

Sistema de Crédito Público

La Administración del Crédito Público Interno y Externo ha ganado importancia a partir del elevado nivel de endeudamiento a que han llegado los países de la región, sobre todo a partir de la década de los '80. A pesar de todo, muy poco se ha definido al respecto y por lo regular es una actividad que se la ejecuta en más de una entidad del Gobierno, muchas veces duplicando los esfuerzos.

Sistema de Contabilidad

Desde cuando se iniciaron las primeras organizaciones importantes, el sistema contable constituyó la base o el fundamento de la administración financiera de las empresas.

Hasta ahora en el sector privado el sistema contable es la base para la toma de decisiones, el control y la evaluación de los resultados alcanzados, sobre la base de una serie de normas que regulan la actividad profesional y dan consistencia a lo largo del tiempo a los informes financieros producidos.

Sin embargo, esta experiencia de tantas décadas no ha sido utilizada en las actividades del gobierno, se deja a un lado información importante que permite tomar acciones o decisiones oportunas para el buen manejo de las instituciones en particular y del Estado en general.

No ha existido regularmente información financiera oportuna y completa de las actividades desarrolladas por el gobierno en los últimos 20 años, pero al parecer no ha sucedido nada o todo ha sido igual, solo interesa conocer cuál fue el presupuesto, cuánto se gastó del mismo y que déficit o superávit se determinó. Qué puede hacer un funcionario público con sólo esta información? muy poco o casi nada.

Funcionamiento de los elementos

Anteriormente se expresó en forma individual algunos aspectos relacionados con el funcionamiento de los sistemas, por lo que este acápite se referirá solamente al manejo independiente de los sistemas y la dirección o responsabilidad de diferentes funcionarios sobre las áreas que imprescindiblemente requieren de la coordinación permanente.

Con seguridad se dirá que las actividades desarrolladas por un gobierno son numerosas, que incluyen una cantidad enorme de operaciones y que la coordinación se vuelve cada vez más complicada. Esto es verdad, pero no constituye un obstáculo para integrar las actividades y los productos de cada sistema; es más, se vuelve una necesidad imperiosa para su funcionamiento. Si esto no sucede se continuará con la duplicación de esfuerzos, con la información limitada, con el desperdicio de recursos, con el desarrollo de un sistema en perjuicio de los otros y con la inclusión de ciertas funciones que pueden calificarse como incompatibles.

El funcionamiento de los sistemas será efectivo solo si se logra una integración y la división equitativa de funciones tanto de planificación, ejecución, información y de control.

14

H. Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina

SIMAFAL

Durante los últimos 15 años a nivel latinoamericano se ha venido desarrollando a manera de Proyecto lo que sería la administración financiera del Estado bajo un enfoque sistemático que integre sus componentes principales bajo un dispositivo legal que establezca clara y técnicamente las responsabilidades, deberes y funciones de cada uno de ellos.

Alrededor de los componentes y en cada uno de ellos tendría fundamental importancia el desarrollo de un sistema de control interno que posibilite la integración de las actividades, la coordinación de los esfuerzos, el desarrollo de mejoras de manera permanente, la actualización de métodos, procedimientos y prácticas y la evaluación continua mediante las unidades de Auditoría Interna y Externa.

Enfoque del sistema y la administración pública

Existen diversas maneras de entender, estudiar y hacer Administración, pero, para superarlas se propone concebir a la administración con un contenido interdisciplinario, pues, ha recibido y seguir recibiendo el aporte de varias disciplinas. Este enfoque facilita su enriquecimiento conceptual y su permanente evolución y actualización. Se reconoce los siguientes elementos de la administración:

- Planificación
- Organización
- Ejecución (dirección)
- Control

Sistema de administración financiera

Ubicada la administración de los recursos financieros como uno de los sistemas adjetivos de la administración pública, es igualmente factible aplicar a ella la Teoría General de Sistemas; pues, constituye respuesta válida que permite superar las deficiencias que la caracterizan cuando se la considera atomizada y unilateralmente en cada uno de sus componentes.

Concepto

Se define a la administración financiera como un sistema que, mediante la planificación, obtención, asignación, utilización, registro, información y control,

15

persigue la eficiente gestión de los recursos financieros del Estado para la satisfacción de las necesidades colectivas.

Componentes

Consecuentemente, son componentes del sistema de administración financiera los siguientes subsistemas:

- Presupuesto
- Tesorería
- Crédito Público
- Contabilidad

Los componentes del sistema de administración financiera no pueden ser considerados aisladamente; pues, están ligados entre sí formando una unidad conceptual indisoluble en virtud del fin único que a todos engloba. La previsión que contempla el presupuesto cuando éste se ejecuta, se traducen rentas y gastos que registra e informa la contabilidad y afectan a la tesorería o al crédito público, cuyas incidencias son nuevamente objeto de registro e informe. En el gráfico N°. 1 se presenta la integración de la administración financiera. (Ver gráfico N°. 1).

Subsistema de contabilidad

Concepto

El subsistema de contabilidad es el elemento integrador del sistema de administración financiera. Su finalidad es proveer una base de datos común, única, oportuna y confiable a todos los demás subsistemas de la administración financiera y a otros usuarios para análisis, control, consolidación y adopción de decisiones.

La validación, clasificación y registro de las operaciones patrimoniales y presupuestarias (activos, pasivos, patrimonio, rentas y gastos) es función del subsistema de contabilidad, que recibe el flujo de datos de los otros subsistemas y produce información clasificada para múltiples propósitos y usuarios, como la formulación, orientación y aplicación de las políticas financiera. fiscal y presupuestaria, etc.

Componentes

Son componentes de este subsistema: la contabilidad específica de cada institución del sector público; los procesos de preparación de estados financieros centralizados, clasificados por grupos de entidades similares o sistemas institucionales; y, los procesos para la formulación y presentación de estados

16

INTEGRACION DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA

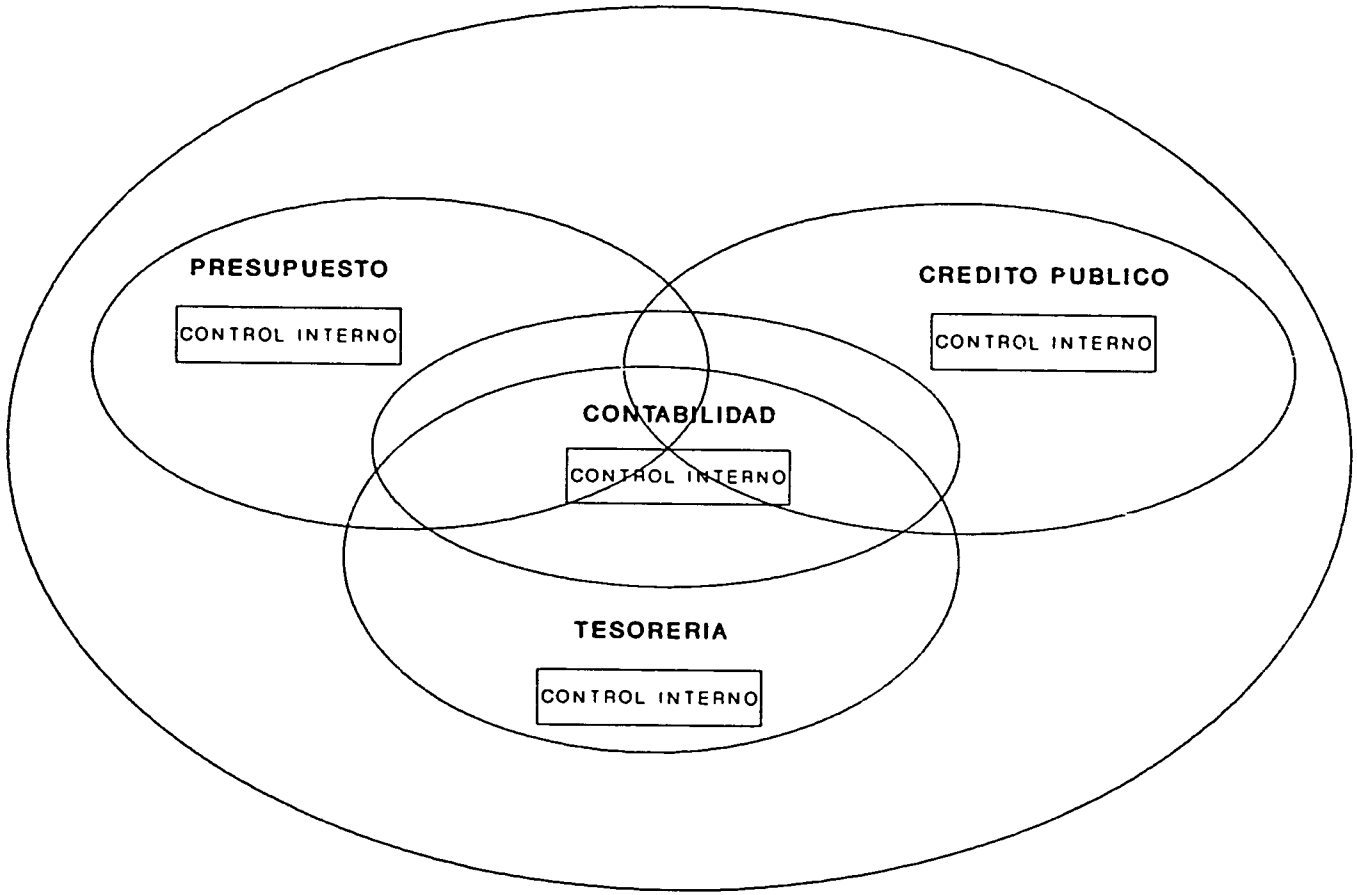


Gráfico Nº 1

financieros consolidados del sector público, factor que se considera para la elaboración de la contabilidad social.

Las relaciones entre los diferentes componentes del subsistema y entre éste y los demás subsistemas de la administración financiera se fundamentan en los atributos técnicos que caracterizan a la contabilidad pública, a saber: aplicación de principios y normas generalmente aceptados por los organismos profesionales pertinentes; existencia de un "único sistema contable" en cada entidad pública que satisface sus requerimientos operacionales y gerenciales; e, integración entre las transacciones patrimoniales y presupuestarias. (Ver gráfico No. 2)

I. Control interno y el subsistema de contabilidad

El Subsistema de Contabilidad es calificado como el ***Sistema Integrador*** en el desarrollo del SIMAFAL; sin embargo, es dependiente de la información procesada a nivel de detalle por los otros subsistemas que conforman la administración financiera del Estado o de una institución pública y son: el Presupuesto, la Tesorería y el Crédito Público.

Además de la cualidad integradora, el Subsistema de Contabilidad tiene dos funciones principales:

- El control de los recursos propiedad del Estado o de las instituciones públicas.
- La información periódica sobre los resultados de operación y la situación financiera del Estado o de las instituciones públicas.

Manteniendo el criterio antes mencionado, es necesario el diseño y aplicación del Control Interno para el adecuado funcionamiento del Subsistema de Contabilidad; este último está conformado por una serie de criterios ampliamente desarrollados como son los principios de contabilidad generalmente aceptados, los métodos de contabilización, el contenido y la forma de presentación de la información financiera, las disposiciones legales y normativos técnicos promulgados, entre otros aspectos; condiciones que lo han calificado como una disciplina profesional y que son el fundamento para el diseño del control interno de la Contabilidad.

Por consiguiente, el Control Interno aplicable al Subsistema de Contabilidad inicialmente debe conformarse por los principios, métodos, prácticas y procedimientos utilizados en el procesamiento de las transacciones financieras, los que deben estar descritos y desarrollados en un manual de procedimientos contables para el Estado o para las instituciones públicas individuales, de acuerdo con sus características propias.

Gráfico No. 2

Cuadro No. 1

SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA

S.S.	PRESUPUESTO	TESORERIA	CREDITO PUBLICO	CONTABILIDAD
CONCEPTO	PREVER FUENTE Y MONTO DE RECURSOS. ASIGNARLOS ANUALMENTE PARA FINANCIAR PLANES, PROGRAMAS Y PROYECTOS A FIN DE CUMPLIR OBJETIVOS Y METAS DEL SECTOR PUBLICO, PARA SATISFACER NECESIDADES SOCIALES	PROGRAMAR EJECUCION DE CAJA. DETERMINAR CUANTIA DE INGRESOS. RECAUDARLOS AL MOMENTO DE SU EXIGIBILIDAD. PAGAR A SU VENCIMIENTO LAS OBLIGACIONES CONTRAIDAS POR BIENES Y SERVICIOS RECIBIR, CUSTODIAR Y NEGOCIAR TITULOS VALORES Y DOCUMENTOS DE OBLIGACION DE PROPIEDAD DEL ESTADO	PROGRAMAR Y CAPTAR POR VIA ENDEUDAMIENTO RECURSOS INTERNOS Y EXTERNOS, PARA FINANCIAR INVERSIONES EN LAS QUE EL SECTOR PUBLICO ES DEFICITARIO	VALIDAR, CLASIFICAR Y REGISTRAR LAS OPERACIONES FINANCIERAS PARA PROVEER UNA BASE DE DATOS COMUN, UNICA, OPORTUNA Y CONFIABLE A TODOS LOS DEMAS SUBSISTEMAS Y A OTROS USUARIOS PARA ANALISIS, CONTROL, CONSOLIDACION Y ADOPCION DE DECISIONES.
COMPONENTES	PROGRAMACION Y FORMULACON, DISCUSION, APROBACION Y PROMULGACION, EJECUCION, CONTROL Y EVALUACION. CLAUSURA Y LIQUIDACION	DETERMINACION DE RECURSOS TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS RECAUDACION, DISTRIBUCION DE RECURSOS A ORDENES DE INSTITUCIONES PUBLICAS PAGO QUE ESTAS HACEN POR BIENES Y SERVICIOS DE ACUERDO A SUS PRESUPUESTOS	ADMINISTRACION DEL CREDITO PUBLICO INTERNO. ADMINISTRACION DEL CREDITO PUBLICO EXTERNO.	CONTABILIDAD ESPECIFICA DE CADA ENTIDAD DEL SECTOR PUBLICO. PROCESOS DE PREPARACION DE ESTDS.FINANCRS. CENTRALIZADOS, CLASIFICADOS POR SISTEMAS INSTITUCIONALES. PROCESOS DE FORMULACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS DEL SECTOR PUBLICO.

Cuadro No. 2

SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA

S.S.	PRESUPUESTO	TESORERIA	CREDITO PUBLICO	CONTABILIDAD
AMBITO	RIGE EN TODAS LAS ENTIDADES DEL SECTOR PUBLICO	CUBRE A TODAS LAS INSTITUCIONES DEL SECTOR PUBLICO.	RIGE PARA TODAS LAS INSTITUCIONES DEL SECTOR PUBLICO.	RIGE PARA LA TOTALIDAD DEL SECTOR PUBLICO.
CARACTERISTICAS	SE CONFORMA CON ARREGLO A LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS ESPECIALMENTE DE UNIDAD Y UNIVERSALIDAD Y A CLASIFICACIONES COMUNES Y UNIFORMES. NO SE ADMINISTRAN RECURSOS FINANCIEROS EXTRA-PRESUPUESTARIOS.	UNIDAD DE CAJA Y MINIMO DE CUENTAS CORRIENTES LA OPERATIVIDAD DEL SUBSISTEMA, LA CELERIDAD PROCEDIMENTAL Y LA RESPONSABILIDAD INSTITUCIONAL EXIGEN DESCENTRALIZAR LOS PAGOS EN CADA ENTIDAD DEL SECTOR PUBLICO.	LAS DECISIONES REFERIDAS AL ENDEUDAMIENTO PUBLICO ESTAN SUPEDITADAS A PROCESOS CENTRALIZADOS DE APROBACION. CONTRATACION, UTILIZACION Y PAGO DE RECURSOS SE REALIZAN A NIVEL INSTITUCIONAL	APLICACION DE PRINCIPIOS Y NORMAS GENERALMENTE ACEPTADOS POR ORGANISMOS PROFESIONALES. EXISTENCIA DE UN UNICO SISTEMA CONTABLE EN CADA ENTIDAD QUE SATISFACE REQUERIMIENTOS OPERACIONALES Y GERENCIALES. INTEGRACION ENTRE LAS TRANSACCIONES PATRIMONIALES Y PRESUPUESTARIAS.

Cuadro No. 3

SISTEMA DE CONTROL

S.S.	CONTROL INTERNO	
CONCEPTO	MEDIDAS GERENCIALES PARA, -SALVAGUARDAR RECURSOS, -GARANTIZAR CONFIABILIDAD Y CORRECCION EN OPERACIONES E INFORMACION. -ESTIMULAR ADHESION A POLITICAS Y NORMAS ESTABLECIDAS. -EN USO DE RECURSOS Y EFECTIVIDAD EN LOGRO DE RECURSOS	ACTIVIDADES PROFESIONALES PARA, -POSIBILITAR QUE ADMINISTRADORES DEN CUENTA PUBLICA DE SU GESTION. -EXAMINARLA OBJETIVAMENTE -EMITIR OPINION CALIFICADA SOBRE RAZONAMIENTO EE.FF., EFICIENCIA Y ECONOMIA EN USO DE RECURSOS Y EFECTIVIDAD DE RESULTADOS -RECOMEDAR MEJORAS Y VERIFICAR SU APLICACION.
COMPONENTES	-CONTROL PREVIO. -CONTROL CONCURRENTE. -AUDITORIA INTERNA	-AUDITORIA EXTERNA REALIZADA POR FIRMAS INDEPENDIENTES -AUDITORIA EXTERNA PRACTICADA POR INSTITUCION SUPERIOR DE AUDITORIA
AMBITO	RIGE EN TODAS LAS INTITUCIONES PUBLICAS	SE APLICA EN TODO EL SECTOR PUBLICO Y EN EL PRIVADO CUANDO RECIBE RECURSOS PUBLICOS
CARACTERISTICA	-CONTROL PREVIO Y CONCURRENTE -AUDITORIA INTERNA PRACTICADA POR PERSONAL INDEPENDIENTE QUE NO PARTICIPA EN OPERACIONES.	-LE CONCIERNE REGULARIDAD Y LEGALIDAD DE OPERACIONES, ECONOMIA Y EFICIENCIA DE LAS MISMAS Y EFECTIVIDAD DE RESULTADOS. -SE PRACTICA POR EQUIPO INTERDISCIPLINARIOS SOBRE MUESTRA SELECTIVA Y REPRESENTATIVA DEL UNIVERSO DE OPERACIONES.

Los criterios de coordinación y la oportunidad en la presentación de la información financiera por los otros subsistemas que integran el SIMAFAL, permite el funcionamiento eficiente del Susbsistema de Contabilidad específicamente y de la administración financiera pública en conjunto.

El establecimiento de los plazos máximos para la presentación de la información que debe ser integrada es necesaria y debe ser establecida por disposición legal, bajo la responsabilidad de cada subsistema, de tal manera que a un nivel de autoridad establecido en las disposiciones legales corresponda un nivel de responsabilidad equivalente, respecto a la obligación de informar.

Por otra parte, la responsabilidad de mantener la documentación que respalda o que sustenta las transacciones realizadas, revisadas y registradas también debe establecerse a nivel de cada subsistema.

El Control Interno aplicado a la Contabilidad debe contemplar la necesidad de emitir informes periódicos, sean mensuales, trimestrales, semestrales y anuales, además de algunos informes imprevistos solicitados por las autoridades competentes. El incumplimiento en la presentación oportuna de la información por uno de los subsistemas no debe constituir impedimento para presentar la información global; sin embargo, debe incluirse una nota explicativa sobre el particular, cuando sea necesario. La responsabilidad que asume el Subsistema de Contabilidad, respecto a las funciones de control e información integrada, amerita la asignación de un nivel de autoridad. elevado en el manejo de la administración financiera del Estado o de las instituciones públicas en general y de la administración del Subsistema de Contabilidad en particular. La ausencia de un nivel de autoridad equivalente con la responsabilidad asignada, disminuye totalmente las posibilidades para que el subsistema funcione de manera adecuada, eficiente e integralmente.

La disponibilidad del manual de procedimientos del Subsistema de Contabilidad es el fundamento para el buen funcionamiento del Control Interno en esta área y posibilita la coordinación e integración con los otros elementos del SIMAFAL.

J. El sector público

Concepto e importancia

El sector público, las empresas privadas y los hogares e instituciones privadas sin fines de lucro son los agentes que realizan las operaciones económicas que acontecen en un país y promueven su desarrollo.

El estudio de la estructura económica nacional y la de sus procesos de producción, distribución, acumulación y financiamiento, es factible como consecuencia del

42

registro y análisis de las transacciones que ejecutan los agentes económicos nacionales. Dichos registros se llevan en función de la metodología, cuadros y cuentas del sistema de contabilidad nacional (o cuentas nacionales).

El concepto sector público está siempre asociado al carácter de agente económico de este agregado institucional y, en ese plano, en el orden nacional, es sin duda el principal de dichos agentes.

El equilibrio y crecimiento de la economía y el desarrollo social de la población son hoy objetivos comunes de todas las propuestas políticas para conducir el país y, es el sector público, donde los gobiernos toman las decisiones que afectan toda la vida nacional, unas veces estableciendo medidas de regulación que afectan al resto de los agentes económicos y otras interviniendo directamente en la economía a través de su participación en transacciones de esa índole.

Un correcto y eficiente ejercicio de ese poder decisorio, requiere que los Gobiernos estén dotados de buenos sistemas de información, de tal forma que les permita conocer objetivamente los cuadros situacionales sobre los que deben expedirse, así como para predecir los efectos de las decisiones sobre el resto del quehacer nacional.

El estudio del sector público y de los efectos de su gestión en la economía nacional, requiere conocer a cabalidad su ámbito, acciones que cumple normalmente en las economías subdesarrolladas, y la estructura institucional en que se organiza para cumplir esas acciones. Definidos y analizados estos parámetros podrá estudiarse su participación en los procesos económicos nacionales, actividad en la cual la contabilidad del estado tendrá la responsabilidad de suministrar la información necesaria convenientemente organizada para hacer esto posible.

En este contexto, se entenderá que el agente económico sector público está conformado por todas aquellas entidades donde el estado nacional, directamente o por medio de las instituciones que de ellos dependen, posee la propiedad de la mayor parte de su patrimonio neto. Se adopta en consecuencia el criterio de definir el ámbito de este agregado institucional en función de la propiedad del patrimonio y, por ende de la posibilidad de ejercer el poder volitivo de las entidades.

K. La administración financiera gubernamental

Es importante señalar los componentes de la administración financiera gubernamental, tanto a nivel del gobierno central como a nivel de los organismos y empresas públicas, ya que en conjunto constituyen la administración financiera del Estado.

Desde el punto de vista conceptual al parecer no existen diferencias con los componentes básicos que funcionan en el sector privado, por lo regular la diferencia está dada por la aplicación legal de los criterios técnicos que permiten un eficaz funcionamiento del sistema en uno u otro sector.

Un ejemplo clásico sobre la aplicación del derecho es el siguiente:

> *en el sector privado se puede hacer todo a menos que la ley lo prohíba*, existe libertad de actuación técnica.

Mientras que para el sector público se dice:

> *puede hacerse solo lo que la ley permite*, en consecuencia todo debe estar normado, incluso los criterios de orden técnico.

Este criterio en el manejo financiero de las entidades públicas ha dificultado permanentemente su fluidez, agilidad, oportunidad y sentido constructivo, ya que en todo caso debemos estar sujetos a una disposición legal reglamentaria o administrativa para tomar una decisión.

La organización financiera del Estado

En el ámbito público se define a la Administración Financiera como el conjunto de elementos administrativos de las organizaciones públicas que hacen posible la captación de recursos y su aplicación a la concreción de los objetivos y metas del Estado en la forma más eficiente posible.

Los elementos administrativos a que se refiere la definición anterior, son las unidades, sistemas y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar y colocar los recursos públicos en la forma señalada.

Las unidades administrativas típicas, que en la administración pública desarrollan la función financiera son las responsables de programar y evaluar el presupuesto financiero, administrar el sistema tributario, realizar la gestión de las operaciones de crédito público, ejecutar el presupuesto de gastos, administrar el Tesoro y contabilizar y auditar las transacciones relacionadas con la captación y colocación de los fondos públicos. Los recursos humanos, materiales y financieros que demandan el funcionamiento de estas unidades forman parte de la administración financiera.

En el sector público opera una área de administración financiera en cada una de las instituciones que actúan con su propia personalidad (personería jurídica

84

independiente), como son en la Administración Central o en cada institución descentralizada.

En el ámbito público la administración central es la entidad que coordina la función financiera del sector público, teniendo las atribuciones y responsabilidades necesarias para cumplir esa gestión.

Los sistemas y procedimientos administrativos propios de la administración financiera registran, procesan y producen información sobre las transacciones que acontecen en la organización y que afectan su situación económico - financiera.

Debe señalarse que siempre la administración financiera tendrá un carácter instrumental y operativo, reservando para las Finanzas Públicas o Economía Pública, campos tales como la política financiera o el estudio de los efectos económicos de los ingresos y gastos públicos, temas que están más relacionados con metodologías que hacen el análisis o investigación científica que al quehacer operativo.

Intereses de la administración en la contabilidad

La preparación de información contable para uso de la administración aprovecha muchos de los conceptos elaborados en relación con la información financiera. Sin embargo, los requerimientos de la administración son bastantes distintos de modo que se necesita la aplicación de una serie de conceptos adicionales, propios de la información administrativa. Los contadores de cada empresa tienen cierta libertad para diseñar sistemas que satisfagan las necesidades de la administración de la entidad en cuestión. A diferencia del propietario lejano, o terceros la administración puede interrogar directamente al contador siempre que el sentido o la validez de la información contable sean poco claros.

Postergaremos el examen ulterior de estas cuestiones, pero ello no significa que la administración no tenga interés en los estados contables preparados por toda la entidad. Por una parte, la imagen que la entidad ofrece a las personas ajenas a la propia administración está determinada en gran medida por los estados contables. Los ejecutivos de la institución no pueden mostrarse indeferentes al modo en que sus actos aparecen a los ojos de los usuarios y de otras personas.

La comprensión de los estados contables de la entidad es también un prerequisito indispensable de cualquier análisis de cuestiones como las propuestas de adquisición, privatización o la fusión de otras entidades para ingresar en mercados nuevos o retirarse de los antiguos. De hecho, el sistema contable puede considerarse como un modelo de la entidad, y un administrador que comprende este modelo puede visualizar sus decisiones como transacciones contables y evaluar sus consecuencias para los estados contables y el bienestar de la entidad.

85

La contabilidad es el principal medio de organizar y transmitir información, principalmente en términos financieros, para uso de la administración de una organización y de terceros. La contabilidad destinada a la información de terceros se denomina reportes financieros; la medición y la información para el consumo interno es el dominio de los reportes administrativos.

Desde un punto de vista contable puede considerarse a una organización como un conjunto de recursos agrupados y utilizados para ejecutar una o más actividades, mediante las cuales se procura alcanzar uno o más objetivos. Los resúmenes contables de los recursos de una organización denominados generalmente estados de la posición financiera o balances, no pretenden medir el valor económico de la organización. En cambio, indican como activos los recursos que pueden medirse fácilmente en términos monetarios. También indican las fuentes de sus activos, divididos en dos categorías: pasivos y patrimonio. Como la lista de activos y la lista de pasivos y patrimonio simplemente miden dos aspectos del mismo conjunto de recursos, los totales de ambos son idénticos. Esta igualdad es la base de la ecuación contable.

Los contadores también informan la productividad económica de los recursos de una organización. En la empresa comercial industrial, la medida de productividad obtenida por el contador se denomina utilidad neta. En general, la utilidad neta es la diferencia entre el valor de los recursos que la empresa obtiene por sus artículos y servicios y los costos de los recursos que consume en el proceso.

Las mediciones contables con destino a la información financiera externa debe ajustarse a las prescripciones establecidas en las normas contables financieras. Muchas de estas normas suministran a lo sumo pautas muy amplias, y el contador debe usar su criterio en el curso de la aplicación. Aún así, las normas que sirven de base a los estados contables pretenden ser aplicables a todas las entidades en situaciones semejantes, y los contadores públicos que realizan la auditoría de los estados deben comprobar que se los haya aplicado.

Los contadores de la institución no están sometidos a estas restricciones externas en la información administrativa interna.

Las mediciones contables para uso administrativo pueden adoptar la forma que se desee, mientras aporten a la administración la información que ella requiere, al precio que está dispuesta a pagar.

La contabilidad es un sistema que permite recolectar, resumir, analizar y reportar en términos monetarios, información acerca de una organización. Puede afirmarse que el lector ya se ha visto expuesto a una considerable medida de información contable. El recibo de la caja registradora en los negocios en que compra, los cheques que firma o (mejor aún) que recibe, el estado de su cuenta bancaria, las

96

facturas que debe pagar, son todos elementos de sistemas contables. Lee en el diario noticias sobre la ganancia de una empresa o una industria, los dividendos o el dinero gastado en la construcción de nuevos edificios y toda esta información proviene de otros tantos sistemas contables. Por consiguientes, incluso antes de iniciar un estudio formal del tema, el lector ha acumulado una serie de ideas sobre la contabilidad.

El incoveniente es que algunas de estas ideas son erróneas. Por ejemplo, parece intuitivamente razonable que la contabilidad informe acerca de lo que "vale" un negocio, pero en realidad no aporta esta información, y ni siquiera intenta hacerlo. Otro ejemplo es el concepto general de que la palabra "activo" se refiere a cosas valiosas, a cosas que conviene tener; pero la habilidad y la capacidad del director de una entidad no es un activo en el sentido contable, aunque puede ser un determinante esencial del éxito de la institución.

Información financiera e información gerencial

Esta propuesta se ocupa de la contabilidad de las organizaciones públicas y en otras organizaciones semipúblicas. Cuando se estudia un sistema de contabilidad, conviene considerarlo formando por dos partes denominadas respectivamente información financiera e información gerencial. De hecho estas dos partes no pueden separarse claramente en la práctica, pero los conceptos y el propósito vinculados con cada una se distinguen en la medida suficiente, de modo que conviene considerarlas por separado.

El principal propósito de la Información Financiera es suministrar datos a las partes que están fuera de la empresa, es decir, a los accionistas, los banqueros y otros acreedores, a los organismos oficiales y al público en general.

Sólo en pocos casos estas partes externas pueden insistir en que una empresa suministre información rigurosamente ajustada a sus especificaciones. Generalmente deben aceptar la información que la empresa decide aportar. Pero, no podrán entender esta información sin conocer las reglas básicas que presidieron su preparación. Como es típico que la persona situada fuera de la empresa utilice información contable originada en muchas entidades diferentes, es evidente la necesidad de aprender un conjunto distinto de reglas básicas para cada institución. Estas reglas fundamentales son el tema de la información financiera.

Cuando una persona situada fuera de la empresa lee información preparada en concordancia con estas reglas fundamentales, el material tiene sentido para ella, por supuesto en el caso de que comprenda cuáles son dichas normas. Sin éstas, la comunicación clara entre una entidad y el mundo exterior sería prácticamente imposible.

Ejemplo: Cuando una persona familiarizada con la contabilidad ve un informe contable el rubro "Inventario al costo LIFO (último entrado-primero salido) o de mercado, $1.435.655", entiende que se refiere a cierta categoría de propiedad, y que la cantidad de esta propiedad ha sido medida de acuerdo con ciertas reglas prescritas; y puede basarse en esta comprensión incluso aunque carezca de contacto personal con el contador que comunicó esta información.

Por lo tanto, las reglas básicas de la información financiera facilitan la comunicación entre una entidad y las partes exteriores que necesitan información sobre la misma. Las personas responsables de la dirección de una institución es decir, la gerencia también necesitan información monetaria que les ayude a realizar efectivamente sus tareas. Aunque gran parte de esta información es idéntica a la que contienen los informes preparados para las personas exteriores a la empresa, la gerencia también necesita una medida considerable de información adicional. La información gerencial se ocupa del reporte contable utilizado para la gerencia.

La dirección de una entidad puede establecer las reglas básicas que le parezcan más apropiadas con respecto a la información contable recogida para uso interno. De manera que si bien las reglas de la información (contabilidad) financiera son aplicables a todas las instituciones, las que se aplican en la información (contabilidad) gerencial y emitidas por la Institución Superior de Auditoría (ISA) se adaptan a las necesidades de la administración de determinada entidad.

De todos modos, hay cierta semejanza en la contabilidad gerencial de la mayoría de las instituciones, y ello por dos razones. En primer lugar es evidente que siempre que es posible se utiliza la información de la contabilidad financiera para los fines propios de la contabilidad gerencial, en lugar de idear dos sistemas totalmente distintos para esos propósitos; por consiguiente las reglas de la contabilidad financiera ejercen gran influencia sobre la contabilidad gerencial. Segundo, hay principios de contabilidad gerencial y normas técnicas de contabilidad ampliamente aplicables y ellos tienden a conformar las prácticas pertinentes de gran número de entidades.

Las expresiones "Información (contabilidad) financiera e Información (contabilidad) gerencial" no son denominaciones exactas de las actividades que ellas abarcan. Toda contabilidad es financiera en el sentido de que todos los sistemas contables se expresan en términos monetarios, y por otra parte el sector gerencial es responsable del contenido de los informes de la contabilidad financiera.

Análisis de estados financieros

Los dos principales estados financieros son el balance, que informa la posición financiera de la empresa en determinado momento, y el estado de resultados, que resume su desempeño financiero durante un período de tiempo. Analizaremos de que modo el administrador puede obtener de estos estados información útil acerca de su propia entidad y de otras, en las que pueda estar interesado. Al mismo tiempo, destacaremos las limitaciones que les impiden dar respuesta a la totalidad o incluso a la mayoría de los interrogantes de importancia que se plantean en relación con una empresa.

L. Control gerencial

Un proceso importante en el cual se utiliza información contable en el marco de una empresa se denomina control gerencial. Es el proceso que consiste en asegurar que los recursos se obtengan y utilicen efectiva y eficientemente en la realización de los objetivos de la organización.

El control gerencial se relaciona con la operación corriente de la entidad. Consiste en una secuencia más o menos regularmente repetitiva de actividades interrelacionadas. Para mayor comodidad de la exposición, estas actividades pueden clasificarse en actividades de control o actividades de planeamiento. De todos modos el proceso total es uno e indivisible y en él los dos tipos de actividades interactúan y se fusionan uno con otro; las mismas personas participan en ambos tipos. Aunque ciertas consideraciones pedagógicas determinan la conveniencia de examinar por separado estas actividades, a lo largo de este texto subrayaremos la relación que mantienen.

Control

Es el proceso en virtud del cual la gerencia consigue, en la medida de lo posible, que los actos ejecutados por los miembros de una organización se ajusten a los planes y las políticas de la dirección. La información contable es útil en el control como medio de comunicación, de motivación y de juicio.

Como medio de comunicación los datos contables pueden contribuir a informar a la organización de los planes y de las políticas de la gerencia, y en general de los tipos de acción que la gerencia desea que la organización ejecute.

A menos que la entidad sea una institución pequeña, no es tarea de los directivos ejecutar el trabajo; es decir, la gerencia no fabrica y vende personalmente el producto o servicio. Su responsabilidad es más bien verificar que otros ejecuten la tarea. Ello requiere, en primer lugar la contratación de personal y su integración en una organización; y segundo, que esta organización está motivada

de modo tal que haga lo que la gerencia desea. La información contable puede contribuir (y también, si no la usa como corresponde, puede perjudicar) a este proceso de motivación.

La dirección necesita evaluar periódicamente con qué eficacia los empleados ejecutan sus tareas. Esta apreciación del desempeño puede determinar un aumento de sueldo, el ascenso, la asignación a otras tareas, distintos tipos de acción correctiva o en casos extremos el despido. La información contable puede contribuir a este proceso de apreciación, si bien no puede obtenerse una base adecuada para juzgar el desempeño de un individuo exclusivamente mediante la información revelada por los registros contables.

Como ejemplo se pueden señalar los siguientes casos:

El jefe de la unidad organizativa que tiene la responsabilidad de efectuar recaudaciones y gastos, debe recibir mensualmente un informe detallado de los mismos, demostrándole los ingresos y gastos pertinentes sobre los cuales él es responsable.

Los jefes de los niveles jerárquicos superiores también deben recibir informes mensuales resumidos, de acuerdo a sus necesidades y tiempo disponible. El propósito de dichos informes es:

- Permitir la toma de decisiones oportunas en todos los niveles.
- Facilitar la supervisión de las actividades financieras por los funcionarios superiores.

Planeamiento

El planeamiento es el proceso gracias al cual se decide que acción se ejecutará en el futuro. El área abarcada por un plan puede ser un minúsculo segmento de la entidad, o toda la institución. Así, una decisión acerca de la conveniencia de aumentar diez centavos al precio de un producto o servicio es un plan; y también lo es la decisión de fusionarse o no con otra entidad.

La característica esencial de un plan es que implica una decisión sobre la acción futura. Por consiguiente el planeamiento debe distinguirse del pronóstico. Un pronóstico es una estimación de lo que ocurrir en el futuro, pero el pronosticador no intenta influir sobre el futuro mediante sus propias decisiones o su acción. La gente pronostica el tiempo, pero no la intenta planear.

Una forma sistemática de planeamiento, denominada elaboración gerencial. La elaboración del presupuesto, es parte del proceso de planear la actividad general

de la entidad para determinado período de tiempo, generalmente un año. Un objetivo importante de este proceso es armonizar los distintos planes trazados para los diferentes segmentos de la entidad, de modo que concuerden entre sí, y que el efecto total de todos sobre la institución sea satisfactorio. Por ejemplo, el proceso de elaboración del presupuesto puede revelar que la organización de ventas ha planeado un aumento considerable de las ventas de una línea de productos, pero, que la organización de la producción no ha planeado las adquisiciones adicionales y el potencial humano necesarios para aportar ese mayor volúmen; o bien puede planearse una ampliación de las instalaciones sin tener debidamente en cuenta dónde se obtendrán los fondos necesarios. Una entidad de proporciones considerables probablemente será tan compleja que resulte esencial un proceso sistemático de formulación y actualización de los planes de los distintos sectores.

2ª UNIDAD DIDÁCTICA: SISTEMAS INTEGRADOS DE INFORMACIÓN

Objetivo operacional

Procurar el implementar un sistema integrado de información financiera, a fin de optimizar los recursos disponibles y garantizar resultados objetivos en tiempo oportuno en base de:

- Elaboración de un plan de cuentas institucional
- Estructuración del sistema con procesos distribuidos
- Utilización de los microprocesadores existentes y ha adquirirse
- Computarización total de las funciones y tareas de la gestión contable.

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de analizar e identificar el proceso de integración y aplicar las medidas que aseguren la eficiente ejecución, control y evolución a una situación institucional.

Tiempo Asignado: 2 horas

SISTEMAS INTEGRADOS DE INFORMACIÓN

A. Generalidades

La conceptualización de los sistemas integrados de información a desarrollar, se apoya en los enunciados de la Teoría General de Sistemas.

La teoría de sistemas ha aportado una metodología de estudio aplicada en diversos campos científicos y tecnológicos, entre los que destaca su utilización en el campo organizacional.

En ocasión de diseñar un sistema de información, el primer paso a darse en tal sentido consiste en conocer los requerimientos de los centros de decisión de la organización, para establecer así las salidas del mismo y luego identificar los datos de entrada y el procesamiento necesario para obtener esas salidas. Una vez identificados estos componentes, los mismos deben interrelacionarse de la forma más eficiente posible.

En el contexto anterior se dice que los sistemas de información están integrados, cuando es posible fusionar los propios de cada área objeto de estudio y formar un solo sistema, a partir de la identificación de sus elementos básicos. Cuando las partes de un sistema están debidamente integradas, el total opera en forma más eficaz y eficiente de lo que hacía la suma de las partes. No siempre es sencillo diseñar un sistema integrado, ya que se debe fusionar subsistemas afectados por diversos enfoques, normas, principios y técnicas específicas.

En el caso de la administración financiera del estado, el diseño de un sistema integrado es factible, en la medida que las normas que regulan este campo de la administración pública sean coherentes entre sí y que se den adecuadas respuestas técnicas para relacionar los diferentes tipos de información que circulan en la misma (presupuestaria, financiera, patrimonial y económica).

B. Própositos de la contabilidad

Hasta hace no mucho tiempo la Contabilidad se ha desarrollado enfocándole hacia la empresa privada debido a que los principios y técnicas contables dieron más importancia a este sector y siempre ha sido objeto de una permanente revisión y actualización en procura de alcanzar más y mejores procedimientos, a fin de optimizar la eficiencia en el control de los recursos, la oportunidad y confiabilidad de la información financiera y ser la base para la toma de decisiones gerenciales, todo con miras a coadyuvar a alcanzar objetivos como los de garantizar las inversiones de capital, conocer los resultados de las decisiones tomadas y de la utilización de los recursos.

En las empresas

El sistema de contabilidad de una empresa, debe ser:

- Completo
- Integral
- Comprensivo
- Debe existir un solo sistema contable centralizado

La contabilidad de una empresa debe contener toda la información que se suceda en la entidad, sin omitir ningún hecho y debe centralizar toda la contabilidad en un solo sistema contable, emitiendo informes financieros de todo el ciclo contable.

En toda empresa debe existir un solo sistema contable centralizado en la unidad contable de la entidad y que comprenda todos los registros referentes a los recursos financieros y materiales que están bajo la responsabilidad de la entidad.

Todos los recursos deben ser registrados, centralizados y resumidos en un mayor general único, incluyendo cualquier recurso no comprendido en el presupuesto en el caso de las entidades públicas y en las privadas se debe registrar todo absolutamente lo que suceda en la empresa, ya sean donaciones recibidas, entregadas, ingresos provenientes de transacciones no usuales en la empresa, etc.

Las entidades o empresas que tengan unidades operativas descentralizadas deben poner en práctica procedimientos y prácticas de tal manera que permita el flujo oportuno de los documentos fuente hacia la unidad contable central, para su contabilización.

La centralización tiene por objeto, incorporar, mediante asientos contables los gastos e ingresos de las diferentes dependencias o empresas, para poder contar con una información completa, integral y comprensiva del manejo de los recursos financieros y materiales.

La utilidad de tener un solo control contable es la de saber si se está cumpliendo con el ojetivo propuesto.

Todo sistema contable que se implante tanto en el sector público como en el privado, debe ser realizado de tal manera, que permita una fácil información y comprensión; además como un instrumento que oriente todo el universo de operaciones que se presenten, a fin de que este sea ágil y operativo.

La aplicación de un solo sistema contable y centralizado, permitirá mantener una información clara, concisa, permitiendo a los interesados tomar decisiones

oportunas, no es recomendable llevar varias contabilidades como por ejemplo por cada programa una contabilidad.

Por lo tanto la contabilidad es el principal medio de organizar y transmitir información, principalmente en términos financieros, para uso de la administración de una organización o de terceros.

La Contabilidad en el Gobierno

Concepto

El criterio conceptual del sistema contable cuenta con sólidas bases técnicas universales y una base legal amplia, coherente, dándole así la configuración de un sistema moderno, de avanzada y de alta especialización; pues en los artículos 206 y 218 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control establece que: "El sistema de contabilidad gubernamental, parte de la organización financiera, comprende el proceso de las operaciones patrimoniales, presupuestarias de las entidades y organismos del sector público, expresados en términos financieros desde la entrada original a los registros de contabilidad hasta el informe sobre ellas, interpretación y consolidación contable; comprende además los documentos, los registros y archivos de la transacciones"; lo cual guarda armonía con la política No. 2 de Contabilidad. Los sistemas contables varían según la naturaleza y características de las operaciones de cada Entidad u Organismo del Sector Público; sin embargo, todos deben observar los ***principios de contabilidad, políticas, normas técnicas y manuales dictados por la ISA***, aplicables al sector gubernamental.

La contabilidad también puede ser definida como el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten el registro sistemático de los hechos económicos de las organizaciones con el objeto de satisfacer la necesidad de información destinada al control y al apoyo del proceso de toma de decisiones de los administradores, como también para el conocimiento de terceros interesados en la gestión.

Mide el comportamiento económico de la administración pública; registra y revela el resultado de sus operaciones, su situación financiera, los cambios operados en ella y en su patrimonio; los resultados financieros de la ejecución presupuestaria y los logros en sus costos unitarios y totales.

La contabilidad es un medio a través del cual se produce información financiera útil para la toma de decisiones de los administradores gubernamentales; provee información para los procesos de planificación, la formulación y aplicación del presupuesto y la apreciación final de las Cuentas Nacionales.

En el sector público en la década del 70, entra en vigencia la obligatoriedad de que las entidades y organismos públicos adopten sistemas y procedimientos modernos de administración financiera y control, con los fines de proporcionar información oportuna, de salvaguardar y controlar los recursos, de lograr la eficiencia, la efectividad y la economía con el manejo y utilización de los sistemas públios, y de alcanzar los objetivos planificados.

A comienzos de 1981, a base del Manual General de Contabilidad Gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado, se dieron los primeros pasos tendientes a implantar en el sector público el sistema contable que está basado en un plan único de cuentas y que permite registrar en un solo asiento tanto las afectaciones patrimoniales como presupuestarias.

Este sistema se ha venido aplicando hasta la fecha en la mayoría de las entidades públicas, lográndose la elaboración de los cuatro estados financieros básicos con sus respectivos anexos y otros.

La contabilidad de las organizaciones, tanto públicas como privadas, forman a su vez parte de un macrosistema contable, que es el sistema de contabilidad nacional (o sistema de cuentas nacionales), que tiene por finalidad proporcionar la descripción del desarrollo de la economía de un país, para permitir el análisis del comportamiento de las grandes variables macroeconómicas. Este macrosistema contable consolida las operaciones económicas financieras que realizan todos los agentes económicos residentes en un período determinado.

Propósitos

En el marco anterior, a la contabilidad del Estado se le asigna los siguientes propósitos:

a. Registrar sistemáticamente todas las transacciones que se producen en las organizaciones públicas y que afectan la situación económico - financiera de estas, por estar relacionadas con los procesos de captación o colocación de sus recursos.

b. Suministrar información para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los terceros interesados en la misma.

c. Presentar información contable y las referencias a sus soportes, ordenados de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean estas externas o internas.

d. Permitir que la información que sobre el sector público se procese y produzca, se integre automáticamente al sistema de cuentas nacionales.

Para satisfacer estos propósitos, la contabilidad del estado debe producir los estados financieros necesarios para mostrar los resultados de la gestión presupuestaria, financiera y económica y la situación patrimonial de las organizaciones públicas, todo ello con la estructura, oportunidad y periodicidad que los usuarios lo requieran.

Si el diseño del sistema contable de una organización se realiza en función de un proceso deductivo, que parta de la consideración del "todo" de su administración financiera y se establecen sistemas de información que operen en forma fusionada, se podrá decir que la contabilidad de esa entidad es el sistema integrado de información financiera de la institución.

Por lo tanto un sistema integrado de información financiera que opere automáticamente y organice la información que almacena en sus archivos en una base de datos central, permitirá alcanzar los máximos niveles de eficacia y eficiencia.

El sistema integrado operando en función de una base de datos supera la clásica organización de contabilidad del Estado fragmentada subsistemas (presupuestario, de fondos, de bienes, de crédito público, etc.) que producen estados financieros parciales y que se consolidan en una unidad contable para producir los estados centrales que muestran la gestión y situación patrimonial de las organizaciones.

El sistema integrado y la base de datos central racionalmente organizada, permite elaborar por agregación de la información previamente almacenada, todos los diferentes tipos de estados financieros que se le requieren a la contabilidad del Estado. Esta concepción de diseño determina que los distintos estados financieros que se elaboren sean coherentes entre sí, ya que son originados en la misma fuente informativa.

La contabilidad del Estado, organizada como sistema integral, en función de una base de datos y de acuerdo con lo propósitos ya establecidos para la misma, puede esquematizarse de la siguiente manera:

	Entradas		Proceso	Salidas
				Registros y estados de ejecución presupuestaria
Transacciones de incidencia económico-financiera	—>	Registro de las transacciones	—>Base de Datos—>	Registros y estados de contabilidad general
				Movimientos y situación de la Tesorería
				Estados de la contabilidad nacional

C. Cumplimiento de los requerimientos legales

La unidad de contabilidad gubernamental, además de cumplir con todas las disposiciones legales vigentes de carácter financiero, administrativo, laboral y tributario, debe observar también los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables al sector gubernamental, normas técnicas de control interno.

Cabe hacer la siguiente acotación a fin de definir criterios de aplicación o de las leyes o de las disposiciones normativas técnicas: *Si las disposiciones legales están en conflicto con los principios de contabilidad, las disposiciones legales deben prevalecer.*

El sistema contable, siendo parte de las prácticas administrativas del ente, no puede sustraerse a esta necesidad. Por tanto, el sistema debe prever desde su concepción misma, el cumplimiento de las disposiciones pertinentes. (P.C.G.A. No. G 16).

D. Estructura de un sistema de contabilidad gubernamental

El Sistema de Administración Financiera, como se ha mencionado antes, está estructurado por cinco subsistemas que deben estar estrechamente cohesionados y coordinado, los cuales son:

1. Presupuesto
2. Crédito Público
3. Tesorería
4. Contabilidad
5. Control

La Contabilidad es un medio a través del cual se produce información financiera útil para la toma de decisiones de los administradores gubernamentales, sean estos los pertenecientes a cada entidad y organismo del sector público, o aquellos que dependen de los órganos rectores de la administración financiera u otros entes gubernamentales vinculados con la planificación nacional y con la formulación de las cuentas nacionales.

Requisitos de un sistema básico de contabilidad

Conforme a lo que se afirmó antes, cada uno de los sistemas componentes de la administración financiera, deben contar con los siguientes elementos:

1. Un marco jurídico apropiado
2. Una organización técnicamente definida
3. Un conjunto de instrumentos normativos que involucren medidas apropiadas de control interno y que hagan posible la formulación de estados financieros con sus anexos y notas aclaratorias
4. Recursos humanos debidamente capacitados y permanentemente evaluados respecto de su capacidad técnica y condición moral.

Dentro del Código de Administración Financiera y en los instrumentos normativos secundarios se debe describir en forma general y detallada respectivamente, la organización a base de la cual se desarrollará el subsistema de contabilidad, para lo cual se tendrán en cuenta los siguientes aspectos:

Descripción

- El registro de las operaciones del Gobierno Nacional relacionadas con el Presupuesto, el Crédito Público, la Administración de Caja, que se producen en los órganos centrales rectores, y que se identifican como transacciones centralizadas del ente Tesoro Nacional, conviene que se realice en una sola unidad administrativa destinada para el efecto, la cual periódicamente deberá producir estados financieros con sus respectivos anexos y notas aclaratorias.

  De esta forma, se evitará la existencia de subsistemas contables independientes para el registro de cada uno de los aspectos asociados con la gestión financiera central, tales como: la ejecución presupuestaria; la determinación y recaudación de los ingresos tributarios, no tributarios, de capital y de financiamiento; el

depósito y la colocación de los recursos financieros a disposición de cada uno de los entes gastadores; el registro de la retroinformación relacionada con los gastos efectuados por las diversas entidades, etc.. Así, se podrá evitar la duplicación de registros que generalmente conllevan a la producción de dats que nos son suceptibles de conciliación, la aplicación inconsistente de jornalizaciones, la producción extemporánea de informes financieros, la necesidad de efectuar consolidaciones cuyas elminaciones se vuelven complejas y difícil de identificarlas.

- Cada una de las entidades públicas que tienen personería jurídica y por ende están en capacidad de asumir derechos y obligaciones por propia cuenta, deben mantener su propio subsistema de contabilidad que les permita producir estados financieros con sus anexos y notas aclaratorias, el cual debe esta enmarcado en las disposiciones legales y las normas secundarias para que se mantenga consistencia suficiente con los procesos que apliquen las demás entidades, a fin de que el proceso de consolidación financiera se haga posible.

- El registro e informe de los efectos producidos por las operaciones, en las cuentas patrimoniales, o sea, en los activos, pasivos y cuentas de orden, habrá de ceñirse a los principios de contabilidad de aceptación general, mientras que la contabilización de las transacciones presupuestarias, es decir que ingresos y gastos, estará ajustado a los criterios que rigen el ejercicio de la etapa del ciclo presupuestario relativa a la ejecución.

- Lo expresado en el ordinal anterior, conlleva a establecer que el control y registro de las transacciones ejecutadas, con efecto en el presupuesto, deberá ser efectuado por la unidad de contabilidad, asunto sobre el cual deberá ponerse el suficiente énfasis, tanto en la ley como en las normas secundarias; es decir, ninguna otra unidad administrativa perteneciente a las entidades y organismos del sector público estará facultada a mantener registros contables, ni a efectuar controles relacionados con la propiedad, la legalidad y la disponibilidad presupuestaria, puesto que tal circunstancia implicará duplicaciones de funciones, en el consiguiente desperdicio de recursos.

- Es de vital importancia, que la administración financiera de las instituciones gubernamentales, la ejerzan solo y únicamente una unidad administrativa, la cual podrá adoptar la denominación de Gerencia, Dirección, Subdirección, Jefatura, etc.; de ella debe depender la unidad contable, a la cual se le habrá de atribuir como facultad privativa o exclusiva, el registro de las operaciones que tienen efecto patrimonial o presupuestario, para lo cual le corresponderá aplicar medidas de control previo y concurrente que obligan a sus ejecutores estar revestidos de un alto nivel de autoridad y responsabilidad. Esto significa, que las unidades de presupuesto podrán intervenir en todas las etapas del ciclo

100

presupuestario, menos en los controles y registros que se llevan a cabo durante la ejecución presupuestaria.

- La emisión de cheques para el pago de las obligaciones que surgen como consecuencia de la ejecución presupuestaria, conviene que la efectúe la propia unidad de contabilidad, a efecto de que puedan llevarse a cabo ls controles previos al desembolso.

- El Estado de Flujo de Efectivo debe ser formulado por la unidad de contabilidad y con frecuencia estará acompañado por comentarios que permitan orientar a los analistas respectivos a la formulación de proyecciones y previsiones que habrán de ser tomadas en cuenta para la formulación de los presupuestos.

- El registro detallado y control sobre los activos fijos e inventarios, debe ser asumido por la unidad de contabilidad, teniendo en cuenta la necesidad de formular subsistemas de coodificación de los diversos bienes que permitan identificar a los bienes específicos en función de sus clases, a unidad donde se encuentran ubicados, por consiguiente a los responsables solidarios de velar por su conservación y adecuado uso, así como a los encargados de la custodia directa, quienes por consecuencia lógica constituyen los responsables directos.

- Cada mes, deberán formularse en cada institución pública los estados financieros para uso de la administración interna, así como los que servirán para análisis y evaluación presupuestaria y para la consolidación financiera, los cuales deberán ajustarse a los requerimientos comprendidos en los manuales especializados y específicos. Parte de dichos informes constituirán las cédulas de ejecución presupuestaria, las que mantendrán el mismo nivel de detalle que aparezca en los presupuestos aprobados.

- Las empresas públicas deberán contar con sistemas contables específicos, cuya aprobación habrá de ser formulada por el órgano rector del sistema de contabilidad, los mismos que en la medida de lo posible, permitirán mantener evaluaciones, controles presupuestarios rigurosos, y proveer información financiera adeuada y oportuna sobre los resultados de las operaciones y la situación financiera. Para fines de consolidación deberán proveerse mecanismos que permitan agrupar homogéneamente la información relativa a los costos de operación, así como los resultados y posición financiera.

- La consolidación contable, involucrará tanto a las operaciones patrimoniales como presupuestarias y para este efecto, existirá una unidad administraiva especializada, preferentemente en los Ministerios de Finanzas, llamados también de Hacienda, (y en los órganos superiores de control). Las oficinas responsables de la consolidación ubicadas en la cartera de estado pertinente,

podrán asumir la centralización de los informes provenientes de las instituciones que conforman el Gobierno Nacional (la Contraloría o institución superior de auditoría, Tribunal de Cuentas y Ministerio de Finanzas) y se encargará de formular la consolidación parcial de los demás grupos de entidades integrantes del sector público, así como la consolidación global y total, tomando los datos que produzca el ministerio respectivo.

- El sistema básico de contabilidad, estará auxiliado por medios automatizados, a fin de que la información se produzca con mayor grado de exactitud y oportunidad, y pueda ser aprovechada realmente como un medio útil para la toma de decisiones. Esta situación obliga no solo a dedicar mayores recursos materiales para el desenvolvimiento de la función contable, sino que resulta imperioso desarrollar mayores esfuerzos para capacitar apropiadamente a los responsables de su ejecución.

E. La contabilidad de las instituciones públicas

En el capítulo anterior, se reflejó la concepción, propósitos y requisitos de la contabilidad del Estado. Ahora bien, cabe preguntarse: ¿quiénes deben llevar esa contabilidad? Como premisa del sistema, se establece que cada institución pública con personería jurídica independiente, debe llevar una contabilidad que muestre los resultados de su gestión presupuestaria, financiera y económica anual y su situación patrimonial, identificando sus activos, pasivos y patrimonio.

La contabilidad de las instituciones públicas operando como sistema de información, deberán mostrar periódicamente los siguientes estados financieros específicos:

- Ejecución del Presupuesto de Rentas
- Ejecución del Presupuesto de Gastos
- Estado de Resultados (o de Rentas y Gastos Corrientes)
- Estado de Origen y Aplicación de Fondos
- Balance General
- Ejecución del Presupuesto de Caja
- Cuenta Ahorro / Inversión / Financiamiento
- Cuadros del Sistema de Cuentas Nacionales
- Estadísticas de las Finanzas Públicas

F. Requisitos de la contabilidad institucional para operar como sistema de información

Para que la contabilidad de una institución pueda operar como un sistema integrado de información sobre todos los aspectos de su administración financiera, especialmente en el caso de las organizaciones públicas, donde debe integrarse

102

información presupuestaria, financiera, patrimonial y económica, el sistema debe satisfacer las siguientes condiciones de diseño y operación:

- Universalidad del registro de las transacciones con efectos económico - financieros.
- Conceptualización ampliada de los términos "Rentas" y "Gastos".
- Diseño de un sistema integrado de cuentas presupuestarias patrimoniales y de resultados.
- Selección de momentos contables que permitan interrelacionar los subsistemas de información presupuestaria, financiera y patrimonial.

Universalidad del registro

El sistema debe registrar todas las transacciones institucionales que tengan efecto económico - financiero, sean éstas operaciones presupuestarias o extrapresupuestarias y tengan o no efecto monetario (movimientos de caja). El registro de las transacciones se realizar en función de los momentos seleccionados con tal finalidad, según se describe en este capítulo.

Conceptualización ampliada de los términos "Rentas" y "Gastos"

Tradicionalmente se han asociado los términos "Rentas" y "Gastos" a transacciones que derivan en movimientos de efectivo. En el sistema integrado debe considerarse como una "Renta" toda transacción que implica la utilización de un medio de financiamiento (fuente de fondos); y, como "Gasto", a toda transacción que implique una aplicación financiera (uso de fondos).

En términos contables, las "Rentas" o más apropiadamente los "Recursos", se originan en transacciones que representan:

Recursos	Resultados Positivos (Rentas Corrientes)
	Disminución de Activos
	Incremento de Pasivos
	Incremento de Patrimonio

Por su parte los "Gastos" o más apropiadamente los "Gastos y Aplicaciones", se originan en transacciones que representen:

103

Gastos y Aplicaciones	Resultados Negativos (Gastos Corrientes)
	Incremento de Activos
	Disminución de Pasivos

Diseño de un sistema integrado de cuentas

Los clasificadores o planes de cuentas utilizados en las contabilidades presupuestarias, general o patrimonial y de cuentas nacionales, debe permitir su acoplamiento modular, asegurando el procesamiento automático de la información y evitando conversiones o nuevos registros de datos ya procesados.

Este requisito del sistema integrado obliga a que entre los clasificadores o planes de cuentas diseñados, se especifiquen cuáles serán utilizados a nivel de cada transacción y cuáles surgirán por agregación de datos ya registrados a nivel de las transacciones.

Otra de las condiciones que debe satisfacer los planes de cuentas utilizados, es que deben permitir la conversión automática de los datos presupuestarios y patrimoniales de la base "devengado" a la "base caja".

G. Selección de momentos contables que permitan interrelacionarlos

Los procedimientos administrativo - financieros que originan "Rentas" (fuentes) y "Gastos" (usos) tienen momentos significativos que interesa registrar a los fines de control y toma de decisiones. A las etapas o momentos de los procedimientos que se seleccionan para su registro contable se les denomina "momentos contables".

En materia de rentas, los momentos seleccionados para su registro contable, son los siguientes:

Rentas	Estimación presupuestaria
	Modificación
	Recaudación
	Ingresos al Tesoro

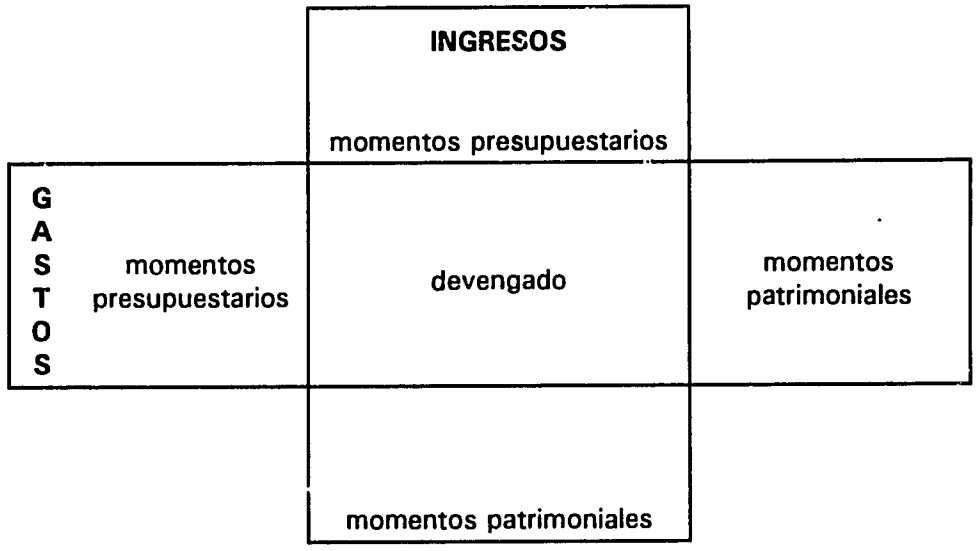
104

Por su parte, los momentos de registro de los gastos, son los siguientes:

Gastos	Asignación inicial presupuestaria
	Modificación
	Compromiso
	Devengado - obligación
	Pago

Los datos de las cuentas presupuestarias y patrimoniales, se interrelacionan en el momento en que se registran las transacciones devengadas. Antes de ese momento, la información es de tipo presupuestario; pero, a partir de allí, el registro tiene incidencia en la situación patrimonial y presupuestaria de la institución. La contabilidad patrimonial suele mostrar otra información, como son egresos sin afectación presupuestaria (Ej. anticipos), los cuales no tienen ningún efecto en la ejecución presupuestaria propiamente dicha.

El esquema muestra gráficamente como opera la interrelación referida.



105

Los momentos contables indicados corresponde aplicarlos a la integridad de las transacciones, siendo factible lograr por medio de su procesamiento la información requerida por los estados financieros.

H. Flujo básico de la información de la contabilidad institucional

En función de la metodología de análisis y diseño adoptada a continuación se presentan los elementos de la secuencia básica del proceso de integración de la información.

Para que pueda operar el sistema integrado deben seleccionarse y confeccionarse apropiadamente los clasificadores bases (o analíticos) de rentas y gastos, los que deben satisfacer la exigencia de registrar la información de entrada con un grado tal de desagregación, que a partir de esta estructura de datos, pueden derivarse todos los procesamientos y salidas requeridas al sistema.

En ese orden, como planes de cuentas base (entrada) del sistema, se ha seleccionado a los clasificadores presupuestarios de rentas por rubros y de gastos por objeto, los que deben cumplir la condición señalada en el punto 6.2 anterior.

El simple registro de las transacciones presupuestarias con el grado de desagregación mencionado, opera como entrada de información al sistema. Esta información archivada en una base de datos debidamente estructurada permite obtener los estados presupuestarios, financieros y económicos que se le requieren al sistema, todo ello en la medida que hayan sido satisfechos todos los requisitos especificados en el punto 6.

Toda la información del sistema se procesa en forma de flujos financieros. El único estado financiero a producir que requiere valores acumulados es el Balance General y para este caso debe construirse una base de datos adicional de menor envergadura que permita que a partir de los saldos iniciales de las cuentas patrimoniales se acumulen los flujos del ejercicio.

La formulación y ejecución del presupuesto de caja podrá lograrse en dos formas distintas. Una, por medio del procesamiento directo de las rentas y egresos de Tesorería. Otra, a partir de la conversión de las cuentas en valores devengados en valores de efectivo (caja) mediante la utilización de la variación de las cuentas a lograr y a pasar aplicadas a las transacciones correspondientes. El primer caso es más útil para llevar la ejecución del presupuesto de caja (durante el ejercicio) y, el segundo, para confeccionar este instrumento en ocasión de formularse el presupuesto financiero a base de valores devengados.

106

La formulación y ejecución del presupuesto de divisas requiere que la información de entrada al sistema indique el tipo de moneda en que se realizarán las transacciones.

El gráfico siguiente muestra los principales elementos y el flujo básico de este sistema.

I. Presupuesto y contabilidad

El énfasis puesto por la administración sobre el control de fondos ha entorpecido la integración de presupuesto y la contabilidad.... se establecen los controles sobre las operaciones de gobierno en el punto de la adquisición o de la colocación de órdenes de compra, pero hay poco o ningún control posterior sobre la utilización efectiva de los recursos o los activos existentes. (USGAO, Vol. II p.13)

La contabilidad gubernamental permite medir y registrar en términos monetarios las operaciones, programas y actividades llevadas a cabo por el Estado y sus entidades y organismos componentes. Las técnicas y prácticas más modernas de contabilidad son desarrolladas y aplicadas por la profesión del Contador Público, ampliamente divulgadas en las publicaciones técnicas de dicha profesión y en los textos universitarios sobre ésta disciplina.

La contabilidad gubernamental comprende las actividades de procesamiento, registro, clasificación, resumen, evaluación, informe e interpretación de los resultados de las operaciones y transacciones de los organismos gubernamentales.

Estas funciones más y más se encuentran agilizadas y mejoradas a través de sistemas de procesamiento eléctronico de datos. Dichos sistemas están en un proceso actual de cambio dramático especialmente con la reciente disponibilidad de poderosas microcomputadoras a precios relativamente modestos que tienden a ser innecesarios los grandes centros de cómputos con sus controles y costos sofisticados y elevados.

El sistema contable de un gobierno o una entidadpública comprende los métodos y procedimientos de organización financiera, documentos, libros, registros, y archivos de las transacciones y el flujo del procesamiento de las mismas, desde su entrada en los registros contables hasta la formulación de los informes y su interpretación. El diseño cuidadoso de dicho sistema es de importancia primordial al éxito del concepto moderno de información útil para la gestión del sector público.

El fin primordial de la contabilidad de la contabilidad gubernamental es proporcionar en forma oportuna la información financiera que requieran los

EL FLUJO BASICO DEL SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDAD INSTITUCIONAL

ENTRADA - INSUMO			SALIDAS - PRODUCTOS
Institución: Función PROGRAMA/ Tipo Moneda G ..... M/N M/E TOTAL A S T Proyecto: O ..... S ..... Actividad: .... OBJETO DEL GASTO	C L A S I F I C A C I O N	S E C T O R I A L CLASIFICACION ECONOMICA DE LOS GASTOS	EJECUCION DE PRESUPUESTO DE RECURSOS. EJECUCION DE PREPUESTO DE GASTOS ESTADO DE RESULTADOS (DE RENTAS Y GASTOS PRESUPUESTARIOS) ESTADO DE ORIGEN Y APLICACION DE FONDOS BALANCE GENERAL O BALANCE DEL TESORO
Institución: RUBRO Tipo Moneda M/N M/E TOTAL R E ..... N ..... T ..... A ..... S		CLASIFICACION ECONOMICA DE LAS RENTAS	EJECUCION DE PRESUPUESTO DE DIVISAS CUENTA AHORRO / INVERSION / FINANCIAMIENTO CUENTAS NACIONALES SECTOR PUBLICO ESTADISTICAS DE - LAS FINANZAS PUBLICAS

administradores del gobierno, para ayudarles a conducir los planes, programas, proyectos y actividades del sector público en la forma más eficiente, efectiva y económica. Cada ejecutivo público, sea titular de un ministerio o entidad, director de un programa, jefe de una dependencia u otro, necesita contar con informes relativos a su nivel de responsabilidad, que le permitan tomar las decisiones más apropiadas,en base a un conocimiento completo de la situación real. Además, los miembros del poder legislativo, funcionarios de otros niveles, interesados fuera del gobierno y la ciudadanía en general también requieren diferentes niveles de información financiera sobre las actividades del estado y el uso de sus recursos.

Se ha dicho que la contabilidad es el idioma de los negocios. Si es asi el presupuesto es el idioma de los gobiernos, ya que nada permea mas el lenguaje y la literarura del gobierno y su administracon, que el proceso, presupuestario.

En su origen la contabilidad gubernamental existía principalmente con fines de proporcionar la confianza de que los fondos públicos habían sido recogidos, mantenidos y gastados legalmente sin irregularidad. Es decir, demostrar la legalidad y regularidad de las operaciones financieras. Hoy en día, el fin de producir información operativa para la toma oportuna de decisiones informadas dentro y fuera del gobierno se considera el fin más importante de la contabilidad, sin disminuir la importancia de los otros fines. Más allá la contabilidad también, hoy en día, involucra más que únicamente los fondos públicos. Incorpora en sus registros e informes todo recurso o actividad del estado que es medible en términos financieros y que tiene impacto apreciable sobre las actividades públicas. Así mismo, la contabilidad gubernamental se preocupa de la situación financiera del Estado — los recursos disponibles y en poder del mismo y las obligaciones sobre ellos, los resultados de las operaciones financieras del Estado — los ingresos menos los gastos, incluso los presupuestados y los extrapresupuestarios de ser el caso, el patrimonio adquirido y resultante, y los cambios operados en dicho patrimonio sobre períodos de tiempo.

La época en la cual se basa la información financiera y la determinación de responsabilidades respecto al manejo de los recursos públicos sobre un solo individuo que mantenía custodia, recibía cobro y/o autorizaba desembolsos y preparaba el registro formal presentando una rendición de sus cuentas ya está lejos en el pasado. Hoy, el titular de la entidad pública es responsable de implantar y mantener un sistema contable moderno con adecuados controles internos en todo nivel. Ninguna persona puede ser responsabilizada de dicho sistema del conjunto de deberes de autorización, recepción y/o pago, y contabilización e informe financiero como en el pasado cuando el proceso público era más sencillo. Dichas funciones tendrán que ser separadas entre varias personas para lograr que la actividad de la una sirva de verificación de lo correcto de la atividad de los otros involucrados en el proceso. Así mismo, la rendición de cuentas por individus cuya honestidad es más importante que sus conocimientos técnicos ha dado lugar a los

sistemas de contabilidad a nivel de la entidad, el personal de los cuales además de ser de honestidad impecable tiene que reunir requisitos técnicos y profesionales muy elevados.

La contabilidad puede ser llevada sin tomar en cuenta el presupuesto. En el sector privado este es a menudo el caso. Sin embargo, tanto en el sector público como en el privado el empleo de la comparación de los ingresos y gastos contabilizados o reales con aquellos presupuestos constituye un instrumento efectivo de control interno. Se ha puesto tanto énfasis en esto en el sector público que muchas veces el presupuesto está formalmente registrado en los libros contables. En la época de los sistemas manuales y mecanizados de contabilidad tal práctica fue considerada necesaria para asegurar la documentación del presupuesto y sus modificaciones. La proliferación de modificaciones presupuestarias causó una necesidad de lograr un control contable sobre las mismas al igual que el control contable sobre las transacciones reales. A veces se han olvidado que las modificaciones presupuestarias son ajustes al plan y no eventos contables representando transacciones verdaderas. Y también a veces se han olvidado que el presupuesto mismo es un plan que prevé el futuro y no un hecho, y se ha utilizado información presupuestaria como si fuera información contable. Esto ha ocurrido especialmente cuando la información contable ha sido tan atrasada que no fue disponible a ser utilizada. Asimismo, es una práctica común a través de todo el mundo utilizar el presupuesto del año anterior como base para formular el presupuesto del próximo año en vez de que los resultados reales informados por el sistema contable. [1]

[1] Revista Interamericana de Contabilidad No. 35. 1989

3ª UNIDAD DIDÁCTICA: RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR, EL ENTE CONTABLE EN EL SECTOR PUBLICO Y LA DESCENTRALIZACIÓN DE LA CONTABILIDAD

Objetivo operacional

Procurar que los participantes analicen el concepto y el rol de los contadores públicos, que desde el punto de vista contable constituye la responsabilidad por la óptima administración de los fondos públicos.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones del contador púbiico en general y de las relaciones con la gestión contable en particular.

Tiempo Asignado: 1 hora

RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR PUBLICO

A. Gerenciales

- El análisis y evaluación del impacto financiero de las decisiones gerenciales tanto antes y después de su aplicación.
- La garantía del suficiente flujo de caja para poder financiar las actividades y operaciones planeadas.
- La salvaguardia de los recursos a través de adecuados controles financieros.
- El establecimiento de un marco financiero para la planificación de las actividades y operaciones futuras.
- La administración de sistemas de procedimientos de transacciones que producen información para controlar las actividades y operaciones planificadas.
- El informe e interpretación de los resultados de las actividades y operaciones medidas en términos financieros.

B. Jefe de la unidad de contabilidad

- Programar, organizar, dirigir, coordinar y controlar todas las actividades contables de la entidad u organismo, que competen a la unidad a su cargo.
- Diseñar y mantener la contabilidad y el manual de contabilidad.
- Asegurar el funcionamiento de un proceso de control interno financiero adecuado, como parte del sistema de contabilidad.
- Preservar su calidad técnica y profesional y la del personal de la unidad a su cargo.
- Asesorar al jefe de la unidad financiera.
- Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales, reglamentarias, las políticas, normas técnicas y demás regulaciones establecidas para el sistema de administración financiera, especialmente para el sistema de contabilidad.
- Aplicar el control interno sobre compromisos, gastos y desembolsos.
- Vigilar la calidad técnica y el funcionamiento del sistema de contabilidad y sugerir la adopción de las medidas correctivas que se estimen necesarias.
- El registro oportuno de las transacciones, la elaboración y entrega de los estados y de cualquier otra información financiera.

117

- Entregar al reemplazante los registros contables al día, antes de cesar definitivamente en sus funciones, por separación del cargo.
- Mantener actualizado el archivo de la documentación sustentatoria de los registros contables.
- Cumplir las demás obligaciones señaladas en la ley.

C. Cualidades generales

El contador general es una persona adiestrada en los conocimientos técnicos y calificada ya por la experiencia para hacerse cargo de las labores de una contabilidad grande o mediana.

El contador generalmente tiene ya las cualidades de experiencia y educación que se requieren para sustentar el examen de contador público. De hecho, muchas entidades establecen como requisito que sus contadores generales tengan el título de contador público antes de ser promovidos al puesto de contador. Normalmente el contador general asciende de contador después de que ha servido como auxiliar, y de que este por lo tanto familiarizado con los métodos de la entidad. Al contador general se le pide que tenga algún grado universitario, no obstante que algunas veces un miembro del personal puede llegar a ser un contador general capaz con menos educación formal, si tiene aptitudes destacadas para el trabajo y son adecuados su adiestramiento anterior y su experiencia.

La educación de un contador general debe incluir materias especializadas, así como todo aquello que se conoce con el nombre de "contaduría". Impuestos, preparación y control de presupuestos, procedimientos de contabilidad gubernamental, economía, derecho mercantil, finanzas e idiomas, se enseñan en las escuelas de contabilidad. Esos conocimientos deben incluirse en la educación del contador general ya sea que haya obtenido o no un grado universitario.

El contador, como su nombre lo indica, es un puesto intermedio entre el auxiliar y el de contador general. Generalmente se hace cargo de un trabajo pequeño o de ayudar al contador general que es responsable de una contabilidad más importante.

D. Cualidades profesionales

El contador general capaz debe poseer, al menos en cierto grado, las siguientes cualidades profesionales:

- Conocimiento básico completo de los principios de contabilidad y de las normas.
- Destreza técnica en la aplicación de esos principios y normas.

113

- Juicio firme y sentido común en la aplicación de ese juicio.
- Varios años de experiencia en la contaduría pública.
- Conocimiento de la organización moderna de los negocios, finanzas y operaciones de los mismos, y una sólida práctica contable. Con estos antecedentes aborda los trabajos inteligentemente; está en aptitud de descubrir profundos puntos débiles en el sistema de control interno y en los procedimientos de contabilidad y tiene la calidad necesaria para hacer recomendaciones tendientes a mejorar dicho control.
- La calidad para guiar, y la habilidad para organizar y dirigir el trabajo de otros.
- Habilidad para hablar y escribir eficientemente.
- Iniciativa y perseverancia.
- Perspicacia para percibir los asuntos anormales.
- Aptitudes para la administración y la contabilidad.

E. Atributos personales

El contador general debe tener los siguientes atributos personales:

- Integridad y valor
- Habilidad para tratar a las personas en forma inteligente y convincente.
- Tacto
- Cortesía
- Conocimiento de la naturaleza humana, con habilidad para descubrir las buenas cualidades de personas que no le son simpáticas, y para resistir influencias de aquellas que le sean atractivas y de personalidades que lo induzcan a errores de juicio.
- Personalidad agradable
- Confianza en sí mismo
- Autodisciplina
- Buenas costumbres personales
- Buena apariencia
- Lealtad

114

F. Lugar jerárquico

El lugar que jerárquicamente ocupe un contador general dentro de la entidad dependerá del tamaño de la misma y de lo numeroso de su personal. En una entidad muy pequeña él puede ser un gerente y el personal consistir únicamente de auxiliares.

En una entidad de tamaño mediano podría trabajar bajo la supervisión de uno de los gerentes.

El "contador supervisor" o "gerente", ha sido generalmente ascendido del cargo de contador debido a su relevante habilidad, destreza y sensatez. Es responsable para con las autoridades, y siempre está en contacto personal con ellos, así como con la política de la entidad. En relación con los trabajos, actúa en una posición similar a la de un gerente en lo tocante a responsabilidad y autoridad. Puede supervisar varias contabilidades que concurrentemente están llevando a cabo otros contadores, o puede tener personalmente a su cargo un trabajo de importancia.

Revisa y aprueba los papeles de trabajo y los informes financieros, y así releva a sus superiores de esa parte del trabajo; también, comúnmente lleva a cabo conferencias con terceros. Al contador general se le identifica por "tamaño y dificultad de los trabajos terminados; calidad de los mismos; número de ayudantes efectivamente empleados; frecuencia y amplitud de la supervisión requerida; tiempo empleado y cooperación en los asuntos administrativos, como la adaptación a los cambios de distribución de labores al personal; apego a los presupuestos de tiempo, y cumplimiento con las fechas fijadas para la entrega de los trabajos e informes". (1)

Además de lo anterior se califica al contador general por la calidad de sus relaciones con el personal.

G. Responsabilidades para con la entidad

Ralph B. Mayo, en un artículo escribía: *Ninguna entidad es mejor que la calidad de su personal.* El contador es el guardián de la reputación de su entidad en cada trabajo y únicamente observando altas normas profesionales en el trabajo y en su ejecución puede el contador dar cumplimiento a esa responsabilidad. El mismo contador debe ser leal con sus jefes, con su entidad y con la política de ésta. Debe estar orgulloso de su entidad y de saberse parte esencial de esa organización.

Debe promover su desarrollo en todas las formas posibles e inspirar en sus asociados el mismo espíritu de lealtad y cooperación que él posee.

115

El contador debe confiar en sí mismo, con el ánimo de ejecutar eficientemente sus labores y con la menor supervisión posible.

Al mismo tiempo debe estar siempre dispuesto a acatar las decisiones y los consejos de sus superiores.

Las tareas del contador relacionadas con el trabajo de contabilidad se describieron antes. El tiempo disponible estará bien empleado en el estudio de sus propios informes con vistas a mejorarlos, o en el estudio de los correspondientes a otros trabajos con los que no está familiarizado, siempre con el fin de ampliar sus conocimientos.

El contador debe procurar dedicar su tiempo personal al estudio de materias técnicas y conservarse al día en asuntos profesionales. Su educación no termina nunca, por lo que debe tratar de ampliarla, tanto en el aspecto técnico como en el humanista.

H. Responsabilidades con los colaboradores

El contador representa a la entidad en sus relaciones con los ayudantes mientras se encuentran en las oficinas de la entidad, y como tal, es el representante tanto de la labor como de la conducta de ellos. Debe llegar a familiarizarse con las facultades técnicas de sus colaboradores, interesarse en su progreso y fomentar la cooperación entre ellos. Debe excederse en su ayuda más allá de las necesidades comunes de un trabajo, y prestar su apoyo para que estudien y logren así su adelanto.

La entidad valoriza en parte al contador por el resultado que obtiene de sus asociados. El hombre que logra mayor provecho de sus ayudantes y que trabajo con ellos en armonía, es particularmente valioso. Ocasionalmente se retiene a un contador por otras cualidades, aunque se sepa que sus relaciones con el personal no son cordiales; pero los ascensos generalmente se logran por aquellos que se distinguen por sus relaciones con el propio personal y por su capacidad técnica.

I. Responsabilidades con la profesión

También puede decirse que ninguna profesión es mejor que los miembros que la forman. El Instituto Americano de Contadores Públicos, por medio sus comités y de sus publicaciones, está esforzándose en unión de otros organismos profesionales por elevar las normas de la profesión contable y de sus miembros. El contador representa a su profesión en sus relaciones con el cliente, sus empleados, y con el público con el cual tiene contacto. Debe, por lo tanto, mantenerse informado de las recomendaciones hechas por los voceros de la profesión para el adelanto de ésta, y amoldarse a las altas normas de los principios

116.

de contabilidad y de las prácticas de auditoría que han sido establecidas. Le convendría estudiar a los guías de su profesión, y emular las cualidades que los llevaron al éxito.

Debe conservar su calidad de miembro en asociaciones profesionales en las que ha sido aceptado, tales como el Colegio y Federación de Contadores Públicos, las secciones locales de sociedades estatales de contadores públicos, la Asosiación Americana de Contabilidad, el Instituto de Auditores Internos. El contador siempre saldrá ganando por la asociación con miembros de estos grupos y por medio de la participación en sus actividades.

J. Responsabilidades hacia terceros

El contador de la entidad es en cierto sentido el representante del público en cada trabajo de contabilidad. Es normalmente responsable ante el público por lo que hace a la conducción de sus informes de acuerdo con normas profesionales, y a plena información.

117

4ª UNIDAD DIDACTICA: EL ENTE CONTABLE EN EL SECTOR PUBLICO Y LA DESCENTRALIZACION DE LA CONTABILIDAD

Objetivo operacional

Procurar que los participantes analicen y se defina a entes claramente definidos que se han establecido para cumplir ciertos objetivos, respecto de los cuales se deben reconocer activos, pasivos y patrimonio.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de identificar a los entes contables y sus posibles descentralizaciones, proponer soluciones o recomendaciones de factible ejecución, para el mejoramiento de la gestión contable dentro de la perspectiva de conjunto del SIMAFAL y del sector público en general.

Tiempo Asignado: 2 horas

118

EL ENTE CONTABLE EN EL SECTOR PUBLICO Y LA DESCENTRALIZACION DE LA CONTABILIDAD

A. Generalidades

El subsistema de contabilidad en función de su característica integradora de registro y control de las transacciones financieras (patrimoniales y presupuestarias) es considerado como uno de los elementos fundamentales del subsistema de control interno. Varios de los principios de control interno se originaron en el manejo de las transacciones contables y puede concluirse que el control interno nace de las transacciones financieras, sobre todo de las relacionadas con el manejo del efectivo la administración de documentos valorados y la custodia de bienes y materiales.

Uno de los medios más eficientes para el control interno de las transacciones financieras, debido al gran desarrollo técnico que ha experimentado, es el subsistema de contabilidad, situación que se observa en la disponibilidad de principios, métodos, procedimientos y prácticas que permiten el diseño de sistemas de acuerdo con las necesidades y condiciones de los diferentes organismos. La acumulación permanente de información financiera bajo exigencias de autocontrol (partida doble) permite disponer de reportes financieros que posibilitan la toma de decisiones para la correcta dirección de actividades.

El desarrollo alcanzado por la contabilidad ha llevado a su reconocimiento como una disciplina profesional aceptada internacionalmente como Contaduría Pública. Por lo tanto el diseño, implantación, manejo, actualización y desarrollo de los subsistemas de contabilidad es reponsabilidad de los contadores públicos. Esta característica profesional demuestra la importancia de la contabilidad en el diseño del subsistema de control interno del Estado y de las instituciones públicas que lo conforman.

El subsistema de contabilidad controla e integra la información procesada por el resto de subsistemas componentes de la administración financiera para presentar los resultados de las operaciones y la situación financiera de las instituciones y del estado. La consecución de este objetivo exige autoridad suficiente para coordinar acciones con los otros subsistemas de la administración financiera y dotación de los recursos humanos, financieros, materiales y tecnológicos necesarios.

119

B. Estructura del ente contable en el sector público

Descripción

El sistema de contabilidad gubernamental, parte de la organización financiera, comprende el proceso de las operaciones patrimoniales y presupuestarias de las entidades y organismos del sector público, expresadas en términos financieros desde la entrada original a los registros de contabilidad hasta el informe sobre ellas la interpretación y consolidación contable comprende además, los documentos, los registros y archivos de las transacciones. (Art. 206) *

Finalidad

Su finalidad es establecer, poner en operación y mantener en cada entidad y organismo del sector público, un sistema específico y único de contabilidad y de información gerencial que integren las operaciones financieras tanto patrimoniales como presupuestarias, e incorpore los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables al sector público. (Art. 207) *

Objetivos

Sus objetivos principales son:

- Posibilitar la entrega oportuna de la información financiera necesaria, en forma concisa y clara, para la adopción de decisiones de la alta dirección.
- Obtener de las entidades y organismos del sector público información financiera útil, adecuada, oportuna y confiable para fines de consolidación.
- Conseguir un registro contable que facilite el control de todos los recursos financieros y materiales de las entidades y organismos del sector público.
- Obtener la elaboración periódica de un conjunto de estados financieros de cada entidad y organismo, que presente los resultados de sus operaciones, su situación financiera, los cambios operados en ella y en su patrimonio.
- Posibilitar la elaboración de informes financieros mensuales para fines de gerencia interna.

---

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

120

- Facilitar la determinación de los costos de las entidades y organismos del sector público a quienes compete la realización de los programas.
- Lograr un informe consolidado de las operaciones patrimoniales y presupuestarias mediante clasificación y registros comunes, que posibiliten su presentación en forma comparativa.
- Determinar oportunamente las desviaciones significativas de los planes financieros y sus causas.
- Producir información financiera que de posibilidades a las entidades y organismos del sector público para evaluación presupuestaria.
- Hacer posible que la información financiera sea consolidada dentro de diferentes ámbitos de gobierno. (Art. 208) *

Componentes

Los componentes del sistema de contabilidad son:

- El conjunto de normas relativas a esta materia.
- La contabilidad específica de las entidades y organismos del sector público.
- La consolidación de la información financiera. (Art. 209) *

Ambito de aplicación

El subsistema de contabilidad gubernamental, regirá para todas las entidades y organismos del sector público. (Art. 210) *

Subsistema único

Se establecerá un subsistema único de contabilidad que comprenderá el registro e informe de todas las actividades financieras sin excepción alguna. En dicho sistema se incluirán también todos los recursos financieros y materiales que pertenezcan a terceros, de manera que ningún recurso quede excluido del registro e informe, a través del subsistema contable. (Art. 211) *

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

Requisitos

La contabilidad de toda entidad y organismo cumplirá los siguientes requisitos:

- Conformidad con las normas pertinentes.
- Asignación de personal idóneo.
- Procedimientos adecuados de control interno.
- Documentación y registro suficiente que respalden la información financiera.
- Elaboración de estados financieros oportunos. (Art. 219) *

Organización contable

Dentro de la unidad financiera de cada unidad y organismo se establecer una subunidad a la que competer en forma exclusiva la ejecución del sistema de contabilidad y del control interno financiero previo al compromiso, al gasto y al desembolso, materia en la que se cuidará de separar las funciones incompatibles.

Esta subunidad se conformará según las características y necesidades de la entidad u organismo y de acuerdo con los lineamientos señalados por la Contraloría General. No están obligados al establecimiento de esta subunidad las entidades y organismos pequeños calificados como tales por la Contraloría General, en los cuales la propia unidad financiera se encargará de esta función. (Art. 220) *

Personal contable

El personal encargado de las funciones de contabilidad de entidad y organismo reunirá los requisitos mínimos establecidos para este efecto y estará sujeto a evaluación periódica, respecto a su calidad y ética profesional. (Art. 221) *

Manuales específicos

Cada entidad y organismo elaborará, publicará y mantendrá actualizado su manual específico de contabilidad, que contendrá una descripción documentada de los requisitos y procedimientos contables aplicables. Las entidades y organismos sujetos al uso de los manuales especializados de contabilidad, por regla general, no requerirán de otros manuales.

---

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

Los manuales de contabilidad de las entidades y organismos del sector público serán elaborados de acuerdo con las disposiciones de este documento, en coordinación con la Contraloría General antes de su implantación; su aplicación estará sujeta a evaluación periódica. Las reformas se sujetarán al mismo procedimiento. (Art. 222) *

Formularios y registros contables

Los formularios y registros contables estarán comprendidos y explicado dentro del manual de contabilidad; serán diseñados según las necesidades, de acuerdo con las normas establecidas; asegurarán información completa, guardarán sencillez y claridad y preverán sólo el número indispensable de copias. Queda expresamente prohibido todo formulario y registro extracontable.

Todo formulario, registro, libro, resumen o cualquier instrumento contentivo de cifras que exprese cantidades en sucres u otra unidad monetaria, relativo a transacciones u operaciones, comprendidas o efectuadas, constituye parte del sistema de contabilidad de la respectiva entidad u organismo. (Art. 223) *

Retención de documentos y registros

Las unidades de contabilidad de las entidades y organismos del sector público, retendrán y conservarán los documentos, registros contables e instrumentos contentivos de cifras, las comunicaciones y cualesquiera otros documentos pertinentes a la actividad financiera, debidamente ordenados en un archivo especial, durante veinte y cinco años. Todos los documentos relativos a una transacción específica serán archivados juntos o debidamente referenciados.

Los archivos de documentación contable son propiedad de la entidad u organismo y no podrán ser removidos en las oficinas correspondientes, sino de acuerdo con una disposición u orden legal. (Art. 224)*

Contabilidad y auditoría

La contabilidad de las entidades y organismos del sector público contendrán pistas de auditoría que incluyan ordenamiento lógico y referenciación para posibilitar el rastreo de una transacción a través del sistema, desde el documento fuente hasta su presentación en los informes financieros. Todos los documentos, registros, instrumentos contentivos de cifras y archivos del sistema de contabilidad estarán

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

disponibles, en cualquier momento, para fines de auditoría interna o externa. (Art. 225) *

Contabilización inmediata

Las unidades de contabilidad de las entidades y organismos efectuarán el registro de las correspondientes operaciones financieras, inmediatamente después de recibir los documentos respectivos. (Art. 226) *

C. Estados financieros

Información Financiera General

Uno de los objetivos, podríamos afirmar, el fundamental de la actividad contable, constituye la producción de la información financiera, la misma que es producto final de todo el proceso realizado por la contabilidad a través del ciclo contable.

En los últimos años, la técnica contable se ha visto en la necesidad de ir evolucionando en sus concepciones y en los procedimientos de manera que pueda satisfacer las necesidades de las grandes empresas industriales, entidades financieras y los gobiernos de los diferentes países del mundo. En consecuencia las diferentes Conferencias Interamericanas, las Jornadas Económicas y los Congresos Mundiales de Contabilidad, han venido discutiendo en forma detallada y estableciendo principios, políticas y normas que permitan obtener la información contable y financiera que admita a los usuarios tomar decisiones que salvaguarden los intereses de las empresas o entidades, de los inversores, de los clientes y de los gobiernos.

El sector público, ha considerado a la información financiera como un factor importante de la administración, por eso al hablar de ella no solo se comprende la presentación de los estados financieros sino que además se compone de las notas aclaratorias, los anexos, la información financiera complementaria, los análisis y la interpretación de los mismos, constituyéndose en conjunto una sólida base para la toma de decisiones que permitan alcanzar los objetivos propuestos por la organización. El Estado ecuatoriano viene siendo uno de los impulsadores de América Latina de la importancia que tiene la información financiera como instrumento de control para el mejor aprovechamiento de los recursos financieros y materiales; por eso se dispone en la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control "Estados Financieros para uso gerencial: Las unidades de contabilidad de las entidades y organismos del sector público elaborarán estados financieros

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

para uso interno, para el de la alta dirección y el de los funcionarios responsables de las diversas unidades administrativas". (LOAFYC; Art. 230).*

Lo que antecede, es razón suficiente para que el estudio de como preparar la información financiera necesaria y útil, sea tratado en una forma seria y responsable tanto por los docentes como por los profesionales de la materia contable con el fin de lograr una actualización constante de este valioso instrumento de información gerencial.

Informes financieros

Los informes financieros, administrativos y operativos constituyen los documentos formales sobre los cuales se evalúa el cumplimiento de las metas y objetivos del Estado, de una institución, de un programa o de una actividad importante. Por lo tanto, son parte fundamental del subsistema de contabilidad.

La veracidad y la exactitud de la información incluida en los informes presentados es uno de los propósitos básicos del control interno, para lo cual el diseño debe prever la aplicación de procedimientos que hagan confiable esa información.

Los informes sobre los resultados de las operaciones son útiles tanto para los organismos de control externo como para la gestión gerencial interna; en consecuencia, existe una clasificación general en ese sentido.
Los informes internos proporcionan los resultados actualizados de las principales actividades en términos financieros y en unidades de bienes o servicios producidos de manera comparativa con los planes aprobados; a fin de evaluar su avance y, de ser necesario, tomar las decisiones para reorientar las actividades mediante la aplicación de medidas correctivas.

El diseño de la información financiera, administrativa y operativa es importante para la eficiente gestión gerencial.

Los informes deben cumplir al menos con los requisitos siguientes:

- Ser sencillos, claros, concretos y relacionados solamente con las actividades u operaciones reportadas.
- Presentar información comparativa con la programación realizada o con períodos similares de tiempo.
- La oportunidad es una característica fundamental si es inoportuna preferible no prepararla formalmente.

---

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

125

- Informar sobre situaciones de excepción y otros asuntos que requieren la atención por parte de la administración superior, cuando no sea posible reportar cifras sobre el rendimiento o progreso de las actividades.
- Preparados por áreas de actividad, considerando sobre todo las sustantivas.
- Evaluar el costo de la preparación del informe en relación al beneficio que se espera.
- Las unidades administrativas y los funcionarios deben informar solamente sobre las actividades que están bajo su responsabilidad.
- La revisión periódica de la información y la práctica de presentar reportes, tanto internos como externos, es de importancia.

Formato y contenido

La Contraloría General por medio de los manuales y de las normas técnicas de contabilidad, establecer el formato y contenido de los estados financieros que deben ser elaborados por las entidades y organismos del sector público. (Art. 227)

Año financiero

El año financiero, para fines de elaboración y presentación de los estados financieros anuales, y el oficial de los registros contables, empieza el primero de enero y termina el treinta y uno de diciembre. (Art. 228) *

Estados financieros completos

Los estados financieros elaborados por las unidades de contabilidad, serán completos; por lo tanto, incluirán toda actividad, operación y transacción sujeta a cuantificación y registro en términos monetarios.

Incluirán además los recursos financieros y materiales, así como el movimiento o cambio que se haya operado en ellos, todos los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos propios de la entidad u organismo y aquellos que estuviesen confiados a su custodia, constituyen o no recursos públicos, estén o no presupuestados. (Art. 229)*

D. Contabilidad por áreas de responsabilidad

Para asegurar una administración financiera adecuada, se necesita establecer un sistema orientado hacia la responsabilidad, es decir, un sistema que enfoque la

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

responsabilidad a cada nivel gubernamental en la ejecución de los programas y actividades planeados. Un componente esencial de tal sistema es la *contabilidad por área de responsabilidad*, que debe estar comprendida dentro del sistema contable de cada entidad pública.

La contabilidad por áreas de responsabilidad informa sobre las principales asignaciones de responsabilidad o área de actividad. La contabilidad por área de responsabilidad mide, en términos financieros, el ejercicio de la responsabilidad gerencial de los funcionarios públicos.

La contabilidad por área de responsabilidad es una forma de contabilidad gerencial que, por medio de la clasificación de las transacciones financieras de acuerdo a los lineamientos de delegación de autoridad y responsabilidad en la organización, hace posible la evaluación en términos financieros de la actuación de los funcionarios o unidades que participan en la toma de decisiones públicas. (POLÍTICA 11)

Entre las muchas técnicas puestas en práctica en los años recientes en los países económicamente más progresivos destaca en el campo contable el análisis por áreas de responsabilidad.

La idea motriz de esta técnica es muy simple. El balance general presenta en conjunto la situación patrimonial: la cuenta de Pérdidas y Ganancias refleja globalmente los resultados de un período, y, dentro de ella, la cuenta de Inversión los correspondientes a la actividad normal o típica de la empresa.

Uno y otro documento se encuentran dentro del concepto de control general de la actividad empresarial, señalando en que medida se cumplen sus objetivos también generales, de conservar el patrimonio, mantener un equilibrio financiero patrimonial y alcanzar unos resultados halagueños. Ahora bien podemos establecer objetivos concretos, delimitados, y cada uno de estos objetivos determinar un área de responsabilidad de gestión. Cada área de estas se considera contablemente como si fuese una unidad independiente y se organiza la contabilidad para ofrecer analíticamente los datos correspondientes a cada área, departamento, unidad de producción o sección de la entidad.

Se trata, resumiendo, de desglosar el Balance general en tantos balances parciales como áreas o departamentos se establezcan; se trata también de presentar tantas cuentas de Inversión y de Pérdidas y Ganancias cuantas sean las áreas establecidas y así los dirigentes de cada departamento se responsabilizan con una gestión determinada.

Supongamos que la entidad XX establece tres departamentos de gestión cuya eficacia ha de ser controlada independientemente.

127

El principio generalmente aceptado nos presenta cargos y abonos a cuentas generales que confluyen, como sabemos en el Balance General y en la cuenta de Inversión. Cómo podemos establecer varias cuentas de Inversión? Muy sencillamente, clasificando en origen los datos a contabilizar por departamentos y modificando el plan general de cuentas para que al clasificar el gasto o el ingreso, la inversión y la desinversión no se apunten en la cuenta general sino en una subcuenta adecuada. El procedimiento generalmente seguido es el de situar antes del Código de cada cuenta un guarismo (o una letra del alfabeto) que represente al departamento o área. Así como tenemos tres departamentos que queremos controlar independientemente, pondremos el prefijo uno a las cuentas del primero; el dos a las del segundo, y así sucesivamente, de modo que la cuenta 1.61 reflejar los gastos de personal del departamento primero; dentro de ella, 1.610, los sueldos y salarios del mismo departamento. 2.61 recogerá los gastos del personal del segundo departamento. Análogamente, 3.630 indicar que en dicha cuenta se cargarán los tributos del departamento tercero; 2.660, el material de oficina del departamento 2.

Si se prefiere se puede invertir el orden y escribir el guarismo representativo del departamento como sufijo. En tal caso, 610-1 reflejará los sueldos y salarios del personal del departamento primero.

Pueden existir gastos que sigan sin distribuir o clasificar; para ellos se puede utilizar el prefijo 0; de este modo 0.680 significaría Amortización del Inventario de material no afecto a los departamentos cuya eficacia se analiza separadamente.

Agrupando todas las cuentas de costos e ingresos con el prefijo uno, tendremos la cuenta de Inversión del departamento primero; haciendo lo mismo con las que tengan el prefijo dos, la del departamento segundo, etc. Igualmente podemos separar las cuentas de los grupos 1 a 5, que las del 6 y 7. Naturalmente el establecimiento de áreas de responsabilidad (departamentos, factorías, sectores o como se denomine), depende de la organización que se de a la empresa y de los objetivos fijados.

E. Descentralización de la contabilidad

Cada entidad o ente contable será responsable de establecer y mantener su propio sistema de contabilidad conforme a sus necesidades y características.

La contabilidad gubernamental se llevará en forma descentralizada por cada entidad u organismo público responsable del manejo de recursos financieros y materiales, a base de su sistema contable particular.

128

El mantenimiento de un sistema contable propio y la elaboración de estados e informes financieros es una responsabilidad gerencial de cada entidad pública, que no puede ser o delegada a otro organismo.

F. Características y ámbito de la administración central

Características

La contabilidad de la administración central, está conceptualmente enmarcada en los propósitos que para la contabilidad del Estado se definió anteriormente en este documento, aplicados ellos en la unidad institucional respectiva. (ver CAP. I)

Esta contabilidad fue diseñada y debe operar en el marco de la teoría contable y de los principios de general aceptación, teniendo las siguientes características específicas:

- Registra todas las transacciones que tengan incidencia económico - financiera, que realicen las unidades organizativas en que se desconcentra la administración central.

- Incorpora en su activo el valor del patrimonio neto de todas las instituciones descentralizadas, con la excepción de las alcaldías o municipios y las entidades descentralizadas que de estas dependan.

- La administración central es una sola entidad jurídica, y como consecuencia existe un solo patrimonio institucional. Los ministerios y demás organismos aprobadores de gastos y ordenadores de pagos no tienen personería jurídica independiente y por lo tanto no poseen patrimonio propio. De acuerdo con lo anterior existirá un único estado de situación patrimonial, al igual que otro que solo muestre el resultado de la gestión económica.

- En los ministerios y demás organismos aprobadores de gastos y ordenadores de pagos, se registrarán las transacciones que en ellos se realice y que están relacionadas con la ejecución del presupuesto de Rentas y aquellas que tienen afectación patrimonial.

- Como consecuencia de la desconcentración del registro de las transacciones, en la Contaduría General del Estado (MF.) solo se contabilizarán asientos de ajuste y de cierre y apertura del ejercicio, relacionados con la centralización y consolidación de los estados financieros básicos y cédulas presupuestarias.

- El diseño del sistema contempla su operatoria automática y a tiempo real entre todos sus componentes, en función de una base lógicamente estructurada. El sistema prevé su funcionamiento en forma manual o

129

mecánica, para el caso que no se dispusiera de medios automáticos de procesamiento de datos.

- Su diseño está realizado en función del flujo básico del sistema integrado de información financiera presentado en el numeral 8 del capítulo anterior.

- Las transacciones que se anoten en los centros de registro del sistema, se realizarán por el método de partida simple a nivel presupuestario, en lo que corresponde a presupuesto inicial, modificaciones y compromisos de gastos, ya que para las transacciones que se han devengado sean por bienes y servicios en obras, se prepara la correspondiente obligación, la misma que afecta al presupuesto y a la situación patrimonial; igual situación sucede, cuando se registran los ingresos, éstos afectan también al presuuesto de ingresos y a la situación patrimonial.

- Automáticamente al entrar en la base de datos la información contabilizada por los centros de registro se transformará en asientos de partida doble, originando un débito y un crédito en cada caso en una cuenta de mayor.

- La base de datos del sistema está estructurada de tal forma que facilite la preparación de todas las salidas requeridasa la contabilidad, sean estas de tipo presupuestario, financiero - económico.

- Las salidas del sistema serán de dos tipos: legal y gerencial. Las legales están destinadas a satisfacer requerimientos de ordenamiento vigente sobre estados financieros. Las gerenciales tienen por objeto el suministro de información a los distintos niveles de decisión, debiendo estar estructuradas de tal forma que facilite su lectura y comprensión por los funcionarios que deban tomar decisiones, prescindiendo de que los mismos tengan o no conocimientos contables.

Ambito (Descentralización)

La función de llevar la contabilidad de la administración central, la Contaduría General del Estado la desconcentra en los centros de registro del sistema, siempre en el marco de la teoría y principios contables. Ver punto 5 del presente capítulo.

La buena práctica contable indica que las transacciones de incidencia económica - financiera de una organización deben ser registradas en el mismo lugar en que las mismas se producen, evitando traslados de documentación, asegurando conocimientos especializados del registrador y, en general, logrando menores costos administrativos. A los sitios geográficos donde se contabilizarán las operaciones, se denominarán centros de registro.

Los centros de registro de la administración central son los siguientes:

- Subsecretaría de Presupuesto
- Dirección de programación y ejecución presupuestaria de la Subsecretaría del Tesoro
- Oficinas liquidadoras de rentas y aduanas
- Oficinas agencias o cajas recaudadoras
- Organismos aprobadores de gastos y ordenadores de pagos. (Ministerios, Poder Judicial, Congreso, Oficinas de la Presidencia).
- Dirección de Crédito Público
- Dirección de operaciones del Tesoro Nacional

Cada uno de estos centros de registro procesará información con las siguientes finalidades:

- Integrarla a la base de datos central del sistema, o sea a la Contaduría General del Estado.

- Procesar y generar la información necesaria para la toma de decisiones de las autoridades institucionales específicas.

La información que los centros de registro integran al sistema integrado de información, está establecida en cuanto a sus características, estructura de estados y periodicidad, en el manual que se refiere a los estados operativos del sistema de contabilidad general.

Por su parte, con respecto a la información que los centros de registro procesan y producen para su propia administración se preparan para cada uno de ellos un instructivo que regulará el microsistema respectivo.

Modelo conceptual del subsistema de contabilidad de la Administración Central

El modelo conceptual de un subsistema tiene por propósito describir la lógica del procesamiento de datos en términos generales, indicando exclusivamente sus principales componentes.

Con esta finalidad, a continuación se presentan al modelo conceptual del subsistema de contabilidad de la administración central, identificando sus salidas y entradas, los centros de registro intervinientes y el flujo de la información básica que procesan.

Para el caso de los centros de registro, también se enuncia a título de ejemplo, parte de la información que en esto se procesa y genera para su propia administración, así:

- Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos
- Estado de Ejecución del Presupuesto de Rentas
- Estado de Ejecución presupuestaria
- Balance General

Entre las salidas del tipo interno destacan los siguientes estados auxiliares:

- Estado de la Deuda Pública Directa
  - Interna
  - Externa
- Estado de la Deuda Pública Indirecta
  - Interna
  - Externa
- Auxiliar de movimientos de bienes nacionales
- Movimientos y Estado del Tesoro
- Estado de Ejecución del Presupuesto de Caja.

5ª UNIDAD DIDÁCTICA: PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

Objetivo operacional

Procurar que los participantes conozcan y apliquen la normatividad contable que se utiliza en el sector público.

Por lo tanto los participantes estarán en capacidad de examinar, comparar y aplicar la normatividad en sus entidades, así como establecer comparaciones para sacar conclusiones y recomendaciones.

Tiempo asignado: 1 hora

PRINCIPIOS, POLÍTICAS Y NORMAS CONTABLES

A. Principios de contabilidad generalmente aceptados

Definición

Un principio de contabilidad es una verdad fundamental, o una ley o doctrina principal, si bien los principios de contabilidad no son verdades o leyes primarias en el sentido filosófico, si constituyen reglas que se derivan de la razón y de la experiencia, guiando la actuación del contador. De allí que los principios de contabilidad son las verdaderas doctrinas básicas que señalan los objetivos de la contabilidad y que sugieren la forma en que tales objetivos se alcanzan.

Principios y normas contables

El desarrollo de los estados contables de una entidad no tiene el carácter de ejercicio administrativo obvio y trillado que a veces se atribuye a la contabilidad. Distintas mediciones contables, cada una de ellas muy plausible, pueden producir resultados radicalmente distintos. Este tipo de diversidad no es un estado de cosas deseable, porque dificulta la comparación y la interpretación de diferentes estados. El aspecto más interesante e importante de la contabilidad es el desarrollo y la aplicación de principios para obtener uniformidad en la medición contable y orientar el ejercicio del juicio cuando la uniformidad no es posible.

En un nivel más general podemos identificar siete principios según creen los contadores deberían regir las normas de medición que utilizan. Esos principios son:

1) La pertinencia
2) La verificabilidad
3) La objetividad
4) La consecuencia
5) La comparabilidad
6) La materialidad
7) La revelación de la información

Por sí mismas estas palabras suministran un sentido bastante amplio.
Categorías

134

Principios de contabilidad propiamente dichos

1. De la entidad

Los negocios deben ser considerados entidades perfectamente distintas de sus propietarios y sus operaciones deben registrarse atendiendo el efecto que tienen en ellas y no en éstos.

2. De la realización

Las operaciones del ente económico deben registrarse cuando se realicen efectivamente. No debe darse efectos contables a los planes o eventos inconclusos en sus formalidades, que por cualquier circunstancia no puedan considerarse plenamente realizados.

3. Del período contable

Las actividades de una empresa son continuas, pero los cambios operados en el patrimonio de los negocios, deben conocerse e informarse por períodos regulares; en Ecuador, para información a terceros, y por disposición de las leyes fiscales el período contable es de un año, pero para propósito de la administración, el período puede reducirse tanto como las necesidades y los recursos lo permitan.

En este punto, conviene advertir, que al establecerse períodos contables o ejercicios, nace la obligación de cuidar que los ingresos de un ejercicio coincidan con los gastos y costos atribuidos al mismo independientemente de que se paguen o no en dicho ejercicio; esto es, que si una venta se considera realizada en cierto ejercicio el costo que le es relativo debe quedar registrado en ese mismo ejercicio al cual se atribuyó la venta. De otra manera: los ingresos y gastos deben registrarse en el ejercicio al que corresponden.

4. Del valor histórico original

Los activos deben registrarse al precio efectivamente pagado por ellos, en efectivo o crédito, en la fecha de su adquisición y registro. Los activos se registran a su precio de compra y las variaciones posteriores que pueden sufrir en dicho valor generalmente no se reflejan contablemente, de este modo las cifras acumuladas que muestran los renglones de los balances no representan valores actuales de realización, sino históricos de adquisición. Este principio está en cierto modo soportado por el principio del negocio en marcha y evita los problemas de registro que pueden suscitar los diferentes conceptos de valor que existen y a los que podría invocar para asignar diferentes valores de registro a los activos.

135

5. Negocio en marcha

Salvo evidencia en contrario a la vida de las empresas se supone indefinida. Por ello se admite la diferenciación de ciertos ingresos y erogaciones y se ignora el valor de realización de los renglones del balance; o sea, que en contabilidad, los valores actuales de los recursos no son significativos si se asume que éstos son para producir más ingresos en el futuro y no para venderse de inmediato.

6. De la dualidad económica

Durante aproximadamente 400 años (y pudieron ser más) a este principio se le conoció como teoría de la partida doble.

Tiene el antecedente evidentemente científico de la causa y el efecto, la acción y la reacción y se define estableciendo la doble representación (primero de registros — cargos y abonos, y luego de información — activos y pasivos —) que deben tener en contabilidad, las operaciones cuantitativas del ente económico.

7. De la revelación suficiente

En otras palabras, éste principio obliga a elaborar estados financieros que incorporen en el cuerpo mismo de dichos estados o en notas a los mismos, toda la información que se considera mínima para que una persona interesada en dicho estados pueda tomar, con todos los elementos indispensables, una decisión justa en relación con dichos estados. No se trata de recargar los estados financieros con información si no más bien de obligar, a quien los formula, a incluir en éstos todo aquello que es importante en la marcha del negocio aunque no necesariamente tenga una representación monetaria; por ejemplo, los estados financieros deben señalar los avales que hayan otorgado la empresa, los contratos de singular importancia que suscribe para comprar o vender las exenciones o privilegios fiscales que goza, los juicios o demandas a que se encuentre sujeta, etcétera.

8. De la importancia relativa

Las operaciones de importancia menor no deben ser sujetadas rigurosamente al trato que establecen los principios de contabilidad. Esto es, por ejemplo, que aún cuando una engrapadora pudiera ser considerada como activo fijo por su relativa duración y prolongada utilidad, el esfuerzo de controlarla y depreciarla es tan grande en relación con el precio de la misma que no se justifica y puede aplicarse desde un principio a los gastos íntegramente.

Así mismo, en la información misma debe diluirse lo intrascendente en beneficio de lo importante.

136

9. De la consistencia

Este principio señala que cuando existan varias soluciones de registro para operaciones específicas, la solución seleccionada debe aplicarse sin cambios año con año, para garantizar la comparabilidad de la información relativa.

Los nueve principios anteriores ofrecen diferentes maneras de registrar un hecho en contabilidad, por ejemplo, los descuentos obtenidos al pagar cuentas de proveedores pueden considerarse ingresos (financieros), o bien, reducciones al precio de compra. Como la aplicación de distintas formas de registro a una sola clase de acontecimientos dificultaría la comparación de las cifras contables de un período a otro, se ha decidido que una vez seleccionada una forma de registro, ésta debe observarse sin cambio en los ejercicios subsecuentes.

Este principio es flexible como todos los demás, quizá por ser un principio de conveniencia y puede ser pasado por alto cuando las circunstancias de progreso auténtico establezcan la necesidad de introducir cambios. Este hecho, sin embargo, debe quedar claramente advertido en los estados financieros, indicando los efectos del cambio, en los resultados del período en que se efectúe.

Reglas particulares, de valuación y de presentación

La aplicación de los principios de contabilidad puede llevarse a cabo de diversas maneras, por ejemplo al costear los inventarios, Los métodos específicos para la aplicación de los principios en este caso, los métodos de valuación son las reglas particulares para la aplicación concreta de los principios.

Existen reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras atañen al registro de las operaciones: métodos de valuación de inventarios, de depreciación de activos fijos, de diferición de gastos amortizables, etc. Las segundas se refieren a los datos mínimos que debe mostrar cada concepto de los estados financieros.

Criterio prudencial de la aplicación de las reglas particulares

Hasta antes de 1969 a este criterio prudencial se le conocía como principio conservador, fue famoso y quizás aún tenga fama como tal. Este ex-principio dice que entre varias soluciones de registro el Contador debe elegir la menos optimista. Más comúnmente se expresa de la siguiente manera. Las pérdidas deben registrarse cuando se conocen y las utilidades cuando se realizan.

137

B. Normas sobre contabilidad financiera (FASB)

Definición

Una norma de contabilidad es una medida de la actuación o criterio establecido por una autoridad profesional. Por lo tanto un principio es una ley fundamental, en tanto una norma es un medio para medir la actuación.

Antecedentes

La Junta de Normas sobre Contabilidad Financiera (FASB) asumió, a partir del 1 de julio de 1973,las funciones anteriormente ejercidas por la Junta de Principios Contable (APB).

Lista de las declaraciones del FASB

No.	Título	Modificada por
2	Contabilización de los Costos de Investigación y Desarrollo	FAS 71 y 86
3	Exposición de las Modificaciones Contables en Estados Financieros Interinos	
4	Exposición de Ganancias y Pérdidas por Cancelación de Deudas	FAS 64 y 71
5	Contabilización de Contingencias	FAS 11,16,60,71 y 87
6	Clasificación de Obligaciones a Corto Plazo que se espera sean Refinanciadas	
7	Contabilización y Exposición por Empresas en Etapas de Desarrollo	FAS 71 y 95
10	Ampliación de las Disposiciones que Reconocen Situaciones Anteriores ("Grandfather" Provisions) en la Combinación de Empresas	
11	Contabilización de Contingencias - Método de Transición	
12	Contabilización de Ciertos Títulos Valores Negociables	FAS 96
13	Contabilización de Operaciones de Leasing	FAS 17,22,23,26 27,28,29,34,71 77,91,94,96 y 98

138

14	Informes Financieros sobre Segmentos de una Empresa	FAS 18,21,24,30 94 y 95
15	Contabilización de Deudores y Acreedores en la Reestructura de Deudas Morosas	FAS 71
16	Ajustes de Períodos Anteriores	FAS 71 y 96
18	Informes Financieros sobre Segmentos de una Empresa - Estados Financieros Interinos	
19	Contabilidad Financiera e Informes Financieros de Empresas de Gas y Petróleo	FAS 25,69,71 y 96
21	Suspensión de Informes sobre Ganancias por Acción y de Información Segmentada de Empresas que no hacen Oferta Pública de sus Acciones	FAS 95
22	Modificación de las Disposiciones sobre Contratos de Leasing resultantes de la Refinanciación de Obligaciones exentas de Impuestos	FAS 71 y 76
23	Momento en que se Genera el Leasing	
24	Exposición de Información Segmentada en Estados Financieros que se presentan en Informes Financieros de Otras Empresas	FAS 95
25	Suspensión de Ciertas Exigencias Contables para Empresas de Gas y Petróleo	FAS 69
27	Clasificación de la Renovación o Ampliación en Contratos de Leasing bajo forma de Venta ("sales-type leases") o Financiación Directa	FAS 25,69,71 y 96
28	Contabilización de Ventas con Pacto de Arrendamiento al Vendedor	FAS 66
29	Determinación de Arrendamientos Contingentes	FAS 98
30	Exposición de Información sobre los Principales Clientes	

32	Principios y Prácticas Especializadas de Contabilización y Exposición en las Declaraciones de Criterio (SOP) del AICPA y Guías sobre Temas de Contabilidad y Auditoría	FAS 45,48 a 51, 53,56,60,63,65 a 67,76,77 y 83
34	Activación del Costo de Intereses	FAS 42,58,62,71
35	Contabilización y Exposición de Planes Definidos de Jubilación y Retiro	FAS 59 y 75
38	Contabilización de Contingencias Anteriores a la Adquisición de Empresas	FAS 96
42	Determinación de lo Significativo en en la Activación del Costo de Intereses	
43	Contabilización de Ausencias Remuneradas	FAS 71
44	Contabilización de Activos Intangibles de Empresas de Transporte Automotor	FAS 96
45	Contabilización de los Ingresos por Derechos de Franquicias	
47	Exposición de Obligaciones a Largo Plazo	
48	Determinación de los Ingresos cuando existe el Derecho de Devolución	
49	Contabilización de Convenios de Financiación	FAS 71
50	Información Financiera en la Industria del Disco y de la Música	
51	Información Financiera de las Compañías de Televisión por Cable	FAS 71
52	Traducción de Moneda Extranjera	FAS 95 y 96
53	Información Financiera de Compañías Productoras y Distribuidoras de Películas Cinematográficas	
55	Determinación de si una Obligación convertible es equivalente a una Acción Ordinaria	FAS 85

140

56 Designación de la Guía AICPA y de las Declaraciones de Criterio (SOP) 81-1 sobre Contabilización de Contratos de Construcción y SOP 81-2 referida a Organizaciones relacionadas con Hospitales, como preferibles para casos de Aplicación de la APB 20	
57 Exposiciones sobre partes Vinculadas	FAS 95 y 96
58 Activación del Costo de Intereses en los Estados Financieros que incluyen Inversiones Registradas por el Método del Valor Patrimonial Proporcional	
60 Contabilización y Exposición por Compañías de Seguros	FAS 91,96 y 97
61 Contabilización de Costos de Registros de Propiedad	
62 Activación del Costo de Intereses en Situaciones referidas a ciertos Préstamos Exentos de Impuestos y ciertas Donaciones y Subvenciones	
63 Información Financiera por Empresas Radiodifusoras	
64 Cancelación de Deudas Efectuadas para Satisfacer los Requerimientos del Fondo Descontado	
65 Contabilidad para Cierta Actividad de Bancos Hipotecarios	FAS 91
66 Contabilización de Ventas de Bienes Inmuebles	FAS 98
67 Contabilización de Costos y Operaciones de Arrendamiento Inicial en Proyectos de Bienes Inmuebles	
68 Acuerdos de Investigación y Desarrollo	
69 Exposición de las Actividades de Producción de Petróleo y Gas	FAS 89,95 y 96
71 Contabilización de los Efectos de Ciertos Tipos de Reglamentaciones	FAS 90,92 y 96
72 Contabilización de Ciertas Adquisiciones de Instituciones Bancarias o de Ahorro	
73 Exposición de un Cambio Contable en Entidades Ferroviarias	

141

75	Postergación de la Fecha de Aplicación de Ciertos Requerimientos Contables para Planes de Jubilación de Entidades Gubernamentales, Estaduales y Locales	
76	Extinción de Deudas	FAS 84
77	Exposición por los Cedentes de Transferencias de Cuentas por Cobrar con Recurso	
78	Clasificación de las Obligaciones Pagaderas a la Vista	
79	Eliminación de Ciertos Requerimientos de Exposición para Combinaciones de Empresas que no Cotizan sus Acciones	
80	Contabilización de Contratos de Futuro	
81	Exposición de los Beneficios por Enfermedad y Seguro de Vida Posteriores al Retiro	
83	Designación de las Guías y Declaraciones de Criterio del AICPA Referidas a la Contabilización por Corredores y Agentes de Títulos y Valores, Planes de Beneficios para Empleados y Bancos como Preferibles para Casos de Aplicación de la APB 20	
84	Conversión de Obligaciones Convertibles	
85	Prueba de Rendimiento para Determinar si un Título Convertible es Equivalente a una Acción Ordinaria	
86	Contabilización del Costo del Software de Computación a Ser Vendido, Incluido en una Operación de Leasing o Comercializado de Alguna Otra Manera	
87	Contabilización del Costo de Jubilaciones por Parte del Empleador	FAS 96 y 106
88	Contabilización por Parte del Empleador de Liquidaciones y Reducciones de los Beneficios Derivados de Planes de Jubilación y de Compensaciones por Retiro	
89	Información Financiera y Variaciones en el Nivel de Precios	FAS 96

90	Empresas Reguladas - Contabilización de los Costos Aceptados y Rechazados Relacionados con el Abandono y Construcción de Plantas	FAS 92 y 96 y FTB 87-2
91	Contabilización de los Honorarios y Costos No Reembolsables Relacionados con la Adquisición de Préstamos y con los Costos Directos Iniciales de un Leasing	FAS 98
92	Empresas Reguladas - Contabilización de Planes Graduales ("phase-in plans")	
93	Contabilización de Depreciaciones por parte de las Organizaciones Sin Fines de Lucro	FAS 99
94	Consolidación de Todas las Subsidiarias en las que se Posee Participación Mayoritaria	
95	Estado de Flujo de Fondos	FAS 102 y 104
96	Contabilización del Impuesto a la Renta	FAS 103
97	Contabilización y Exposición para Compañías de Seguro de Ciertos Contratos a Largo Plazo y de la Realización de Ganancias y Pérdidas	
98	Contabilización de Operaciones de Leasing: Transacciones de venta de inmuebles con pacto de arrendamiento; Contratos de leasing sobre inmuebles bajo la forma de venta ("sales - type leases"); Definición de los términos del contrato de leasing; Costos directos iniciales de contratos de leasing financieros	
99	Diferimiento de la fecha de aplicación de la Contabilizacin de Depreciaciones por - parte de las Organizaciones Sin Fines de - Lucro	
101	Empresas Reguladas - Contabilización del - cese en la aplicación del FAS 71	
102	Estado de Flujo de Fondos - Exclusión de Ciertas Empresas y Clasificación del Flujo de Fondos de Ciertos Títulos Valores Adquiridos para su reventa	
103	Contabilización del Impuesto a la Renta Diferimiento de la Fecha de Aplicación del FAS 96	

143

104 Estado de Flujo de Fondos - Exposición Neteada de Ciertos Ingresos y Egresos de Fondos y Clasificación de los Flujos de Fondos Originados en Transacciones de Cobertura (Hedging)

105 Exposición de Información sobre riesgos derivados de Instrumentos Financieros no registrados en el balance general e Instrumentos Financieros con Concentraciones de Riesgo Crediticio

106 Contabilización por parte del Empleador de Beneficios Post-jubilatorios distintos a las pensiones

Los números faltantes corresponden a aquellas declaraciones que han sido totalmente reemplazadas.

C. Normas internacionales de contabilidad

NIC 1 Revelación de políticas contables
2 Valuación y presentación de los inventarios en el contexto del sistema de costos históricos
3 Estados financieros consolidados
4 Contabilización de la depreciación
5 Información que debe revelarse en los estados financieros
6 Respuestas contables a los precios cambiantes (Sustituida por NIC 15)
7 Estado de cambios en la situación financiera
8 Partidas no usuales y de períodos anteriores y cambios en políticas de contabilidad
9 Contabilización de las actividades de investigación y desarrollo

10 Contingencias y sucesos que ocurren después de la fecha de balance
11 Contabilización de contratos de construcción
12 Tratamiento contable del impuesto a la renta
13 Activo y pasivo circulante
14 Información financiera por áreas
15 Información que refleja los efectos de los precios cambiantes
16 Contabilización de propiedad, planta y equipo
17 Contabilización de los arrendamientos
18 Reconocimiento de ingresos
19 Contabilización de los beneficios por retiro en los estados financieros de los patrones
20 Contabilización de concesiones del gobierno y revelación de asistencia gubernamental

144

21 Tratamiento de los efectos de las variaciones o tipos de cambio de monedas extranjeras
22 Contabilización de las combinaciones de negocios
23 Capitalización de los costos de financiamiento
24 Revelaciones de partes relacionadas
25 Tratamiento contable de las inversiones
26 Tratamiento contable e informes de los planes de jubilación

D. Principios de contabilidad gubernamental

Base legal ecuatoriana

Iniciado el proceso de cambio, el 29 de octubre de 1974, como una respuesta a la presión de las circunstancias adminstrativas y financieras del sector público, el Gobierno Nacinal, la Contraloría General, emitió el decreto No. 1065-A, como base para el proceso de actualización y reformas profundas que afectan a los objetivos institucionales y a los más simples quehaceres administrativos para llegar a la fecha del 16 de mayo de 1977, en la que se expide la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC), mediante el Decreto No. 1429, y promulgado en el Registro Oficial No. 337.

La LOAFYC contiene un pensamiento de acuerdo a los postulados de administración científica, un criterio contable moderno, basado en los principios contables, de general aceptación. Además, muestra un lenguaje y criterio jurídico de avanzada, simple, claro asequible a la gran masa de usuarios, los servidores públicos.

El sistema administrativo - financiero, contenido en la Ley Orgánica de Aministración Financiera y Control, integra cinco subsistemas que funcionan armónicamente y son:

- Sistema de Presupuesto
- Sistema de Determinación y Recaudación
- Sistema de Tesorería
- Sistema de Contabilidad Gubernamental
- Sistema de Control

Los tres primeros sistemas se encuentran bajo responsabilidad del Ministerio de Finanzas, mientras que los dos últimos sistemas son rectorados de la Contraloría General.

Con relación al Sistema de Contabilidad hay que señalar que su estructura está de acuerdo a la realidad en que se desenvuelven las transacciones financieras en las

entidades públicas y de acuerdo a los PCGA, además integra el Sector Patrimonial y el Sector Presupuestario, con lo que se cierra la posibilidad de que alguna transacción quede fuera del control contable, mediante el artificio de asientos contables integrados.

El Sistema de Contabilidad Gubernamental cuenta con dos bases para su fucionamiento en el Sector Público: base técnica universal y a base legal.

El Sistema de Contabilidad Gubernamental tiene todas las condiciones modernas para alcanzar los grandes objetivos que tiene que lograr como:

- Posibilitar la entrega oportuna de información.
- Obtener información financiera útil, adecuada, oportuna y confiable para fines de consolidación.
- Registrar todas las operaciones con el propósito de facilitar el control de todos los recursos financieros, bienes y materiales de propiedad de la entidad.
- Viabilizar la elaboración, obtención y presentación de los estados financieros.
- Posibilitar la elaboración de información mensual con el propósito de ayuda para la toma de decisiones gerenciales.
- Colaborar en la determinación de desviaciones y la inmediata toma de acciones correctivas.
- Alentar el cumplimiento administrativo de todas las disposiciones legales, reglamentarias y normativas vigentes.

Clasificación

Los Principios de Contabilidad Gubernamental se clasifican de la siguiente manera:

G.	Principios Generales	01-22
R.	Principios Relativos de la Determinación de Resultados	01-11
PR.	Principios Referentes al Registro del Patrimonio	01-04
A.	Principios Referentes al Registro de los Activos	01-20
P.	Principios Referentes al Registro de los Pasivos	01-10
EF.	Principios Aplicables a la Presentación de Estados Financieros	01-24

Principios generales

G-1 Ente contable
G-2 Existencia permanente
G-3 Cuantificación en términos monetarios
G-4 Cambios en el valor adquisitivo del sucre
G-5 Períodos contables
G-6 Costo histórico
G-7 Partida doble
G-8 Importancia relativa
G-9 Consistencia
G-10 Reconocimiento de transacciones
G-11 Revelación suficiente
G-12 Conservatismo
G-13 Diversidad de sistemas contables
G-14 Confiabilidad en el control interno
G-15 Unidad, universalidad y uniformidad del sistema contable
G-16 Cumplimiento de disposiciones legales
G-17 Control presupuestario
G-18 Resumen de transacciones
G-19 Clasificación y terminología uniformes
G-20 Oportunidad en el proceso y en la entrega de la información
G-21 Estimaciones
G-22 Consolidación

E. Políticas de contabilidad

Definición

La política de contabilidad es la guía general para el diseño y funcionamiento de los sistemas de contabidad de las entidades y organismos públicos y el sistema de Contabilidad Gubernamental.

Propósito

Regula, guía y limita dichos sistemas contables, a la vez formula su línea de conducta.

El conjunto de las directrices de políticas de contabilidad constituye la política establecida aplicable a la contabilidad gubernamental, así:

1. Definición y propósitos de la política de contabilidad
2. Naturaleza y definición de la contabilidad

3. Fin primordial de la contabilidad
4. Principios de la contabilidad
5. Momento de la contabilidad
6. Materia de contabilización
7. Responsabilidad de la entidad
8. Responsabilidad del contador
9. Proceso de desarrollo continuo
10. Contabilidad gerencial
11. Contabilidad por áreas de responsabilidad
12. Registros contables
13. Métodos contables
14. Estados financieros
15. Control interno financiero
16. Control interno previo al compromiso
17. Control interno previo al desembolso
18. Contabilidad completa y centralizada
19. Consolidación contable
20. Método de consolidación contable y la información financiera

F. Normas técnicas de contabilidad

200 GENERALES POSTULADOS

200-01 La contabilidad gubernamental
200-02 Descentralizacin de la contabilidad
200-03 Sistema único y completo de contabilidad
200-04 Organización de la unidad de contabilidad
200-05 Proceso de control previo al compromiso y al desembolso

200-06 Actualización del sistema de contabilidad

201 GENERALES ADMINISTRATIVAS

201-01 Planificación de las actividades contables
201-02 Oportunidad de la contabilización

202 GENERALES - PERSONALES

202-01 Preparación técnica y experiencia profesional
202-02 Criterio objetivo y profesional
202-03 Cuidado profesional
202-04 Incompatibilidad de las labores contables con la administración de los recursos financieros materiales
202-05 Requisitos del contador gubernamental

202-06 Requisitos del director financiero
202-07 Requisitos del personal responsable del diseño de sistemas contables

203 MANUALES, PROCEDIMIENTOS, REGISTROS FORMULARIOS Y DOCUMENTOS

203-01 Manual del sistema general de contabilidad
203-02 Manuales especializados de contabilidad
203-03 Manuales específicos de contabilidad de las entidades públicas
203-04 Aprobación de los sistemas de contabilidad
203-05 Procedimientos contables
203-06 Procedimientos prácticos
203-07 Ubicación de los registros, formularios y documentos

203-08 Prohibición de documentos financieros extracontables
203-09 Registros de entrada original
203-10 Registros de entrada original para operaciones de caja y bancos
203-11 Registros de entrada original para pago de remuneraciones
203-12 Registros de entrada original especializados para ingresos acumulados
203-13 Registros de entrada original especializados para compras y otras obligaciones
203-14 Registros de entrada orginal especializados para otras transacciones
203-15 Registro de entrada original para las operaciones no contabilizadas en registros especializados
203-16 Registros de entrada original en sistemas contables procesados electrónicamente
203-17 Registro original de pagos en efectivo
203-18 Pases al mayor general de los registros de entrada original
203-19 Mayor general
203-20 Referencias en el mayor general
203-21 Plan de cuentas
203-22 Clasificación integrada de las cuentas
203-23 Clasificación del activo, del pasivo y del patrimonio
203-24 Clasificación detallada de los mayores auxiliares
203-25 Mantenimiento de mayores auxiliares
203-26 Documentos - fuente
203-27 Empleo y control de documentos - fuentes internos prenumerados
203-28 Limitación del número de ejemplares de los formularios
203-29 Limitación del número de aprobaciones, firmas, etc., en los documentos contables

203-30 Diseño de formularios y documentos contables
203-31 Codificación contable en los documentos - fuente
203-32 Diseño de formularios y documentos precodificados
203-33 Tamaño de los formularios y documento contables
203-34 Uso de materiales indelebles en los registros, documentos y formularios
203-35 Corrección de errores en los registros, documentos y formularios antes del registro original o del pase al mayor general
203-36 Corrección de errores después del registro original y pase al mayor general

210 DETERMINACION DE RESULTADOS

210-01 Los resultados de las operaciones
210-02 Control presupuestario sobre los resultados de la operaciones
210-03 Clasificación contable para el control presupuestario

211 INGRESOS EN GENERAL

211-01 Contabilización
211-02 Segregación de ingresos con fines específicos
211-03 Control contable de ingresos
211-04 Clasificación contable

212 INGRESOS TRIBUTARIOS

212-01 Contabilización

213 INGRESOS NO TRIBUTARIOS

213-01 Contabilización

214 INGRESOS PROVENIENTES DEL AUMENTO DE CREDITO

214-01 Contabilización

215 VENTA DE ACTIVOS

215-01 Contabilización

216 DONACIONES RECIBIDAS

216-01 Contabilización

218 TRANSFERENCIAS RECIBIDAS

218-01 Contabilización
218-02 Transferencia para fines específicos

221 GASTOS EN GENERAL

221-01 Contabilización
221-02 Clasificación contable
221-03 Control contable sobre gastos

222 GASTOS EN REMUNERACIONES

222-01 Contabilización
222-02 Clasificación contable

223 GASTOS EN SERVICIOS

223-01 Contabilización
223-02 Clasificación contable

224 GASTOS EN SUMINISTROS Y MATERIALES

224-01 Contabilización
224-02 Clasificación contable

225 GASTOS EN ACTIVOS FIJOS

225-01 Contabilización
225-02 Activos fijos de dominio público
225-03 Depreciación

228 GASTOS EN TRANSFERENCIAS

228-01 Contabilización

229 OTROS GASTOS

229-01 Contabilización

250 ACTIVOS EN GENERAL

250-01 Contabilización
250-02 Contabilización
250-03 Control contable
250-04 Pérdidas resultantes de siniestros

251 CAJA Y BANCOS

251-01 Contabilización de caja chica
251-02 Contabilización de cuentas bancarias
251-03 Contabilización de fondos rotativos
251-04 Prohibición de efectuar asientos de caja y bancos en el diario general
251-05 Reposición de caja chica
251-06 Reposición de fondos rotativos

251-07 Conciliación de cuentas bancarias
251-08 Registro de depósitos bancarios
251-09 Registro de cheques girados
251-10 Contabilización de pago de remuneraciones a través de una cuenta bancaria especial
251-11 Contabilización de cuentas bancarias restringidas y de ahorros
251-12 Prohibición de considerar como caja y bancos a valores por cobrar

252 INVERSIONES CORRIENTES

252-01 Contabilización
252-02 Control contable
252-03 Verificación física periódica

253 IMPUESTOS Y CUENTAS POR COBRAR

253-01 Contabilización y control contable de impuestos por cobrar
253-02 Contabilización de cuentas por cobrar
253-03 Control contable sobre cuentas por cobrar
253-04 Segregación por clases de cuenta por cobrar
253-05 Provisión para cuentas de dudoso cobro

254 INVENTARIOS

254-01 Contabilización
254-02 Valoración
254-03 Control contable
254-04 Verificación física periódica
254-05 Inventarios obsoletos o daados

255 GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO

255-01 Contabilización

256 OTROS ACTIVOS CORRIENTES

256-01 Contabilización

257 ACTIVOS FIJOS

257-01 Contabilización
257-02 Control contable
257-03 Verificación física periódica
257-04 Obras en proceso
257-05 Construcciones para otras entidades públicas
257-06 Depreciación acumulada
257-07 Adiciones y mejoras

157

259 OTROS ACTIVOS

259-01 Contabilización
259-02 Inversiones en otras entidades
259-03 Activos intangibles

260 PASIVOS EN GENERAL

260-01 Contabilización
260-02 Control contable
260-03 Pasivos relacionados con activos en fideicomiso
260-04 Pasivos contingentes

261 OBLIGACIONES CORRIENTES POR PAGAR

261-01 Contabilización
261-02 Control Contable

265 PASIVO A LARGO PLAZO PORCION CORRIENTE

265-01 Contabilización

268 PASIVOS A LARGO PLAZO

268-01 Contabilización

270 PATRIMONIO EN GENERAL

270-01 Contabilización

271 PATRIMONIO RESTRINGIDO

271-01 Contabilización

272 PATRIMONIO DISPONIBLE

272-01 Contabilización

280 INFORMACION FINANCIERA EN GENERAL

280-01 Elaboración y distribución oportuna
280-02 Formato, clasificación y terminología de acuerdo a la práctica profesional
280-03 Estados financieros básicos
280-04 Estados financieros comparativos
280-05 Estados financieros consolidados
280-06 Estados financieros anuales
280-07 Estados financieros mensuales
280-08 Conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados
280-09 Aplicación consistente de los principios de contabilidad generalmente aceptados

280-10 Razonabilidad, imparcialidad y objetividad
280-11 Revelación suficiente
280-12 Integridad y claridad
280-13 Exactitud, confiabiabilidad y veracidad
280-14 Sencillez
280-15 Utilidad
280-16 Respaldo contable
280-17 Distribución
280-18 Actualización del formato

281 ESTADO DE OPERACIONES

281-01 Contenido
281-02 Formato
281-03 Segregación de ingresos y gastos extraordinarios

282 ESTADO DE LA SITUACION FINANCIERO

282-01 Contenido
282-02 Formato
282-03 Segregación de activos y pasivos corrientes
282-04 Prohibición de compensar activos con pasivos

283 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

283-01 Contenido
283-02 Formato

284 ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

284-01 Contenido
284-02 Formato

288 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS ANUALES

288-01 Revelación suficiente a través de notas
288-02 Políticas contables
288-03 Revelación de cambios al aplicar las políticas
288-04 Revelación de desviaciones de las disposiciones contables de aplicación general
288-05 Revelación de eventos subsecuentes de importancia
288-06 Revelación de las bases de medición o valuación
288-07 Revelación de restricciones sobre activos y patrimonio
288-08 Revelación de pasivos contingentes
288-09 Revelación de compromisos a largo plazo no reconocidos como pasivo
288-10 Revelación de información sobre deuda a largo plazo
288-11 Revelación de otra información de importancia

154

289 INFORMACION FINANCIERA SUPLEMENTARIA

289-01 Cédulas de detalle vinculadas con los estados financieros básicos

290 INFORMACION FINANCIERA INTERNA PARA FINES GERENCIALES

290-01 Información financiera interna
290-02 Oportunidad
290-03 Formato de informes sobre recaudaciones
290-04 Formato de informes internos sobre gastos
290-05 Otros informes internos

299 CONSOLIDACION DE LA INFORMACION FINANCIERA

299-01 Método de consolidación a base de los estados financieros presentados
299-02 Oportunidad
299-03 Formato
299-04 Proceso de consolidación
299-05 Prohibición de duplicación de labores y registros
299-06 El estado consolidado de operaciones del gobierno nacional

G. Normas Técnicas de Control Interno

100 GENERALES - POSTULADOS

100-01 Determinacin de política
100-02 Gerencia por excepción
100-03 Gerencia por objetivo
100-04 Actualización del sistema de control interno

101 GENERALES - ADMINISTRATIVAS

101-01 Planificación
101-02 Organización
101-03 Unidad de mando
101-04 Ambito de supervisión directa
101-05 Delimitación de responsabilidades
101-06 Segregación de funciones
101-07 Autorización y registro de operaciones
101-08 Comunicaciones

102 GENERALES - FORMULARIO Y DOCUMENTOS

102-01 Control y uso de formularios prenumerado
102-02 Documentación de respaldo
102-03 Archivo de documentación de respaldo

155

110 RECURSOS HUMANOS

110-01 Selección de personal
110-02 Honestidad de los servidores
110-03 Capacitación y entrenamiento de personal
110-04 Asistencia
110-05 Rotación
110-06 Evaluación
110-07 Remuneraciones

121 EFECTIVO

121-01 Fondos fijos de caja chica
121-02 Responsable del fondo fijo de caja chica
121-03 Manejo de los fondos fijos de caja chica
121-04 Ingresos para depósito
121-05 Arqueos sorpresivos
121-06 Fondos rotativos en efectivo

122 BANCOS

122-01 Apertura de cuentas bancarias
122-02 Responsabilidad y manejo de cuentas bancarias
122-03 Desembolsos con cheque
122-04 Emisión de cheques en blanco y/o al portador
122-05 Conciliaciones bancarias
122-06 Realización independiente de la concilación bancaria
122-07 Corte de movimiento y confirmación de saldos

125 VALORES A COBRAR

125-01 Sistema de registro
125-02 Constatación periódica
125-03 Conciliación
125-04 Confirmación de saldos
125-05 Análisis y evaluación

127 INVERSIONES EN VALORES

127-01 Sistema de registro
127-02 Custodia y manejo
127-03 Constatación física

131 INVENTARIOS

131-01 Sistema de registro
131-02 Unidad de abastecimiento
131-03 Adquisiciones
131-04 Custodia
131-05 Constatación física
131-06 Obsolencia, pérdida o daño

156

133 ACTIVO FIJO

133-01 Sistema de registro
133-02 Adquisiciones
133-03 Custodia
133-04 Constatación física
133-05 Uso de vehículos
133-06 Identificación
133-07 Ventas

160 OBLIGACIONES

160-01 Sistema de registro
160-02 Autorización
160-03 Conciliaciones periódicas
160-04 Indice de vencimientos

170 INGRESOS

170-01 Sistema de registro
170-02 Formularios prenumerados
170-03 Clasificación

180 GASTOS

180-01 Sistema de registro
180-02 Documentos de respaldo
180-03 Autorización

A continuación se presenta una relación del Subsistema de contabilidad y su normatividad anexa que se presenta en la LOAFYC, esto es su vinculación con Principios, Políticas, Normas Técnicas en Contabilidad y Normas Técnicas de Control Interno.

Ver gráfico No. 3.

-151

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
ACTIVIDADES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL			101-102-110 121-122-125 127-131-133 160-170-180	
ADMINISTRACION FINANCIERA	G 1/22	1/4	200 (3/4) 203 (3)	101 (1/8)
ANTEPROYECTO Y PRESUPUESTO DEL GOBIERNO NAC.	G - 17			
ANO FINANCIERO CON FINES CONTABLES	G - 5			
CONCILIACION DE CUENTAS BANCARIAS			251 -07	122 (5/7)
CONTABILIDAD Y AUDITORIA EN ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO	G -11-14 EF -14/18			
CONTABILIZACION INMEDIATA DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS	G - 10	5	201 (02)	
CONTENIDO DEL CONTROL INTERNO		15/17	200 (05)	100/102 110-121-122 125-127-131 133-160-170 180
CONTROL INTERNO PROPIO EN CADA ENTIDAD U ORGANISMO PUBLICO	G - 14	15/17	200 (05)	100 (04)

Gráfico No. 3

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
REQUISITOS DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS QUE TIENEN FUNCIONES DE DETERMINACION Y RECAUDACION DE LOS RECURSOS FINANCIEROS DEL GOBIERNO NACIONAL			202 (01)	110 (01)
REQUISITOS DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS ENCARGADAS DE LA FUNCION DE DISTRIBUCION DE LOS RECURSOS FINANCIEROS DEL GOBIERNO			202 (01)	110 (01)
REQUISITOS DE LA CONTABILIDAD DE LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO	G (1/22) E (1/11) PR (1/4) A (1/20) P (1/10) EF (1/24)	1/20	200/203 210/216 218 221/225 228/229 250/257 259/261 265-268 270/272 280/284 288/290 299	100/102 110 121/122 125-127 131-133 160/170 180
RETIRO DE RECURSOS DE CUENTAS BANCARIAS DE LOS DEPOSITARIOS OFICIALES				122 (3/4)
RETENCION DE DOCUMENTOS Y REGISTROS CONTABLES EN LAS UNIDADES DE CONTABILIDAD DE ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO				102 (2/3)
TITULAR FINANCIERO DE UNA ENTIDAD U ORGANISMO DEL SECTOR PUBLICO (DEBERES)			202 (06)	

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
CONTROL POSTERIOR DE LAS OPERACIONES ADMINISTRATIVAS O FINANCIERAS DE UNA ENTIDAD U ORGANISMO				100 (04)
CONTROL PREVIO EN ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO	G - 14	16/17	200 (05)	
CUENTAS BANCARIAS ROTATIVAS			251 (03 - 06)	122 (01/07)
CHEQUES OFICIALES DE ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO		17	251 (09)	122 (03/05)
CHEQUES PENDIENTES DE COBRO			251 (07 - 09)	
DEPOSITARIOS OFICIALES DE LAS CUENTAS BANCARIAS DE ENTIDADES Y ORGANISMOS PUBLICOS				122 (01)
DEPOSITOS DE RECURSOS FINANCIEROS DE ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO				121 (04)
DEPOSITOS INTACTOS E INMEDIATOS DE LAS RECAUDACIONES DE LOS RECURSOS FINANCIEROS				121 (04)
DESCRIPCION DE LA CONTABILIDAD DE LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO	G (1/22) R (1/11) PR (1/4) A (1/20) P (1/10) EF (1/24)	1/20	200/203 210/216 218 221/225 228/229 250/257 259/261 265/268 270/278 280/284	

160

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
			288/290 299	
DESCRIPCION DE LA CONSOLIDACION DE LA INFORMACION FINANCIERA	G (22)		299 (1/6)	
DESCRIPCION DEL CONTROL INTERNO	G (14)	15/17	200 (05)	100/102 110-121/128 125-127-131 133-160-170 180
ENTE CONTABLE	G (1) EF (22)			
ESTADOS FINANCIEROS COMPLETOS	EF (4/8)	14	280 (1/18) 281 (1/3) 282 (1/4) 283 (1/2) 284 (1/2) 288 (1/11) 289 (1) 290 (1/5) 299 (1/8)	
ESTADOS FINANCIEROS PARA USO GERENCIAL	EF (20/21)	10/11	280 (01)	
EXAMEN Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO EN ENTIDADES Y ORGANISMOS PUBLICOS AUDITADOS POR LA INSTITUCION SUPERIOR DE AUDITORIA (ISA)				100/102-110 121/122-125 127-131-133 160-170-180

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
FONDO FIJO DE CAJA CHICA			251 (01)	121 91/3)
FORMATO Y CONTENIDO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	EF (1/24)	14	280/284 288/289	
FORMULARIOS Y REGISTROS CONTABLES EN LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO	R (1) PR (1) A (1) P (1)	12	203 (1/36)	102 (01) 125 (01) 127 (01) 131 (01) 133 (01) 160 (01) 170 (01) 180 (01)
IDONEIDAD DEL PERSONAL DEL MINISTERIO DE FINANZAS			202 (1/7)	110 (1/7)
INFORMACION FINANCIERA PARA CONSOLIDACION		19/20	299 (1/8)	
INTEGRACION DE LAS OPERACIONES DE CONTROL INTERNO EN LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS	G (14)	15/17	200 (05)	100/102 110-121/122 125-127-131 133-160-170 180
JEFE DE LA UNIDAD DE CONTABILIDAD (DEBERES)			202 (1/7)	
JEFE DE UNIDADES ADMINISTRATIVAS (DEBERES)				100 (04) 101 (1/8)
NECESIDADES DE LA INFORMACION FINANCIERA CONSOLIDADA	G (22)	19/20	299 (1/6)	

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD			200/203 210/216 218 221/225 228/229 250/257 259/261 265/268 270/272 280/284 288/290 299	
NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO				100/102 100 121/122 125-127 131-133-160 170-180
OBJETIVOS DEL SISTEMA DE PRESUPUESTO				100 (03)
OBJETIVOS DEL SISTEMA DE DETERMINACION Y RE-CAUDACION DE RECURSOS FINANCIEROS				100 (03)
OBJETIVOS DEL SISTEMA DE TESORERIA				100 (03)
OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD				100 (03)
OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL DE RECURSOS PUBLICOS				100 (03)

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
ORDENADORES DE GASTOS Y DE PAGOS EN LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO				180 (03)
ORGANIZACION CONTABLE EN LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO				101 (02/03)
ORGANIZACION DE LA UNIDAD FINANCIERA EN ENTIDADES Y ORGANISMOS PUBLICOS				101 (02/03)
PAGO DE OBLIGACIONES EN ENTIDADES Y ORGANISMOS PUBLICOS				122 (03/04)
PERSONAL DE LA UNIDAD FINANCIERA EN LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO			202 (01/07)	110 (1/7)
PERSONAL PRESUPUESTARIO DE LAS ENTIDADES Y GANISMOS DEL SECTOR PUBLICO				110 (1/7)
PERSONAL CON FUNCIONES DE DETERMINACION Y RECAUDACION DE RECURSOS FINANCIEROS				110 (1/7)
PERSONAL CON FUNCIONES DE ADMINISTRACION DE RECURSOS FINANCIEROS (SISTEMA DE TESORERIA)				110 (1/7)
PERSONAL CONTABLE DE LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PUBLICO			202 (1/7)	110 (1/7)
PERSONAL CONTABLE DE LA UNIDAD DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PUBLICO (FUNCIONES)			201 (01/02)	
POLITICAS DE CONTABILIDA GUBERNAMENTAL EXPEDIDAS POR LA CONTRALORIA GENERAL		1/20	200/299	

164

RELACION DEL SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD Y SU NORMATIVIDAD

TITULO	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	POLITICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD	NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO
PRESENTACION DE LA INFORMACION FINANCIERA PARA CONSOLIDACION DE LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECOR PUBLICO		19/20	299 (1/8)	
PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS APLICABLES AL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	G (1/22) E (1/11) PR (1/4) A (1/20) P (1/10) EP (1/24)			
PROGRAMACION Y EVALUACION PRESUPUESTARIAS DEL GOBIERNO NACIONAL Y DE ENTIDADES Y ORGANISMOS PUBLICOS			210 (2/3)	
RECAUDACION DE RECURSOS FINANCIEROS DEL GOBIERNO NACIONAL				121 (04/05)
RECURSOS TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS (DEPOSITOS Y DISTRIBUCION DE LOS RECURSOS FINANCIEROS)				121 (04)
REGIMEN ESPECIAL PARA LAS FUERZAS ARMADAS PARA EL PAGO DE GASTOS				180 (1/3)
REGISTRO DE INGRESOS FISCALES EN LAS OFICINAS RECAUDADORAS DEL MINISTERIO DE FINANZAS	E (1)		211/216-218	170 (1/3)
REQUISITOS DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA EN LAS ENTIDADES Y ORGANISMOS PUBLICOS			200 (1/6) 200 (1/7)	101 (1/8) 110 (1/7)
REQUISITOS ACADEMICOS DEL PERSONAL DIRECTIVO DEL MINISTERIO DE FINANZAS			202 (01)	110 (01)

6ª UNIDAD DIDACTICA: ROL DE LA CONTRALORIA EN LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Objetivo operacional

Procurar que los participantes conozcan las funciones y facultades que corresponde a la Institución Superior de Auditoría (ISA), asi como la normatividad que emite ésta.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones de la contraloria y su facultad para normar las actividades de contabilidad.

Tiempo asignado: 2 horas

166

ROL DE LA CONTRALORIA EN LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

La Dirección de Normas y Consolidación Financiera de la Contraloría del Estado Ecuatoriano, tiene que cumplir con las disposiciones constitucionales, relacionadas con la normatividad y consolidación financiera de las entidades y organismos del sector público, las cuales también constan en la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, LOAFYC, así:

A. Generalidades

La LOAFYC rige para todas las entidades y organismos del sector público. (Art. 5) *

La Contraloría General del Estado es el órgano rector de los sistemas de contabilidad y de control. (Art. 13) *

Políticas de Presupuesto

El Ministerio de Finanzas expidirá las políticas generales del sistema presupuestario, establecido por las entidades u organismos del sector público. (Art. 42) *

Consolidación Presupuestaria

A base de los dispuesto en el artículo anterior, corresponde al Ministerio de Finanzas realizar la consolidación de la información contenida en los presupuestos del Gobierno Nacional y de las demás entidades y organismos del sector público. (Art. 43) *

Consolidación, Compensación y Novación

La consolidación, compensación y novación de créditos entre el Gobierno Nacional y las demás entidades y organismos del sector público, serán manejados a través del Ministerio de Finanzas, y para su ejecución requerirán de la aprobación expresa del Ministerio. (Art. 143) *

---

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

161

Centralización en el Ministerio de Finanzas

Las actividades de determinación y recaudación de los recursos financieros del Gobierno Nacional se centralizarán en el Ministerio de Finanzas a través de las unidades administrativas establecidas para tal propósito. (Art. 154) *

Recursos Financieros del Gobierno Nacional

Las actividades de distribución de los recursos financieros del Gobierno Nacional se centralizarán en el Ministerio de Finanzas, por medio de las unidades establecidas para tal propósito en el Reglamento Orgánico y Funcional de dicho Ministerio. (Art. 167)*

Descripción del Sistema de Contabilidad Gubernamental

El Sistema de Contabilidad Gubernamental parte de la organización financiera, comprende el proceso de las operaciones patrimoniales y presupuestarias de las entidades y organismos del sector público, expresados en términos financieros, desde la entrada original a los registros de contabilidad hasta el informe sobre ellos, la interpretación y la consolidación contable; comprende además, los documentos, los registros y archivos de las transacciones. (Art. 206) *

Objetivos del Sistema de Contabilidad Gubernamental (Art. 208) *

- Lograr un informe consolidado de las operaciones patrimoniales y presupuestarias, mediante la clasificación y registro comunes, que posibiliten su presentación en forma comparativa.

- Hacer posible que la información financiera sea considerada dentro de los diferentes ámbitos del Gobierno.

Descripción de la Consolidación de la Información Financiera

Comprende la recepción, clasificación y procesamiento de los datos contenidos en los estados financieros elaborados por cada una de las entidades y organismos, con la finalidad de obtener estados financieros consolidados, relativos a grupos definidos del sector público. (Art. 231)*

---

* Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)

B. Facultad

Era facultad de la Contraloría General realizar consolidaciones de la información financiera de las entidades y organismos del sector público.

El Ministerio de Finanzas por medio de la Dirección de Contabilidad Gubernamental, efectuará la centralización de la información contable de las operaciones del Gobierno Nacional, de acuerdo con las políticas y normas establecidas.

En todo caso, la centralización y consolidación evitarán la duplicación de tareas.

La propuesta de este documento es de que el Ministerio de Finanzas realice toda la consolidación contable y la Contraloría ya no la elabore.

Necesidades de la información consolidada

Por lo manifestado el Ministerio de Finanzas establecerá las necesidades que haya en materia de información financiera consolidada, tomando en cuenta la posibilidad de utilizarla, los requerimientos de las instituciones interesadas, el costo beneficio, así como la conveniencia de disponer de estimaciones de ciertos casos.

Información financiera para consolidación

El subsistema de control Interno basado en el concepto de centralización normativa y descentralización operativa promulgará las políticas, normas técnicas y manual de contabilidad, así como su clasificación y la forma que debe ser presentada por cada entidad y organismo del sector público, para fines de consolidación y centralización.

Funciones y facultades de la centralización normativa

- Dictará y actualizará los reglamentos, políticas, normas, manuales e instructivos, de acuerdo con este código, respecto a la contabilidad gubernamental, incluyendo la consolidación de la información financiera.

- Prescribirá la forma y contenido de los informes financieros que han de ser presentados al Ministerio de Finanzas, Institución superior de Auditoría y al organismo planificador según el caso.

- Proporcionará asesoría técnica a las entidades y organismos, con respecto a la implantación de los sistemas y materias que le competen de acuerdo a este código.

164

- Dirigirá los subsistemas de contabilidad gubernamental y de control de los recursos públicos.

C. Estados financieros consolidados

Los estados financieros consolidados de entes compuestos por varios organismos o entidades subsidiarias son más significativos que los estados financieros presentados por separado. Se debe intentar consolidar los estados financieros de entes estrechamente relacionados o similares por la naturaleza sus operaciones. Sin embargo, los estados consolidados no sustituyen a los elaborados por cada ente. (EF-10) *

170

7ª UNIDAD DIDACTICA PLAN DE CUENTAS (Catálogo de cuentas estandarizado)

Objetivo operacional

Procurar que los participantes analicen el código y descripción del plan de cuentas y apliquen en el ejercicio práctico para evidenciar su aplicabilidad.

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de examinar el plan de cuentas, identificar y explicar los objetivos y realidades de sus entidades y su compatibilidad en la contabilidad del sector público.

Tiempo asignado: 1 hora

171

PLAN DE CUENTAS

A. Descripcion y funcionamiento de las cuentas

El presente manual se fundamenta en la utilización de códigos numéricos cuyos cuatro primeros dígitos corresponden a las cuentas de mayor, requeridas por la Contraloría General del Estado, entidad que realiza la consolidación de la información contable de las entidades seccionales.

El Plan General de Cuentas que se viene aplicando en la actualidad es el expedido por la Contraloría General del Estado mediante Acuerdo No. 088 y publicado en el R/O No. 402 de 23 de marzo de 1990.

Para el Ejercicio Fiscal 1992, tenemos un nuevo clasificador de Ingresos para el sector público según Acuerdo No. 889 publicado en el R/O No. 798 de 25 de octubre de 1991. Es necesario entonces explicar la conformación de los códigos numéricos de las cuentas y partidas presupuestaria que servirán para el procesamiento automático de datos.

El código para las cuentas Patrimoniales se conforman de doce dígitos divididos en cinco segmentos, cuyo significado detallamos a continuación:

B. Cuentas de activo, pasivo y patrimonio

```
X  X  XX XXXX XXXX
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |_____      Auxiliares

|  |  |  |_________     Subcuentas
|  |  |
|  |  |________________ Cuentas de mayor
|  |
|  |_____________________ Subtitulos del
|                          balance
|
|_________________________ Título del estado
                           de situación financiera
```


172

El primer dígito corresponde a los títulos de las cuentas del Estado de Situación Financiera, asignadas con el siguiente código:

1. Activo
2. Pasivo
3. Patrimonio

El segundo dígito corresponde a los subtítulos del balance, el número 1. Activos Corrientes, 2. a los Activos Fijos y número 3. Otros Activos.

En relación a las cuentas de Pasivo, el número 1. Pasivos Corrientes, el 2. Pasivos a Largo Plazo.

Con respecto a las cuentas de Patrimonio, el 1. al Patrimonio Institucional y el 2. al Patrimonio de Uso Público.

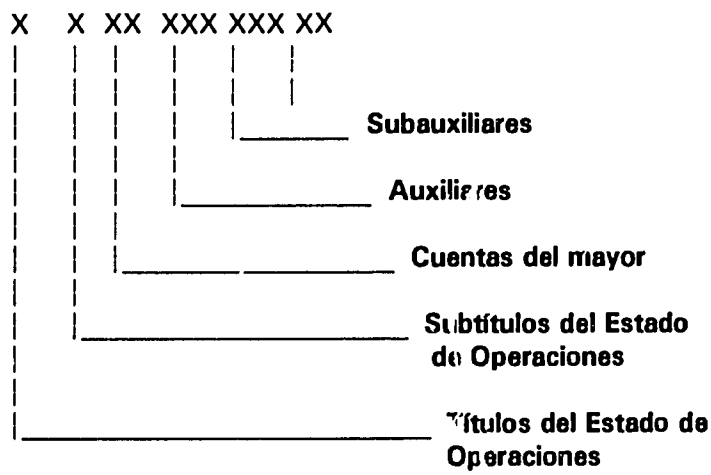
El tercero y cuarto dígitos identifican las cuentas de mayor de los Activos, Pasivos y Patrimonio.

El quinto, sexto, séptimo y octavo dígitos identifican las subcuentas, y,

Del noveno al décimo segundo dígitos sirven para identificar los auxiliares.

C. Cuentas de ingresos (partidas presupuestarias)

El código para las cuentas de ingreso se conforma de doce dígitos, divididos en seis segmentos, cuyo significado detallamos a continuación.



173

El primer dígito determina los títulos de las cuentas en el Estado de Operaciones, asignados con el siguiente código: 4. Ingresos

El segundo corresponde al subtítulo de las cuentas del Estado de Operaciones, 1. Corrientes, 2. de Capital y 3. de Financiamiento, y 5. otros ingresos.

El Tercero y cuarto dígitos representan las cuentas de Mayor.

Del quinto al séptimo dígito representan las cuentas auxiliares.

Del octavo al décimo segundo corresponden a las cuentas subauxiliares.

D. Cuentas de gasto (partidas presupuestarias)

El código para las cuentas y partidas presupuestarias de gasto, se conforma de once dígitos, divididos en siete segmentos, el tercer y cuarto dígito corresponden a las cuentas de mayor, estas cuentas han sido definidas de acuerdo con el clasificador económico del gasto y son:

10. Remuneraciones
20. Servicios (Capitalizables y no Capitalizables)
30. Suministros y materiales
40. Bienes Muebles
60. Contrucciones y otras inversiones
70. Intereses de la Deuda
71. Amortización de Empréstitos
81. Transferencias corrientes sector privado
82. Transferencias corrientes sector público
83. Transferencias corrientes sector externo
90. Devolución fondos de terceros e imprevistos
99. Asignaciones Globales

El quinto dígito corresponde a la Función, entendiéndose a ésta como una área de trabajo que cumple fines generales, el detalle es el siguiente.

174

1. Servicios Generales
2. Servicios Sociales
3. Servicios Comunales
4. Desarrollo Económico

El sexto dígito se refiere al programa, se entiende por programa a la unidad de trabajo que cumple fines específicos dentro de una función y se divide en:

1. Dirección Superior y Administración General
2. Justicia, Policía y Vigilancia
3. Educación y Cultura
4. Salud Pública y Asistencia Social
5. Desarollo Rural
6. Administración y mantenimiento de locales
7. Construcción y mantenimiento de obras urbanas y rurales.

Del séptimo al noveno dígito se refiere a los auxiliares de gasto, ejemplos:

112. Jornales
255. Propaganda
381. Combustibles y Lubricantes

El décimo y décimo primer dígito corresponden a los subauxiliares de gasto.

E. Diseño de estados financieros

El sistema integrado de Contabilidad y Presupuesto Gubernamentales tiene como objetivo principal la producción de Estados Financieros de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados por el sector público y con las normas técnicas de Contabilidad establecidas.

Mediante acuerdo No. 0058 publicada en el Registro Oficial No. 429 del 9 de febrero de 1983, se expidieron las regulaciones para la presentación de la información financiera, con fines de centralización y consolidación.

Con acuerdo No. 08178 de 20 de octubre de 1989, publicado en el suplemento del Registro Oficial No. 299 de los mismos mes y año, se promulgaron nuevas disposiciones sobre la referida materia. Con fecha 11 de abril de 1991 el sector

175

Contralor General del Estado aprobó el Instructivo para presentación de la información a la Contraloría General del Estado.

A base de la normatividad establecida en el acuerdo No. 817 la estructura de los estados financieros, se presentarán de acuerdo con los diseños que a continuación presentamos y se enviarán a la Contraloría General del Estado, así:

Mensualmente

- Estado de Caja - Bancos con sus tres anexos fundamentales:
  a. Ingresos no presupuestarios
  b. Egresos no presupuestarios
  c. Detalles de fondos ajenos
- Estado de Operaciones acompañado de los detalles relativos al origen de las transferencias recibidas y el destino de las transferencias otorgadas.

Anualmente

- Estado de Caja - Bancos.
- Estado de Operaciones con sus anexos y notas explicativas.
- Cédula Presupuestarias de Ingresos y gastos, por partida presupuestaria, de acuerdo a la estructura programática del presupuesto vigente de la Municipalidad.
- Estado de Situación Financiera con sus anexos y Notas explicativas.
- Los saldos que integran cada uno de los informes deberán contener cifras en miles de sucres.

F. Estado de caja - Bancos

Presenta el resumen de las operaciones ejecutadas durante un mes (no tiene carácter de acumulativo), contiene información sobre los saldos que se mantienen en las cuentas corrientes, de ahorros, caja chica, fondos para pagos en efectivo, recaudaciones pendientes de depósito y fondos rotativos.

Además del encabezamiento respectivo este informe financiero incluye tres secciones destinadas a los siguientes propósitos:

1. Determinación del saldo de caja - Bancos
2. Presentación del saldo
3. Descomposición del saldo

176

Determinación del saldo de caja - Bancos

El saldo de caja - bancos se determina de la siguiente manera:

Saldo inicial (final del mes anterior)
(+) Ingresos del período (del mes que se informa)
Ingresos presupuestarios
Ingresos sin afectacion presupuestaria
(-) Egresos del período (del mes que se informa)
Egresos presupuestarios
Egresos sin afectación presupuestaria
(=) Saldo final (del mes que se informa)

G. Estado de operaciones

El estado de operaciones se elaborará tomando los saldos del mayor general, los que deben ser considerados con los respectivos auxiliares presupuestarios; su estructura en cuanto a los grupos de cuentas debe ajustarse al diseño que se acompaña.

En vista de que el cierre formal de las cuentas de ingresos y gastos debe realizarse en la terminación del ejercicio contable, los saldos del estado de operaciones que se prepará cada mes, se referirán a los ingresos y gastos acumulados a partir del mes de enero de cada año.

Ejemplo: Del 1ro. de enero al 31 de marzo

El estado de operaciones correspondiente al ejercicio anual, se presentará también en forma comparativa con el año anterior e incluir todos los ingresos y gastos del período luego de lo cual se procederá al cierre de las cuentas respectivas.

En el sistema computarizado de contabilidad, ya se han definido el diseño y la estructura del Estado de Operaciones; para su emisión deberá utilizarse el proceso específico. A continuación presentamos dicho diseño:

	Ingresos Corrientes S/.	XXX	
(-)	Gastos Corrientes	(XXX)	
(=)	Superávit o Déficit de Operación		XXX
	Ingresos de Capital	XXX	
(-)	Gastos de Capital	(XXX)	
(=)	Superávit o Déficit de Capital		XXX
(=)	Superávit o Déficit Financiero		XXX
(+)	Utilización del Superávit o		
(-)	Financiamiento del Déficit:	XXX	
(+)	Ingresos por Crédito Público	XXX	
(+)	Saldo de Bancos Ej/...	XXX	
(-)	Amortización de Empréstitos	(XXX)	
(=)	Superávit o Déficit Presupuestario		XXX

H. Cédulas presupuestarias

Las Cédulas Presupuestarias, al igual que los Estados Financieros, forman parte de la información que debe prepararse anualmente y de acuerdo con los requerimientos de información por parte de los niveles jerárquicos superiores de la Municipalidad. Dichos informes han sido definidos en el sistema computarizado de Contabilidad de acuerdo con la estructura establecida por la Contraloría; para poder obtenerlos se utilizará el proceso establecido en este sistema.

En las cédulas de ingresos se determinarán los totales de cada uno de los grupos de ingresos, de manera que se puedan conocer los montos recaudados por ingresos corrientes, de capital y financiamiento; también se desglosarán dentro de los grupos antes señalados los parciales respectivos a nivel de cada partida presupuestaria de acuerdo con el plan de cuentas.

En las cédulas de gastos se definirán los totales a nivel de cada unidad programática y dentro de cada una de ellas, los parciales a nivel de cada partida presupuestaria.

I. Estado de situación financiera

Es el estado financiero en el que se presentará en forma resumida y clasificada todos los activos de propiedad de la institución, los pasivos u obligaciones que ha contraído y el patrimonio de la entidad a una fecha determinada.

En el Estado de Situación Financiera, el orden de presentación de los activos corresponde al grado de liquidez, realización, consumo o utilización. Los pasivos se presentan de acuerdo con su vencimiento o probable liquidación. El patrimonio se presenta como restringido y disponible.

Además la presentación del Estado de Situación Financiera debe hacerse primero con el grupo de Activos, luego el de Pasivos y Patrimonio.

En el sistema de contabilidad y presupuesto integrado computarizado XOFI el Estado de Situación Financiera ha sido diseñado de acuerdo con las normas de contabilidad pertinentes.

La emisión se la realiza en forma automática utilizando el proceso específico determinado en el sistema.

J. Plan de cuentas (Máximo nivel)

CODIGO	DESCRIPCION
1.0.00.0000.0000	**ACTIVO**
1.1000.0000.0000	**ACTIVO CORRIENTE**
1.1.02.0000.0000	BANCOS
1.1.05.0000.0000	CAJA OFICINA PAGADORA
1.1.07.0000.0000	CAJAS CHICAS
1.1.08.0000.0000	FONDOS ROTATIVOS
1.1.28.0000.0000	INVERSIONES FINAN.COORR.SEC/PRIVADO
1.1.29.0000.0000	INVERSIONES FINAN.COORR.SEC/PUBLICO
1.1.39.0000.0000	DOCUMENTOS POR COBRAR SEC/PRIVADO
1.1.40.0000.0000	DOCUMENTOS POR COBRAR SEC/PUBLICO
1.1.[illegible] 0000.0000	CUENTAS POR COBRAR SEC/PRIVADO
1.1.52.0000.0000	CUENTAS POR COBRAR SEC/PUBLICO
1.1.54.0000.0000	CTAS POR COBRAR SER.Y EMPL.PUBLI
1.1.76.0000.0000	INVENTARIOS PARA CONS. INTERNO
1.1.82.0000.0000	OTROS DEPOSITOS ENTREGADOS S/PUBL
1.1.96.0000.0000	ANTICIPOS CONRAC.REAJUSTAD. SEC.PRIV
1.1.97.0000.0000	ANTICIPOS CONTRAC.CORTO PZO.SEC.PRIV
1.2.00.0000.0000	**FIJOS**
1.2.01.0000.0000	MUEBLES Y ENSERES
1.2.05.0000.0000	VEHICULOS
1.2.08.0000.0000	MAQUINARIA Y EQUIPO
1.2.11.0000.0000	TERRENOS
1.2.31.0000.0000	CONSTRUC.INSTITUCIONALES EN PROCESO
1.2.35.0000.0000	CONSTRUCCIONES INSTITUCIONALES
1.2.47.0000.0000	ACTIVOS FIJOS EN TRANSITO
1.2.50.0000.0000	CONSTRUCC.USO PUBLICO EN PROCESO
1.2.51.0000.0000	CONSTRCCIONES USO PUBLICO
1.2.00.0000.0000	**OTROS**
1.3.01.0000.0000	INVERSIOS.FINANC.L/PZO.SEC/PRIVADO
1.3.02.0000.0000	INVERSIOS.FINANC.L/PZO.SEC/PUBLICO
1.3.11.0000.0000	DCTOS POR COBRAR L/PZO.SEC/PUBLICO
1.9.00.0000.0000	**CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS**
1.9.01.0000.0000	TITULOS DE CREDITO EMITIDOS
1.9.03.0000.0000	RECEPCION BIENES. VALOR.DOC.G.Y.CUS
1.9.04.0000.0000	ESPECIES VALORADAS EMITIDAS
1.9.08.0000.0000	CONSTRUCCIONES USO PBLCO. EN PROCESO

2.0.00.0000.0000	**PASIVO**
2.1.00.0000.0000	**CORRIENTES**
2.1.02.0000.0000	DOCTS POR PAGAR SEC/PUBLICO
2.1.13.0000.0000	CUENTAS POR COBRAR SEC/PRIVADO
2.1.14.0000.0000	CUENTAS POR PAGAR SEC/PUBLICO
2.1.38.0000.0000	TRANSF.POR PAGAR CEC. PUBLICO
2.1.49.0000.0000	FONDS TRCRS POR PGR SEC/PRICADO
2.1.50.0000.0000	FONDS TRCER POR PAGAR SEC/PUBLICO
2.1.61.0000.0000	NOTAS DE CREDITO Y REINTGRO POR PAG.
2.2.00.0000.0000	**LARGO PLAZO**
2.2.10.0000.0000	CREDITO PUBLICO EXTERNO
2.2.11.0000.0000	EMPRESTITOS ORGANISM. INTERNACIONALS
2.2.20.0000.0000	CREDITO PUBLICO INTERNO
2.2.25.0000.0000	EMPRESTITOS OTRAS ENTIDADES PUBLICAS
2.3.00.0000.0000	**OTROS PASIVOS**
2,9.00.0000.0000	**CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS**
2.9.01.0000.0000	EMISION DE TITULOS DE CREDITO
2.9.03.0000.0000	VALORS BIENES Y DOC.GRNTIA Y CUSTDIA
2.9.04.0000.0000	EJECUCION CONSTRUCCIONES USO PUBLICO
3.0.00.0000.0000	**PATRIMONIO**
3.1.00.0000.0000	**INSTITUCIONAL**
3.1.01.0000.0000	DISPONIBLE
3.1.02.0000.0000	RESTRINGIDO
3.2.03.0000.0000	PUBLICO
4.0.00.000.000.00	**INGRESOS**
4.1.00.000.000.00	**INGRESOS CORRIENTES**
4.1.10.000.000.00	TRIBUTARIOS
4.1.11.000.000.00	IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y UTILIDADES
4.1.13.000.000.00	IMPUESTOS SOBRE LA PROPIEDAD
4.1.14.000.000.00	IMPUESTOS SOBRE BIENES Y SERVICIOS
4.1.16.000.000.00	OTROS IMPUESTOS MULTS E INTERESES
4.1.18.000.000.00	CONTRIBUCION ESPECIAL DE MEJORAS
4.1.20.000.000.00	NO TRIBUTARIOS
4.1.21.000.000.00	INGRESO SOBRE LA PROPIEDAD
4.1.22.000.000.00	TASAS

4.1.23.000.000.00	CONCESION CERTF.LICNC.PATNTS.PERMS
4.1.24.000.000.00	VNTS.NO INDSTRLS:AGUA.ENEGIA.OTROS
4.1.28.000.000.00	OTROS NO TRIBUTARIOS
4.1.29.000.000.00	MULTAS INTERESES Y VARIOS
4.1.30.000.000.00	TRANFRNCS CORRNTS
4.1.31.000.000.00	TRNSFRNCS CRRNTS SEC/PUBLICO
4.1.40.000.000.00	DONACIOENS CORRIENTES
4.1.41.000.000.00	DONACIONES CORRIENTES INTERNAS
4.2.00.000.000.00	**INGRESOS DE CAPITAL**
4.2.10.000.000.00	COMRCLZCN ACTIVOS FIJOS Y EXSTNCS
4.2.11.000.000.00	VENTA DE ACTIVOS
4.2.20.000.000.00	TRANSFERENCIAS
4.2.21.000.000.00	TRANF. DE CAPITAL SEC/PUBLICO
4.3.00.000.000.00	**CUENTAS DE FINANCIAMIENTO**
4.3.10.000.000.00	CREDITO PUBLICO
4.3.11.000.000.00	DEUDA PUBLICA INTERNA
4.3.20.000.000.00	FINANCIAMEINTO PROPIO
4.3.21 000.000.00	SALDOS
5.0.00.0.0.000.00	**GASTOS**
5.1.00.0.0.000.00	**GASTOS CORRIENTES**
5.1.10.0.0.000.00	GASTOS REMUNERACIONES
5.1.20.0.0.000.00	GASTO SERVICIOS
5.1.30.0.0.000.00	GASTO SUMINSITRO Y MATERIALES
5.1.40.0.0.000.00	GSTO BNES MBLES (no capitalizable)
5.1.60.0.0.000.00	GSTO CONSTRCNES Y OTRS INVRSNS(N.CP)
5.1.70.0.0.000.00	GASTO INTERESES
5.1.81.0.0.000.00	GASTO TRNFRNCS COR.SEC.PRIVADO
5.1.82.0.0.000.00	GASTO TRNFRNCS COR.SEC.PUBLICO
5.1.83.0.0.000.00	GST. TRNSFRNCS COOR.S/EXTERNO
5.1.90.0.0.000.00	GSTO DEVLCN FDOS TRCRS E IMPRVSTOS
5.1.99.0.0.000.00	ASIGNACIONES GLOBALES
5.2.00.0.0.000.00	**GASTOS DE CAPITAL**
5.2.20.0.0.000.00	GASTOS SERVICIOS (CAPITALIZABLE)
5.2.30.0.0.000.00	GSTO SMNSTRO Y MATRLS(CAPITALIZABLE)
5.2.40.0.0.000.00	GASTO BIENES MUEBLES
5.2.50.0.0.000.00	GSTO ADQUIS. DE INMUEBLES Y SMVIENTS
5.2.60.0.0.000.00	GSTO CONSTRUCCION Y OTRS INVRSNS
5.2.82.0.0.000.00	GSTO TRNSFRENCAS CAPTL SEC.PUBLICO

182

5.3.00.0.0.000.00	**GASTOS DE FINANCIAMIENTO**
5.3.71.0.0.000.00	GASTO AMORTIZACION DE EMPRESTITOS
5.5.00.0.0.000.00	**OTROS GASTOS**
5.5.11.0.0.000.00	GASTOS PENDIENTES DE INVESTIGACION
5.6.00.0.0.000.00	**CUENTAS TRANSITORIAS DEUDORAS**
5.9.00.0.0.000.00	**CUENTAS DE RESULTADOS DEUDORAS.**

192

8ª UNIDAD DIDACTICA CICLO DEL SISTEMA CONTABLE

Objetivo operacional

Procurar que los participantes analicen los pasos del ciclo contable, el rol de las instituciones que participan directamente y, conozcan las metodologías, especialmente de las características, métodos, registros, balances y control interno aplicables en el ciclo.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de explicar el ciclo y características del subsistema de contabilidad, y de aplicar las metodologias a una situación institucional.

Tiempo asignado: 2 horas

181

CICLO DEL SISTEMA CONTABLE

A. Características

El ciclo contable se inicia desde el momento en el que se origina una transacción financiera hasta cuando se presentan los estados financieros, esto implica que se deben cumplir varios pasos o fases.

Es necesario que la administración gerencial y la financiera provea la existencia de un conjunto de procedimientos y medidas adecuadas de control interno dentro del ciclo contable de tal manera que en la ejecución de cada una de las características se cumplan con los principios básicos de control interno como: Separación de funciones; delimitación de responsabilidades; rotación de deberes; utilización de formularios preimpresos y numerados.

Cada entidad y organismo del sector público tiene que diseñar e implementar su propio sistema de contabilidad acorde a las características y naturaleza de las mismas, así como al tipo de sus operaciones, debe considerar esencialmente un sistema de contabilidad integrado, que conste con las características cuya información permita la consolidación a nivel nacional.

B. Métodos contables

Por disposición de la LOAFYC en sus Arts. 56, 57 y 58, los desembolsos que debe realizar el sector público en su conjunto sean aquellos por razones de gastos corrientes o por inversiones, deben seguir un proceso en el que se identifican; el Compromiso, la Obligación y el Pago, cuyo objeto básico es el de lograr la más técnica ejecución presupuestaria, además, exige una buena disciplina administrativa para no caer en los excesos de decisiones que provocan desvíos presupuestarios. Dicho de otra manera, al llevar un control del desembolso se evitan en buena parte las malversaciones y los desajustes de los planes y programas previstos.

Correlativamente a las dispocisiones legales antes mencionadas existen tres métodos contables que deben ser conocidos, utilizados desde por la máxima autoridad ejecutiva, el director administrativo, la unidad presupuestaria hasta por el contador, para cuyo fin se encuentran vigentes los siguientes métodos:

- El Método al contado o de valores efectivos
- El Método acumulado o de valores devengados
- El Método modificado o mixto

155

La naturaleza de las operaciones de cada entidad pública determina el método de contabilidad que debe aplicar.

El método contable se refiere al momento (en tiempo) el registro de las transacciones. (Política 13; Registro Ofic. 464 del 77-11-16).

C. Método contable

El método Contable que se aplica es el mixto o modificado, es decir que los ingresos se registran como tales en el momento en que se efectivizan, los ingresos comprenden las recaudaciones efectivas realizadas, los saldos sobrantres debidamente establecidos al 31 de diciembre de cada año, relacionados con Caja-Bancos, Inversiones Financieras de Corto plazo, Prepagos y Anticipos de Corto plazo.Los gastos se contabilizan en el momento en que se incurre en la obligación y constituyen las obligaciones originadas por la adquisición de bienes, prestación de servicios y/o ejecución de obras.

Es necesario resaltar que el Manual de Contabilidad es diseñado para establecer y mantener el sistema contable en forma mecanizada, mediante la utilización de microcomputadores, en un lenguaje XENIX cuyo SOFTWARE ha sido preparado en base a la normatividad anotada anteriormente.

Como se entenderá el procedimiento automático de datos exige la uniformidad en el uso dde los códigos y nomenclatura de las cuentas patrimoniales y presupueestarias, por lo tanto la nomenclatura constante en estas normas es de uso obligatorio en el registro de las transacciones ecónomicas financieras por parte de las personas encargadas de esa función, de la misma forma la utilización de los documentos y registros básicos para su contabilización.

El Sistema de Contabilidad diseñado, se fundamenta en el principio de partida doble, sin embargo, la apertura de los registros presupuestarios de acuerdo con el presupuesto aprobado, las reformas presupuestarias relacionadas con aumentos, rebajas y traspasos de crédito y el registro del compromiso presupuestario de los gastos, se realiza mediante anotaciones basadas en la partida simple.

La contabilización de las etapas que guardan relación con la ejecución presupuestaria se ejecutan mediante la utilización de los terminales del computador en los registros de entrada original denominados: Compromiso de Gasto y Obligaciones, cuyos impresos se pueden obtener mediante la utilización de las terminales y de una impresora. El computador, interactivamente procede a registrar las transacciones en los auxiliares presupuestarios respectivos.

Las transacciones que modifican la composición de los Activos, Pasivos, Patrimonio, Cuentas de Orden, Ingresos, Gastos, Cuentas

186

Transitorias, se contabilizan siguiendo el procedimiento que se describe a continuación:

D. Recolección y examen de la documentación fuente

Los documentos que evidencian las transacciones materia de registro contable, luego de cumplir con los pasos administrativos previstos en los procedimientos, los mismos que incluyen los correspondientes controles administrativos, financieros, llegan al departamento de contabilidad donde se realiza el examen que tiene como finalidad principal verificar que se hayan cumplido a cabalidad las acciones preliminares, para lo cual se comprueba:

a. La exactitud de los cálculos aritmético contenidos en los documentos.
b. Que existan las firmas autorizadas.
c. Que todos las casillas de los formularios estén correctamente llenados.
d. Que los expedientes de cada transacción estén completos.
e. Que se cumplan los requisitos de legalidad, propiedad y disponibilidad presupuestaria.

E. Registro en los libros de entrada original

El primer registro formal que se efectúa, corresponde a la jornalización que se realiza en el Diario General. Esta actividad se ejecuta en forma diaria, utilizando los procesos computarizados relacionados con el registro e impresión de los compromisos, obligaciones, cheques comprobantes, ajustes presupuestarios, ajustes contables, ingresos de caja y comprobante de diario. Este procedimiento se efectúa, luego de que se haya realizado el control previo de la documentación sustentatoria, cuyo proceso se describe en el numeral anterior.

F. Mayorización

Con la información que contiene el Diario General, el computador interactivamente procede a clasificar los débitos y créditos, de acuerdo a la forma en que deben producirse los respectivos estados e informes financieros y registrarlos en las correspondientes cuentas auxiliares, subcuentas y cuentas de mayor general y partidas presupuestarias. Utilizando el proceso específico para los reportes del mayor se pueden imprimir todas las cuentas mencionadas anteriormente. Así como también en las Partidas Presupuestarias y sus correspondientes auxiliares y subauxiliares, que determinan la preparación de las Cédulas Presupuestarias.

G. Balance de comprobación

Por lo menos una vez al mes y en forma previa a la elaboración de los informes financieros, se emitirá un balance de comprobación, en dicho reporte se verificará que en la jornalización y mayorización se haya conservado la igualdad entre el Debe y el Haber, así como también se revisará que los totales del debe y el haber de la columna de sumas sea iguales.

Este reporte se puede obtener utilizando el programa específico para la emisión del balance de comprobación a través del computador y su impresora.

H. Elaboración de estados financieros y cédulas presupuestarias

Una vez que se ha procedido a digitar los asientos de ajuste y reclasificación producto del análisis de las cuentas que conforman los estados financieros al 31 de diciembre de cada año se emitirán los estados, informes y cédulas presupuestarias utilizando los programas específicos para la emisión de estos reportes los mismos que se encuentran detallados en el computador. De la misma forma se procederá a la emisión de los respectivos anexos y notas aclaratorias.

I. Asientos de cierre

Una vez que hayan emitido los informes financieros, se cerrarán las cuentas de ingresos, de gastos y las transitorias, con la finalidad de que para el nuevo ejercicio económico se pueda iniciar el registro de las operaciones presupuestarias y se puedan medir adecuadamente los valores relacionados con estas cuentas.

J. Clasificadores contables y presupuestarios

El plan de cuentas incluye clasificaciones definidas de las cuentas patrimoniales y presupuestarias, las primeras comprenden a los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, las segundas están conformadas por los ingresos y gastos. El subsistema que se ha diseñado permite registrar en forma íntegra todas las transacciones financieras que tengan efecto patrimonial y presupuestario.

Las agrupaciones de los ingresos se ajustan al clasificador oficialmente expedido por la Contraloría General del Estado, el cual se fundamenta en criterios de carácter económico.

Los gastos se agrupan de acuerdo con el clasificador por objeto del gasto así como tambin del clasificador programático y los códigos adicionales contemplados en el presupuesto anual de la Entidad.

K. El presupuesto

La Entidad, para el financiamiento de las operaciones cuenta con recursos propios, con el aporte del Gobierno Nacional a través del Presupuesto General del Estado y de empréstitos de otras entidades del sector público, así como también de organismos internacionales. Es un Presupuesto Especial, su programación, formulación, aprobación, ejecución, control, evaluación y liquidación, se sujeta al procedimiento contemplado en la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control.

L. Cuentas bancarias

Los recursos financieros contemplados en el presupuesto de la entidad se manejan a travs de cuentas bancarias las mismas que se mantienen en el Banco Central, así como también en Bancos privados de la localidad con el objeto de recibir el pago de los impuestos por parte de los contribuyentes.

M. Control de los inventarios

Los Inventarios que mantiene la entidad, se refieren a los bienes fungibles que se adquieren para el consumo interno de las diferentes unidades administrativas que conforman la entidad.

De acuerdo a lo que establece la NTC No. 254-01, se mantiene un control permanente sobre dichos bienes. Su valoración se realizar aplicando el método promedio. El Registro Contable de las adquisiciones consiste en debitar simultáneamente las respectivas cuentas de Inventarios para Consumo Interno y las cuentas presupuestarios de gasto, se acreditarán a las cuentas de Bancos y/o Cuentas por Pagar y a la Cuenta Patrimonio Disponible. Las entregas por parte de las bodegas a las diferentes unidades solicitantes se contabilizarán debitando la Cuenta Patrimonio Disponible y acreditando a la Cuenta de Inventarios para Consumo Interno respectivo.

N. Control de activos fijos

Todos los bienes que reúnan las características de:

- Constituir propiedad de la entidad
- Tener una vida útil de al menos un año
- Usarse en actividades de la entidad y no estar destinados para la venta.
- Tener un costo de adquisición o estimado individual de por lo menos siete mil sucres.

Deberán ser considerados como Activos Fijos, serán registrados al costo de adquisición o de construcción a la fecha en que se reciben los bienes así: Se debitarán simultáneamente las cuentas de Activo Fijo y Presupuestarias de gasto correspondientes, se acreditarán las cuentas de Bancos y/o Cuentas por Pagar así como también la cuenta Patrimonio Restringido respectivo. En el caso de enajenación y baja de los bienes: se acreditará las cuentas de Activo Fijo correspondientes y se debitará la contrapartida Patrimonio Restringido.

O. Registro de las transacciones financieras

Los registros que se realizan en el Sistema Contable son los siguientes:

- Registro del Presupuesto Inicial (Partida Simple)
- Registro de las Modificaciones al Presupuesto (Partida Simple)
- Registro de los Compromisos de Gasto (Partida Simple)
- Registro de las Obligaciones - Gasto Devengado (Partida Doble)
- Registro de los Cheques Comprobantes (Partida Doble)
- Registro de los Ingresos de Caja (Partida Doble)
- Registro de los ajustes presupuestarios (Partida Simple)
- Registro de los ajustes contable - Patrimonial (Partida Doble)

P. El proceso contable

El proceso contable para el registro de las transacciones, tiene como base la integración de las operaciones, tanto patrimoniales como presupuestarias.

Como podemos observar en el grafico adjunto, el proceso contable de las transacciones se realiza de la siguiente manera.

Cuando el documento fuente es el presupuesto o las reformas presupuestarias, el registro se realiza en las diferentes partidas presupuestarias de ingresos y gastos. Luego de lo cual con los saldos de las diferentes partidas podemos obtener las cédulas presupuestarias de ingresos y la cedula presupuestaria de gastos.

De acuerdo con el art. 58 de la LOAFYC, para poder contraer compromisos y obligaciones, las dependencias deberán solicitar a la Dirección financiera de la entidad la respectiva asignación presupuestaria mediante una solicitud escrita. El requerimiento realizado se registra mediante la elaboración del COMPROMISO DE GASTO, cuyo movimiento afecta únicamente a las partidas presupuestarias de gasto en la columna compromiso.

Cuando el documento fuente es el Estado de Situación Inicial, la contabilización de los saldos de las cuentas se realiza utilizando el comprobante denominado

110

ASIENTO DE DIARIO y afectan únicamente a las cuentas de activo, pasivo y patrimonio.

Mientras que cuando los documentos fuente son los contratos, facturas, planillas roles de pago, recibos, anticipos de contratos y de sueldos, los prepagados, las N/D bancarias, etc, la contabilización se realiza de dos maneras:

1. Si lo egresos se han definido como gastos elaboramos el comprobante denominado OBLIGACION PRESUPUESTARIA, documento en el cual registramos las cuentas de gasto en el débito con la cuenta de pasivo cuentas por pagar obligaciones (puente) en el crédito, estos movimientos afectan tanto a las partidas presupuestarias de gastos en la columna obligacion asi como también a la cuenta de pasivo corriente en el auxiliar patrimonial correspondiente.

La obligación asi como el compromiso son documentos habilitantes par realziar los pagos mediante la elaboración del CHEQUE COMPROBANTE, documento en el que registramos las cuentas de activo, pasivo, patrimonio y las cuentas de ingreso cuando el caso lo amerite. El movimiento contable registrado afecta a los auxiliares tanto patrimoniales como presupuestarios.

2. Si los egresos corresponden a anticipos de contratos, anticipos de sueldos, valores prepagados y por cobrar, no es necesario registrar en la obligación presupuestaria sino únicamente en el CHEQUE COMPROBANTE las cuentas de activo, pasivo y patrimonio.

Si los documentos fuente son los depósitos bancarios y N/C, éstas transacciones se jornalizan mediante la elaboración del COMPROBANTE DE INGRESO, documento en el cual se registran tanto las cuentas de activo, como las cuentas de ingresos; estos movimientos afectan a los auxiliares partrmonilaes, los auxiliares presupuestarios y las partidas presupuestarias en la columna recaudado.

Una vez registradas las transacciones tanto patrimoniales como presupuestarias, mediante la elaboración del ASIENTO DE DIARIO, obligación presupuestaria, cheque comprobante y comprobante de ingreso, en forma automática el computador realiza los pases tanto a las cuentas de mayor general como a las cuentas de mayor auxiliar patrimoniales, de ingresos y gastos.

Mediante la utilización de los procesos del sistema, no podrá elaborarse un compromiso de gasto sino hay un requerimiento de asignacion presupuestaria, una obligacion presupuestaria si es que previamente hay un compromiso de gasto y un cheque comprobante si no hay una obligacion presupuestaria, es decir que cada documento hace referencia a otro, de acuerdo con el proceso de trámite de los pagos que realiza la entidad.

191

De la misma forma los ajuste por anulación de compromisos de gasto, obligacones presupuestarias y cheques comprobantes deberan realizarse únicamente mediante la elaboración de los AJUSTES PRESUPUESTARIOS, mientras que los comprobantes de ingresos y los asientos de diario se regularán mediante la elaboracion de otro asiento de diario.

(Ver gráfico No. 4)

Q. Funciones incompatibles con la contabilidad

Una debida segregación de funciones comprende la división de las fases de autorización, ejecución, revisión, registro, control de las operaciones de la entidad y custodia de los recursos, con el fin de lograr una verificación interna, evitando errores y actos irregulares o fraudulentos.

Ninguna entidad debe manejar los registros contables y presupuestarios que sirven de base para controlar su propia operación.

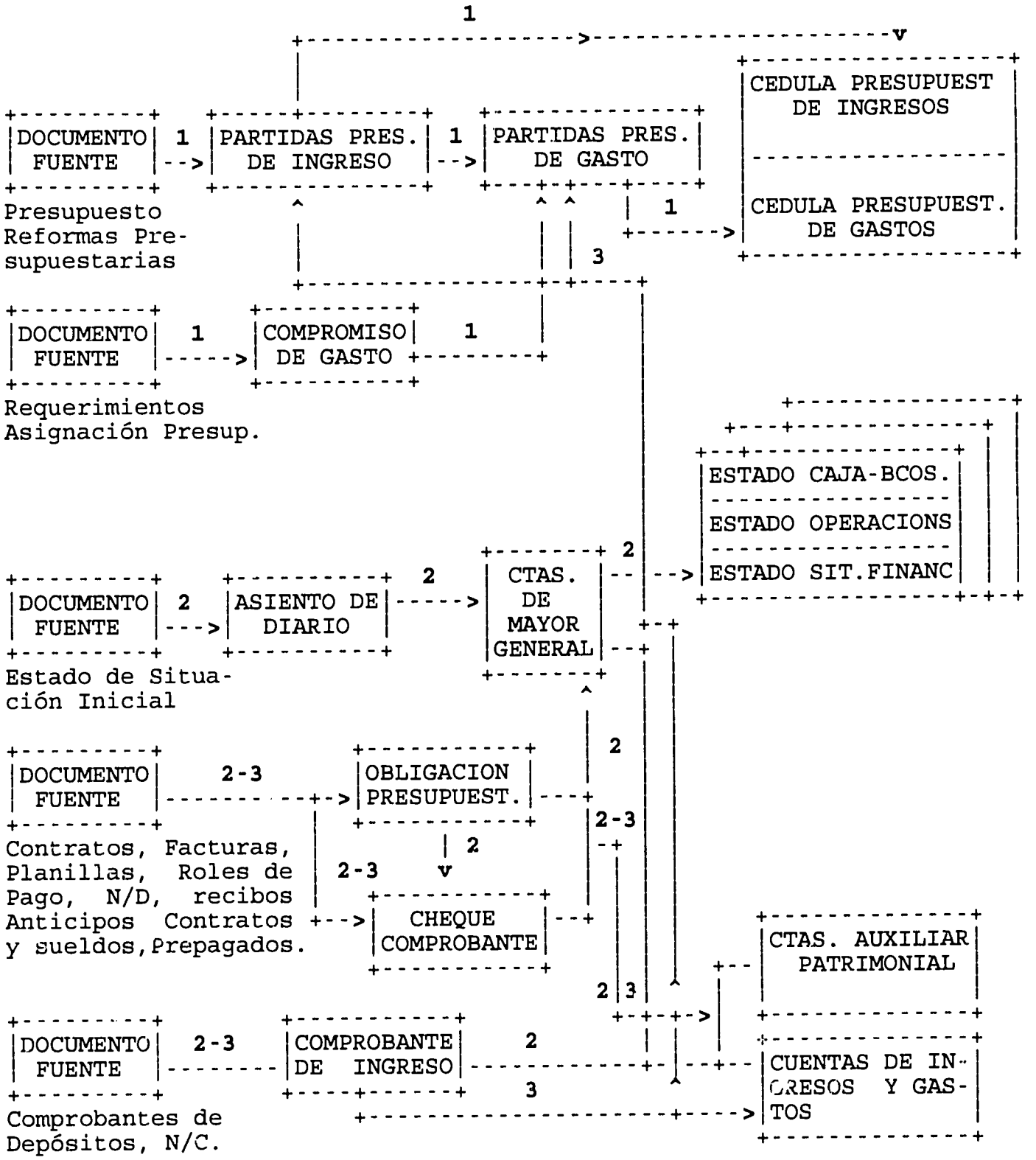
La segregación de funciones deber precisarse en forma clara en los manuales, flujograma y descripciones de cargos de cada entidad.

El Contador Gubernamental no debe ejercer labor alguna conexa con la administración de los recursos públicos que estén sujetos a su contabilización.

El Contador Gubernamental está impedido de efectuar labores de administración de recursos financieros y materiales, tales como: el manejo de fondos de caja chica, la recaudación de ingresos, la forma o entrega de cheques otros pagos, el mantenimiento de bodega de inventarios, la custodia de valores o de otros activos.

Para lograr un adecuado control sobre los recursos del Estado, es necesario separar la función de registro contable del manejo y de la custodia de los mismos.

FLUJOGRAMA DEL PROCESO CONTABLE **Gráfico No. 4**



1. Afectación Presupuestaria 2. Afectación Patrimonial
3. Integración Patrimonial y Presupuestaria

9ª UNIDAD DIDACTICA: CONTABILIDAD COMPUTARIZADA Y CONTROL INTERNO

Objetivo operacional

Esta unidad esta en coordinación con el módulo II de aplicación cuyo objetivo es procurar que los participantes "aprendan a ser usuarios de los sistemas computarizados de información financiera, tanto en el planteamiento de necesidades y requerimientos como a la utilización racional de los recursos informáticos puestos a su disposición, para adoptar decisiones y controlar su cumplimiento en el logro de los resultados.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de utilizar los medios informáticos para la contabilidad como parte del SIMAFAL, y conocer las funciones de control interno financiero en general, y las relaciones con la administración de la contabilidad en particular.

Tiempo asignado: 7 horas

AUTOMATIZACION DEL SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDAD Y PRESUPUESTO GUBERNAMENTALES "SICYP"

A. Introducción

El presente Manual ha sido elaborado con la finalidad de unificar los procedimientos para el correcto manejo del Sistema Integrado de Contabilidad y Presupuesto Gubernamentales "SICYP".

El "SICYP" ha sido diseñado e implementado en coordinación con TERNCAPSA y bajo la supervisión de funcionarios y técnicos del departamento de Contabilidad, tomando en consideración las normas establecidas en los Artículos 206, 207 y 208 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC), con los Principios, Políticas y Normas Técnicas dictadas por la Contraloría General del Estado. (Institución Superior de Auditoría).

El "SICYP" comprende el proceso de las operaciones patrimoniales y presupuestarias de la entidad, expresadas en términos financieros, desde los registros de entrada original a través de los diferentes documentos básicos cuyos formatos han sido diseñados en el sistema, hasta la emisión de los Estados Financieros, su consolidación e interpretación.

El sistema se encuentra diseñado bajo el Sistema Operativo XENIX ó UNIX, es decir es multiusuario, porque permite la utilización simultánea de los diversos procesos contables a través de varias terminales y se lo ejecuta utilizando un microcomputador IBM-PS-80.

Los procesos del "SICYP" permiten diseñar los Estados Financieros y las Cédulas Presupuestarias de acuerdo con las necesidades de información Gerencial.

Las operaciones contables se registran bajo el Método Modificado o Mixto esto es, los ingresos al momento de la recaudación del dinero y los gastos en el momento en que se recibe el bien o servicio, considerando la integración de las cuentas patrimoniales y presupuestarias. Además se cumple con las instancias definidas para la ejecución presupuestaria como son: el Compromiso, la Obligación y el Pago (Art. 58, 59 y 60 LOAFYC).

El "SICYP" dispone de menús de fácil manejo, lo que permite la eficiencia en el desarrollo de las actividades contables tales como:

- Efectuar el registro oportuno de las operaciones patrimoniales y presupuestarias utilizando códigos y nomenclatura de las cuentas uniformes.

- Obtener en forma periódica los Estados Financieros y otros informes de acuerdo con las necesidades de información.

- Entregar con puntualidad la información contable - financiera en forma clara, concisa y confiable.

- Determinar con facilidad los costos de ejecución de los Programas, Proyectos y obras.

- Producir información financiera que posibilite la evaluación presupuestaria en forma habitual.

- Analizar la información producida mediante la utilización de la hoja electrónica Lotus.

Con el aprovechamiento del "SICYP", el departamento de Contabilidad ve cumplido sus objetivos.

B. Explicación del Sistema Integrado de Contabilidad y Presupuesto Gubernamentales "SICYP"

El "SICYP" se adapta a la estructura del departamento de Contabilidad, es decir que el sistema se ejecuta en tres áreas enlazadas entre sí.

- De contabilidad (master)
- De presupuesto
- De pagos

C. Areas del sistema

Area de contabilidad

Esta área es considerada master porque contiene todos los menús, opciones y procesos del sistema. Contiene los siguientes menús:

XOFI : Entrada y salida
CUENTAS : Crea, modifica y borra las cuentas contables, así como también para imprimir el Plan de Cuentas.
PRESUPUESTOS: Ingresa el Presupuesto Inicial y sus modificaciones. Elabora y emite Compromisos y Obligaciones.
CONTABILIDAD: Realiza y emite los Asientos de Diario y los Ingresos

LISTADOS : Hace consultas sobre cuentas y documentos. Obtiene reportes de cuentas y documentos. Listados de documentos ingresados,utilizaciones. Modificar variables de impresión. Emite los Estados Financieros y demás informes.

Area de presupuesto

Esta área comprende las actividades presupuestarias, corresponde al menú denominado Presupuestos del área de Contabilidad, contiene los siguientes menús:

XOFI:	Entrada y salida del subsistema
PRESUPUESTOS:	Ingresa el Presupuesto Inicial y sus modificaciones. Emite Compromisos y Obligaciones. Modifica el Presupuesto Inicial.
CONSULTAS:	Realiza consultas varias sobre cuentas prespuestarias y documentos. (Explicación en área de Contabilidad).
LISTADOS:	Obtiene reportes de cuentas, de documentos, de documentos ingresados; listados de utilizaciones; modifica variables de impresión. (Area Contabilidad).
AJUSTES:	Realiza ajustes a los compromisos y las obligaciones.

Area de Pagos

El área de pagos comprende las actividades de elaboración de los Cheque - Comprobantes con su respectiva jornalización. Contiene los siguientes menús:

XOFI:	Entrada y salida
CHEQUES:	Elabora los pagos con y sin cuentas de gasto; modifica las descripciones equivocadas
CONSULTAS:	Realiza consultas varias sobre las cuentas y documentos. (Explicación Area de Contabilidad)

D. Inicio de una sesión del sistema de contabilidad

El proceso que debe seguir para poner en ejecución el Sistema de Contabilidad y Presupuesto Gubernamentales Integrado "SCGI" es el siguiente:

1. Encienda su terminal.
2. Ingrese su Login y Password de acceso a cada área.

Seguidamente aparece la pantalla del logotipo del sistema, el mismo que contiene el nombre del sistema de contabilidad, la versión correspondiente al sistema, el nombre de la Entidad y el lugar donde se elaboró el Sistema Quito - Ecuador.

Presione la tecla <RETURN> para continuar.

Inmediatamente aparecerá la pantalla que le permitirá escoger en el que las siguientes opciones: Versión, Contabilidad y Salida.

VERSION:	Nos indicará el logotipo del sistema.
CONTABILIDAD:	Contiene los menús de Cuentas, Presupuestos, Contabilidad y Listados.
SALIDA:	Termina la sesión de trabajo.

Presione <RETURN> ubicando el cursor en el campo Contabilidad y obtendrá los menús de: Cuentas, Presupuestos, Contabilidad y Listados.

Menú CUENTAS

Este menú permite Crear, Modificar y Borrar las cuentas contables cada una con sus respectivos códigos que serán utilizados en la jornalización de las transacciones tanto Patrimoniales como Presupuestarias que se originan en la Institución.

Los códigos contables de las cuentas de activo, cuentas de orden deudoras, pasivo, cuentas de orden acreedoras, patrimonio e ingresos se conforman de doce (12) dígitos, mientras que el código para las cuentas de gasto se conforman de once (11) dígitos.

El Plan de Cuentas se encuentra diseñado de acuerdo con las normas establecidas en el Registro Oficial No. 402 del 23 de marzo de 1990.

En el Capítulo VII "Plan de Cuentas - Descripción del Funcionamiento de las Cuentas", se encuentra detallado el significado y uso del codigo contable.

El menú Cuentas contiene dos submenús:

1. Creación — Contiene las opciones de: Ingrese, Modifique, Borre y Termine.
2. Impresión — Comprende las opciones: Máximo Nivel, Por Nivel y Termine.

Creación de las CUENTAS

Si desea crear las cuentas contables, ubique el cursor en el campo Creación y pulse <RETURN>, enseguida obtendrá la pantalla con los siguientes procesos:

1. Ingrese
2. Modifique
3. Borre

4. Termine

1. Ingrese

Ubique el cursor en el campo Ingrese, pulse la tecla <RETURN> e ingrese los datos necesarios para la creación de una cuenta contable, así:

CUENTA: Ingrese el código que identificará al nombre de la cuenta que va a crear.

Toda cuenta respeta niveles jerárquicos de creación.

2. Modifique

Usted puede realizar la corrección de cuentas ingresadas en el Plan Contable, esta opción permite modificar los nombres más no el código contable.

3. Borre

Por medio de esta opción usted puede eliminar los datos del Plan de Cuentas.

Ingrese la cuenta que desee eliminar.

4. Termine

Finaliza la ejecución del MENU CUENTAS, y le envía el menú principal del sistema.

Impresión del plan de CUENTAS

Este submenú le permite la obtención de un listado del Plan de Cuentas creado ya sea impreso o por pantalla, en diferentes niveles; para lo cual es necesario tomar en cuenta las siguientes opciones:

1. Máximo Nivel
2. Por Nivel
3. Termine

Menú CONTABILIDAD

El menú Contabilidad le permite elaborar e imprimir en forma automática los comprobantes denominados: Asientos de Diario e Ingresos de Caja, mediante la utilización de los submenús de Asientos e Ingresos.

199

ASIENTOS

Utilice este submenú para elaborar y emitir los Asientos de Diario que corespondan a ajustes y reclasificaciones únicamente de las cuentas patrimoniales, dentro del programa se reconocerá al asiento de diario con las siglas "ASD".

Tiene dos opciones:

1. Ingrese
2. Termine

Menú INGRESOS

Mediante el empleo de este menú, se elaboran y emiten los Comprobantes de Ingreso de Caja en los que se jornalizan todos los ingresos que han sido recibidos por la institución. A los ingresos se les reconocerá con las siglas ING.

El procedimiento para registrar los ingresos es el siguiente:

Posicione el cursor en el campo Ingresos y presione la tecla <ENTER>, seguidamente obtendrá la pantalla de Ingresos, la misma que cuenta con dos opciones más:

1. Ingrese
2. Termine

Menú LISTADOS

Mediante la utilización de este menú; usted puede realizar consultas tanto de las cuentas contables como de los documentos ingresados; obtener listados de cuentas, de documentos, de utilizaciones; así como también puede emitir los Estados Financieros y demás reportes de carácter contable-financiero. Además efectuar traslados de los informes y estados financieros a la hoja electrónica Lotus para análisis y comparación de la información financiera.

El menú Listados contiene tres submenús:

1. CONSULTAS
2. LISTADOS
3. BALANCES

200

CONSULTAS

Por medio de este submenú usted puede revisar los documentos que fueron contabilizados, procesados y que se encuentran archivados, también puede realizar consultas sobre el contenido de las cuentas contables. Las opciones que usted dispone son:

1. Cuentas
2. Documentos
3 Termine

1. Opción Cuentas

Permite realizar consultas del movimiento contable y presupuestario de todas y cada una de las cuentas existentes en el Plan de Cuentas a nivel mayor, auxiliares y subauxiliares.

Usted dispone de varias opciones para consultar el contenido de las cuentas contables, éstas son: Saldos, mPresupuesto, mCédula, MContable y Cancele.

2. Opción Saldos

Con esta opción usted puede consultar el saldo de las cuentas contables y presupuestarias a una fecha determinada, para lo cual es necesario que digite el código de la cuenta que desea verificar y automáticamente aparecerá el saldo a esa fecha, si desea saber el saldo de cada período utilice las teclas <FLECHA ARRIBA> ó <FLECHA ABAJO>.

Para salir de esta opción presione las teclas <CTRL> y <T>.

3. Opción M. Presupuestario

Permite revisar únicamente cuentas presupuestarias es decir cuentas de ingreso y gasto.

Ingrese el código cuyo movimiento desea verificar, y automáticamente aparecerán los valores ingresados como presupuesto inicial y reformas.

4. Opción M. Cédula

Con esta opción es posible revisar los movimientos que han tenido las cuentas presupuestarias, es decir aparecerán los compromisos, obligaciones y pagos realizados con las cuentas consultadas.

5. *Opción* M. Contable

Se puede revisar el movimiento contable y presupuestario de las cuentas que se consulten.

6. *Opción* Cancele

Termina el trabajo en el submenú consultas y le traslada al menú inicial.

2. Documentos

Usted puede revisar cualquier tipo de documento contable o presupuestario que se ha ingresado en el proceso contable, contando además con la opción de imprimir el documento consultado.

Digite las siglas y el número del documento a consultarse, e inmediatamente aparecerá el registro solicitado, si desea obtener una impresión del mismo presione la tecla <F8> y aparecerá la opción IMPRIMA o CANCELE.

Si desea revisar todo el texto de la descripción utilice la tecla <F4> y aparecerá en el recuadro la descripción completa del registro contable.

Para terminar con esta opción utilice las teclas <CTRL> y <T>.

3. Termine

Le permite abandonar el submenú CONSULTAS, y le envía al menú principal.

LISTADOS

Mediante el desarrollo de este submenú es posible obtener listados impresos o por pantalla de todas las cuentas contables y presupuestarias, así como también de los documentos utilizados dentro del sistema como son: Presupuesto Inicial, Modificaciones o Reformas, Compromisos, Obligaciones, Pagos, Ingresos, Asientos de Diario y Ajustes Presupuestarios.

Para realizar el trabajo en este submenú, usted cuenta con las siguientes opciones de consulta:

1. Cuentas
2. Documentos
3. Jornal
4. Utilización

102

5. Variables
6. Termine

BALANCES

Gracias a este submenú usted puede definir la forma y contenido de los Estados Financieros, Cédulas Presupuestarias y cualquier tipo de Balance que se realice, los mismos que pueden ser creados o modificados de acuerdo a los requerimientos de la Contraloría General del Estado o por las necesidades de información gerencial en la Institución.

Los Estados Financieros pueden ser creados en diferentes niveles, es decir se pueden elaborar a nivel de cuentas de mayor general, subcuentas auxiliares o subauxiliares, dependiendo de las necesidades presentadas.

IMPRESION DE REPORTES ESPECIALES

Mediante la utilización de esta opción es posible emitir el Estado de Situación, Estado de Operaciones, Cédulas Presupuestarias y cualquier otro tipo de Balance Financiero en impresión o por pantalla a nivel deseado.

E. Inicio de una sesión de presupuesto

El área de Presupuesto comprende todas las actividades relacionadas con la Programación, Ejecución, Control y Evaluación del Presupuesto de la entidad, el mismo que ha sido aprobado en todas sus instancias de acuerdo con la Ley.

Para la ejecución de dichas actividades, disponemos del Menú de Presupuestos.

Menú de PRESUPUESTOS

Utilice este menú para ingresar el Presupuesto inicial aprobado y sus mofidicaciones, registrar las Reformas Presupuestarias; emitir los Compromisos de Gasto y las Obligaciones; realizar consultas y emitir reportes sobre las cuentas y documentos presupuestarios.

Este menú se compone de cinco submenús, a saber:

- Ingreso del Presupuesto Inicial
- Modificaciones al Presupuesto Inicial
- Reformas Presupuestarias
- Elaboración de Compromisos de Gastos
- Elaboración de Obligaciones
- Ajustes Presupuestarios

INGRESO DEL PRESUPUESTO INICIAL

Este programa nos permite ingresar el Presupuesto Inicial documento con el cual se inicia el período contable en la Municipalidad.

Este documento se lo utilizará a partir del 1ero. de enero hasta el 31 de diciembre de cada año.

El presupuesto inicial debe ser ingresado el 1ro. de enero de cada año contable, o en su defecto en la fecha en que se cuente con el documento aprobado; esta opción es posible gracias a las facilidades que permite el sistema.

El ingreso del Presupuesto Inicial es un registro que modifica o se refleja en las Cédulas Presupuestarias, para su ingreso debe tomarse en cuenta las opciones de:

1. Ingrese
2. Termine

MODIFICAR EL PRESUPUESTO INICIAL

Mediante este submenú es posible corregir los errores cometidos al ingresar el Presupuesto Inicial, pero únicamente en lo que se relaciona a valores mas no a códigos contables.

INGRESO DE REFORMAS PRESUPUESTARIAS

Mediante este submenú puede ingresar las reformas presupuestarias aprobadas por la autoridad pertinente, en la fecha en que la misma sea aprobada, las reformas presupuestarias modifican el valor Codificado en las Cédulas Presupuestarias.

ELABORACION DE LOS COMPROMISOS DE GASTO

El Compromiso de Gasto es la reserva de valores destinados para la adquisición de bienes, prestación de servicios y/o ejecución de obras, el mismo que se convertirá en una Obligación una vez que se han recibido los bienes, los servicios y las obras; de no ser necesario se podrá anularlo total o parcialmente mediante un Ajuste Presupuestario previo al informe favorable de la autoridad competente, este Compromiso de Gasto modifica únicamente a la Cédula Presupuestaria.

ELABORACION DE OBLIGACIONES

La Obligación es un valor pendiente de pago generado por la recepción de bienes, servicios y obras a satisfacción de la entidad; es el segundo paso de la ejecución presupuestaria.

Para el sistema la obligación tiene afectación presupuestaria y contable, por lo tanto su movimiento variará los estados de situación, estado de operaciones y cédulas presupuestarias, ésta tiene relación directa con el compromiso de gasto por lo tanto una obligación siempre hara referencia a un compromiso de gasto tanto en su numeración como en su valor.

El registro contable de la obligación se realiza por el sistema de partida doble, utiliza cuentas presupuestarias de gasto en el Debe y una cuenta de pasivo transitoria la misma que con la emisión del pago respectivo deberá quedar con saldo CERO.

ELABORACION DE AJUSTES PRESUPUESTARIOS

Este submenú nos permite realizar ajustes a cuentas contables: patrimoniales y presupuestarias, por lo tanto modifica a los Estados Financieros, Estado de Operaciones y Cédulas Presupuestarias, siempre y cuando los mismos hayan cumplido con el ciclo presupuestario, es decir exista el compromiso, obligación y pago.

Es necesario que cuando se realice un ajuste presupuestario a un pago se debe tomar muy en cuenta que este proceso revierte los saldos a las respectivas cuentas por lo tanto la obligación podrá ser utilizada nuevamente en el pago que reemplace al anulado.

Cuando un pago es anulado definitivamente y no va a ser reemplazado por ningún otro será necesario realizar los ajustes al pago, obligación y compromiso para que se anule el ciclo presupuestario.

F. Inicio de una sesion de pagos

Comprende todas las actividades relacionadas con la elaboración y emisión de los Cheque - Comprobantes (Pagos), las mismas que se efectúan mediante la utilización de Menú de Cheques.

Menú de CHEQUES

Utilice el menú Cheques para la elaboracion de los Pagos. Usted dispone de las siguientes alternativas:

- Con afectación presupuestaria
- Con afectación patrimonial

205

Elaboración de los pagos con AFECTACION PRESUPUESTARIA

El pago es el tercer paso de la ejecución presupuestaria definida en este sistema, ya que en el momento de la emisión, éste hace referencia a la obligación registrada en el segundo paso, el registro de las transacciones tiene afectación presupuestaria y contable, es decir que modifica a los Estados de Situación, Estado de Operaciones y Cédulas Presupuestarias.

Elaboración de los pagos con AFECTACION PATRIMONIAL

Mediante este submenú podemos realizar pagos sin afectación presupuestaria, es decir no se aplicarán las cuentas de gasto; por lo tanto su movimiento modificará el Estado de Situación.

10ª UNIDAD DIDACTICA CONTROL INTERNO

Objetivo operacional

Procurar que los participantes analicen el concepto de control interno financiero, que desde el punto de vista previo al compromiso y al desembolso constituye la responsabilidad por la eficaz administración de los recursos públicos.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones de control interno financiero en general, y las relaciones con el manejo de la contabilidad en particular.

Tiempo asignado: 2 horas

CONTROL INTERNO

Financiero

Todo sistema contable debe incorporar como requisito indispensable, procedimintos idóneos de control interno financiero, pues éste permite proteger y salvaguardar los recursos, tanto económicos como humanos.

El control Interno financiero comprende el plan de organización de cada uno de los entes contables, pues este procedimiento permite la custodia de los recursos financieros y materiales, con este control interno se puede determinar con exactitud la veracidad y confiabilidad de los estados financieros, el control interno incluye los procedimientos previos al compromiso y al desembolso.

Cada uno de los sistemas contables deben incluir en forma integrada los elementos necesarios para lograr un sólido control interno financiero.

Control interno previo al compromiso

Las entidades y organismos del sector público, establecerán mecanismos y procedimientos para analizar las operciones que hayan pryectado realizar, antes de autorización o de que ésta surta sus efectos, con el propósito de determinar la propiedad de dichas operaciones, su legaldad y veracidad, y finalmente su conformidad con el presupuesto, planes y programas. Se establecerá una subunidad a la que competerá en forma exclusiva la ejecución del sistema de contabilidad y del control previo al compromiso, el gasto y al desembolso; materia en la que se cuidará de separar las funciones incompatibles.

El control interno previo al compromiso de un gasto, es responsabilidad de la unidad contable de cada entidad o empresa.

La unidad contable debe examinar las operaciones o transacciones propuestas y determinar las siguientes propiedades:

- Debe determinar si está directamente relacionada con la misión de la entidad o como uno de los programas previamente aprobados, y verificar si la transacción es apropiada.

- Otra de las propiedades es la de revisar si es legalmente aceptada, asegurándose que la entidad tiene autoridad legal para llevar a cabo y que no existen restricciones legales para ejecutar el gasto o contraer la obligación.

- Debe estar de acuerdo con el presupuesto y debe tener disponibilidad de fondos para financiar la operación o transacción.

Se recomienda divulgar las bondades que tiene el realizar el control previo al compromiso, para ajustarse a lo programado y principalmente marchar sin apartarse de las normas legales que las rigen.

La contabilidad es un proceso importante de control interno financiero sobre las actividades y recursos. Proporciona un marco de referencia para la asignación de responsabilidades, por áreas específica y actividades, al mismo tiempo es la base para la presentación de informes como uno de los medios a través de los cuales se pueden juzgar las operaciones.

Control interno previo al desembolso

El control interno previo al desembolso comprende el examen de las transacciones antes de efectuarlos y debe determinar lo siguiente:

- La veracidad de la transacción propuesta basada en la documentación y autorización respectiva.

  Esto incluye la verificación de la factura u otro documento que evidencia la obligación, su razonabilidad, exactitud aritmética y propiedad, debe comparar cantidades y calidades de los bienes o servicios a través de otras facturas u otros documentos con el informe de recepción, con la orden de compra emitida que evidencia la obligación.

- Se debe determinar que la transacción no haya variado de manera significativa con respecto a la propiedad, legalidad y propiedad con el presupuesto establecido.

- Debe determinar la existencia de los fondos disponibles para liquidar la obligación dentro del plazo establecido.

El mantener este tipo de verificaciones facilita el control de los fondos, permitiéndonos examinar la transacción antes de realizar el desembolso; es recomendable asignar personal idóneo y conocedor de las leyes, que regular los pasos financieros, para no incurrir en errores u omisiones en el desembolso de fondos.

11ª UNIDAD DIDACTICA: CASO PRACTICO SOBRE EL PROCESO CONTABLE

Objetivo operacional

Procurar que los participantes apliquen los concocimientos adquiridos, al diseño de estrategias que posibiliten la implantación e institucionalización de mejoras en el proceso contable.

Consecuentemente los participantes estarán en capacidad de identificar problemas y sus posibles causas y proponer soluciones o recomendaciones de factible aplicación, para el reforzamiento de la gestión contablc dentro de una perspectiva de conjunto del SIMAFAL y del sector público en general.

Tiempo asignado: 6 horas

El instructor presentará un caso práctico de relevancia y actualidad de acuerdo con los materiales y objetivos de este curso.

211

IV. BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTARIA DE LA ASIGNATURA DE CONTABILIDAD

BIBLIOTECA DE CONTABILIDAD Y MATERIAS AFINES;"ANALISIS FINANCIERO Y ORIGEN Y APLICACION DE FONDOS" Editorial de Libros Técnicos San Isidro. Perú. 1987

COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS DE PICHINCHA; "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEFTADOS EN EL ECUADOR" Publicación Técnica. 1984

ANTHONY, Robert, : CONTABILIDAD PARA LA DIRECCION; Editorial El Ateneo Buenos Aires, 1976.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS "DEBERES DE LOS CONTADORES", Suplemento del manual del Contador. 1965. Universidad Autónoma de México.

MYRON J. Gordon y SHILLINGLAN Gordon; CONTABILIDAD. Biblioteca de Ciencias Económicas, 1978, Editorial El Ateneo, Buenos Aires.

GOXENS "Manual Práctico de Contabilidad" Grupo Editorial Oceano. 1984.

BIBLIOTECA JURIDICA ECUATORIANA " VEDEMECUN LEGAL" de la contraloría General del Estado, volúmen I. 1988.

INFORME DEL CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO, 1990 - 1991. Quito. Dirección de Comunicación Institucional. C.G.E.

MANUAL ESPECIFICO DE CONTABILIDAD; Municipio de Quito. Proyecto 1992.

LEY DE REGIMEN MUNICIPAL; QUITO. 1991

MANUAL GENERAL DE CONTABILIDAD. CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO QUITO. 1984

BLANCO Adolfo. "DIRIGIR CON INFLACION". Ediciones: Deusto S.A. BILBAO 1984.

ERNEST & WHINNEY. "DICCIONARIO DE TERMINOS USADOS EN INFORMES FINANCIEROS". Ediciones: Deusto S.A. copyright.1983 BILBAO.

PARK William y MAILLIE James. "EVALUACION PRACTICA DE ALTERNATIVAS EMPRESARIALES". Ediciones: Deusto S.A. 1984 BILBAO.

HIDALGO LOPEZ Luis. "LA LEGISLACION INFORMAL EN EL ECUADOR". Lexis, Quito 1991.

BACH. J.R. y VITALE A. "BALANCES AUDITORIA Y CONTROL". Ediciones Bach. 1981 BRASIL.

MOLINA C. Antonio. "CONTABILIDAD BASICA". Quito 1991 Impretec.

FINNEY, H.A. y MILLER Herbert. "CURSO DE CONTABILIDAD". México D.F. Uteha, 1964.

HARGADON Bernard. "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD". Bogotá Colombia Editorial Norma.

PATTON W.A. "MANUAL DEL CONTADOR". México D.F. Uteha 1974.

MILLER Martin, HOLZMANN Oscar."GUIA DE P.C.G.A." Harcourt. Brace Jovanovich.Inc. 1988 ESTADOS UNIDOS DE AMERICA.

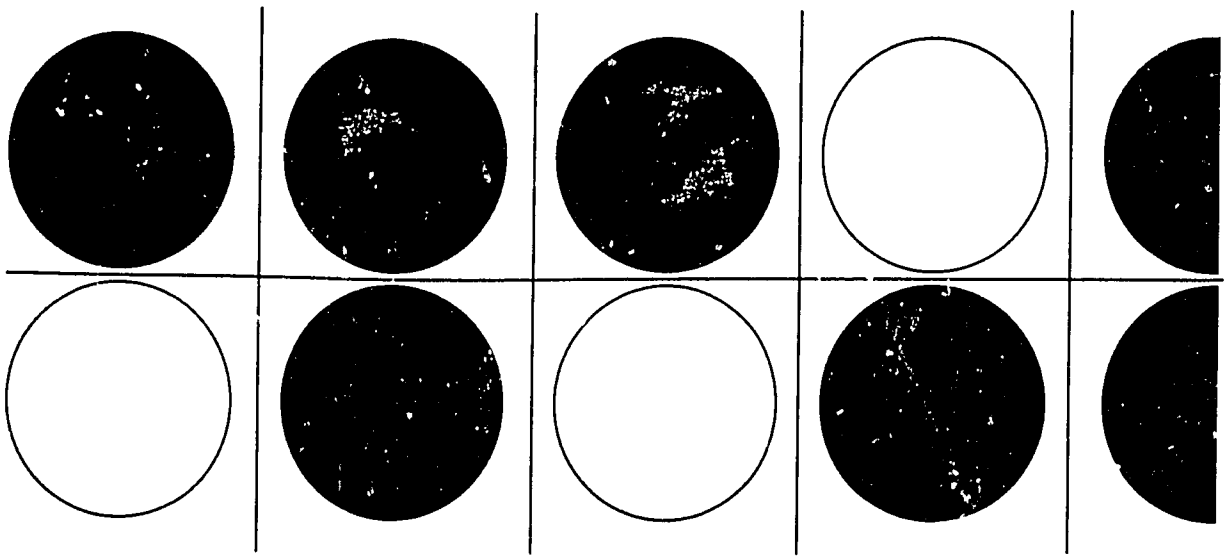
DAVALOS A. Nélson. "ENCICLOPEDIA BASICA DE ADMINISTRACION CONTABILIDAD Y AUDITORIA". Quito Editorial Ecuador 1981.

EDICIONES BACH. "MANUAL MODERNO DE CONTABILIDAD". BRASIL 1981.

SEMINARIO "PRINCIPIOS, POLITICAS Y NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDAD APLICABLES AL SECTOR PUBLICO Y PRIVADO" Universidad Central, QUITO 1984.

ZAMORANO G. Enrique, ORTEGA Armando, MORENO F. Joaquín. " ACTUALIZACION DE LA INFORMACION FINANCIERA". México D.F. Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C. 1990.

SILVA G. Francisco. "MANUAL DE PRESUPUESTO POR PROGRAMAS PARA EL SECTOR PUBLICO ECUATORIANO". Ediciones Culturales U.N.P. S.A. QUITO.



Presupuesto

Manual del Instructor

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

USAID

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

214

CONTENIDO

I. INTRODUCCION 1

II. OBJETIVOS DE LA MATERIA Y DE LAS UNIDADES DIDACTICAS 3

III. TEMAS, SUBTEMAS Y CONTENIDO RESUMIDO DE CADA UNIDAD DIDACTICA 8

IV. DISTRIBUCION ESTIMADA DEL TIEMPO 14

V. ACTIVIDADES INDIVIDUALES Y DE GRUPO O TECNICAS DIDACTICAS 16

VI. REFERENCIAS DEL MATERIAL DIDACTICO Y BIBLIOGRAFICO 22

VII. EVALUACION DEL APRENDIZAJE 23

ANEXO NO. 1 Ayudas de instrucción

ANEXO NO. 2 Bibliografía complementaria

ANEXO NO. 3 Ejemplo de evaluación escrita

I. INTRODUCCION

El Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en Latinoamérica y el Caribe, LAC/RFMIP, tiene como objetivo básico mejorar la capacidad gerencial de la gestión financiera del Estado en los países de la Región, a fin de optimizar la utilización de los recursos destinados a satisfacer necesidades sociales.

Para orientar la consecución de este objetivo el LAC/RFMIP ha propuesto el ***Sistema Integrado Modelo de Admimistración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL*** y ha diseñado la correspondiente *Estrategia para el Mejoramiento de la Administración Financiera, Control y Auditoría.*

El principal objetivo de la estrategia es poner en funcionamiento el SIMAFAL, en los países latinos de la Región que soliciten; para ello se han definido objetivos secundarios con sus respectivos cursos de acción, entre los que se destaca el desarrollo de los recursos humanos a través de una serie de actividades, como el ciclo de capacitación en administración financiera del Estado que está integrado por dos tipos de eventos: el ***Curso para Ejecutivos Gubernamentales sobre el Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría, SIMAFAL***; y, el ***Curso Superior de Gestión Financiera Integral Acorde con el SIMAFAL.***

Este *Manual del Instructor* es el plan de trabajo o plan del proceso enseñanza-aprendizaje que se deberá ejecutar en el área de presupuesto, como materia del Curso Superior de Gestión Financiera Integral acorde con el SIMAFAL, que forma parte del ciclo de capacitación que se deberá adaptar a las necesidades y condiciones de cada país.

Para la preparación del manual se ha tomado en cuenta todos los documentos que el LAC/RFMIP ha producido hasta la presente fecha, tales como:

- Los estudios diagnósticos de la administración financiera del Estado en Colombia y Costa Rica, efectuados durante el segundo semestre de 1989.

- El proyecto de cooperación técnica a largo plazo para el mejoramiento de la administración financiera en Panamá, formulado en el segundo semestre de 1990.

- El módulo de presupuesto que se dictó como parte del "Seminario a nivel de postgrado en Contabilidad, Auditoría y Contraloría", realizado en Pananá entre agosto y octubre de 1990.

- Los programas detallados de los cursos que integran el ciclo de capacitación en administración financiera del Estado preparados con la colaboración de la Contraloría General de la República de Chile, en el mes de octubre de 1990.

- Los planes de los cursos elaborados por el personal de consultores del Proyecto, en el mes de enero de 1991.

II. OBJETIVOS DE LA MATERIA Y DE LAS UNIDADES DIDACTICAS

El curso es de nivel de postgrado y está dirigido a funcionarios superiores que cumplen funciones relacionadas directamente con la administración de los recursos financieros, en instituciones del sector público; se considera que es de actualización y especialización de los funcionarios financieros.

A. Objetivos específicos de la materia o área

Al terminar la materia de presupuesto que se cumplirá en 24 horas, se procura que los participantes estén en mejores condiciones de:

- Comprender a la administración pública como un conjunto de sistemas, entre los cuales se ubica el Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría, SIMAFAL.

- Analizar los componentes del SIMAFAL, y entre ellos, el subsistema de presupuesto del sector público.

- Examinar el carácter instrumental del presupuesto del sector público, como mecanismo de aplicación de la política fiscal y consecuentemente de la política económica.

- Conocer los principales componentes del sistema de planificación, con énfasis en la programación financiera y, describir al presupuesto como instrumento equidistante e integrador del sistema de planificación y del SIMAFAL.

- Analizar y aplicar los conceptos, las técnicas y las clasificaciones de presupuesto en el sector público.

- Examinar las etapas o fases del proceso presupuestario, resaltando el rol que deben cumplir las diferentes instancias institucionales y los organismos del sector público.

- Analizar y aplicar los principales instrumentos de la planificación de la ejecución presupuestaria y del presupuesto como instrumento de gerencia pública.

- Conocer las interrelaciones del presupuesto con los demás componentes del SIMAFAL y describir los mecanismos de coordinación e información que permitan el funcionamiento del conjunto.

- Evaluar la situación actual del funcionamiento del subsistema de presupuesto y proponer algunos lineamientos para diseñar una estrategia de mejoramiento dentro de una visión comprensiva de modernización del SIMAFAL y del sector público como un todo.

B. Unidades didácticas

Para el cumplimiento de los objetivos específicos de la materia de presupuesto, se desarrollarán las siguientes unidades didácticas:

- Administración financiera y presupuesto
- Políticas económica y fiscal y presupuesto
- Sistema de planificación y presupuesto
- Programación financiera y presupuesto
- Técnicas presupuestarias
- Proceso presupuestario
- Planificación de la ejecución del presupuesto
- Presupuesto como instrumento de gerencia pública
- Interrelaciones del presupuesto con los demás componentes del SIMAFAL
- Sistema de información para el manejo del presupuesto
- Caso práctico sobre el subsistema de presupuesto.

C. Objetivos operacionales de las unidades didácticas

Los objetivos operacionales de cada unidad didáctica son los siguientes:

Administración financiera y presupuesto: Procurar que los participantes conozcan y apliquen la teoría general de sistemas a la concepción de la administración pública en general y del SIMAFAL en particular.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de explicar que la administración pública es un conjunto de sistemas sustantivos, adjetivos e institucionales y, entre ellos, ubicar y caracterizar al SIMAFAL y específicamente al presupuesto.

Políticas económica y fiscal y presupuesto: Procurar que los participantes comprendan el contenido y la importancia del proceso decisorio en la formulación de la política económica y de la política fiscal, a fin de esteblecer el potencial instrumental del presupuesto del sector público.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de explicar el significado de la política pública, como orientadora de la acción del Estado, hacia el logro de los

objetivos y metas de desarrollo económico y social, mediante el funcionamiento de instrumentos de gobierno, planificación y administración, como es el presupuesto del sector público.

Sistema de planificación y presupuesto: Procurar que los participantes conozcan y analicen los componentes del sistema de planificación, para identificar y definir el rol del presupuesto del sector público como instrumento de ejecución de planes, programas y proyectos y de relación con los demás elementos del SIMAFAL.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de explicar el concepto, contenido y características de los planes de largo y mediano plazos, planes de inversión, proyectos, programas financieros y programas operativos especialmente de carácter institucional y, definir mecanismos de coordinación entre el presupuesto, los citados componentes del sistema de planificación y los demás elementos del SIMAFAL.

Programación financiera y presupuesto: Procurar que los participantes conozcan y analicen el contenido y el proceso de formulación e instrumentación de la programación financiera que contituye el principal marco de referencia de corto plazo, para la administración del presupuesto del sector público.

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de examinar el programa financiero del país, identificar y explicar los objetivos y medidas de política económica y su incidencia en el presupuesto del sector público.

Técnicas presupuestarias: Procurar que los participantes conozcan y apliquen las técnicas presupuestarias que se utilizan en el sector público.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de preparar proyectos de presupuestos de situaciones institucionales reales, utilizando la tecnología presupuestaria aprendida y, de elaborar criterios para el mejoramiento de la tecnología presupuestaria en el país.

Proceso presupuestario: Procurar que los participantes analicen los pasos del proceso presupuestario y el rol de las instituciones que participan directamente y, conozcan las metodologías, especialmente de programación, ejecución y control y evaluación.

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de explicar el proceso y calendario de presupuesto y de aplicar las metodologías de programación, ejecución, control y evaluación a una situación institucional real.

220

Planificación de la ejecución del presupuesto: Procurar que los participantes conozcan, discutan e identifiquen mecanismos de orden institucional que aseguren la eficiente ejecución, el control del gasto público y la evaluación de resultados.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de elaborar criterios pragmáticos para el diseño de mecanismos de planificación de la ejecución del presupuesto, control del gasto público y evaluación de resultados, en el ámbito de todo el sector público.

Presupuesto como instrumento de gerencia pública: Procurar que los participantes analicen el concepto y el rol de la gerencia pública que, desde el punto de vista presupuestario constituye la respondabilidad por la óptima administración de los fondos públicos.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones de la gerencia pública en general y de las relacionadas con el manejo presupuestario en particular.

Interrelaciones del presupuesto con los demás componentes del Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría, SIMAFAL: Procurar que los participantes discutan e identiquen mecanismos prácticos de coordinación e integración del presupuesto con tesorería, crédito público, contabilidad y, control y auditoría.

Consecuentemente, los participantes estarán en capacidad de plantear criterios que aseguren el funcionamiento del SIMAFAL y dentro de éste del presupuesto del sector público a nivel institucional.

Sistema de información para el manejo del presupuesto: Esta unidad didáctica está en coordinación con el módulo II de aplicación cuyo objetivo es procurar que los participantes "aprendan a cumplir satisfactoriamente el rol de usuarios de los sistemas computarizados de información financiera, tanto en el planteamiento de necesidades y requerimientos como en la utilización racional de los recursos informáticos puestos a su disposición, para adoptar decisiones y controlar su cumplimiento y el logro de los respectivos resultados".

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de utilizar los medios informáticos para la administración presupuestaria como parte del SIMAFAL.

Caso práctico sobre el subsistema de presupuesto: Procurar que los participantes apliquen los conocimientos adquiridos, al diseño de estrategias que posibiliten la implantación e institucionalización de mejoras en el proceso presupuestario.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de identificar problemas y sus posibles causas y proponer soluciones o recomendaciones de factible ejecución, para el mejoramiento de la gestión presupuestaria dentro de una perspectiva de conjunto del SIMAFAL y del sector público.

III. TEMAS, SUBTEMAS Y CONTENIDO RESUMIDO DE CADA UNIDAD DIDACTICA

Las unidades didácticas de la materia o área de presupuesto se dividen en temas y subtemas y, sus contenidos resumidos se presentan a continuación:

Administración financiera y presupuesto

Enfoque sistémico de la administración pública

- Teoría general de sistemas
- Concepto de sistema
- Elementos o componentes de los sistemas
- Características de los sistemas
- Clases de sistemas
- Metodología para el estudio de sistemas
- Aplicación de la teoría general de sistemas a la administración pública: sistemas sustantivos, sistemas adjetivos y sistemas institucionales

El SIMAFAL como sistema adjetivo de la administración pública

El subsistema de presupuesto como parte del SIMAFAL

Se dará a conocer los principales aspectos conceptuales de la teoría general de sistemas, para discutir su aplicación al análisis de la administración pública concebida como un conjunto de sistemas sustantivos, adjetivos e institucionales.

Entre los sistemas adjetivos se destacará el SIMAFAL, el cual se revisará en su concepción, características, componenetes y ámbito. Este enfoque se comparará con la situación actual de la administración financiera en el país, con el propósito de identificar criterios de carácter general sobre la posibilidad de su mejoramiento.

Se analizará el subsistema de presupuesto como parte integrante del SIMAFAL, elaborando una definición y reconociendo sus características, componentes y ámbito, con el objeto de identificar las principales relaciones con tesorería, crédito público, contabilidad y, control y auditoría.

Con este marco conceptual, se discutirá su aplicación a la realidad de la administración financiera del país, identificando algunos aspectos para mejorar el subsistema de presupuesto dentro de una perspectiva global del SIMAFAL.

Políticas económica y fiscal y presupuesto

- Política pública
- Política económica
- Política fiscal
- Presupuesto instrumento de ejecución de la política fiscal

Se discutirá el proceso de formulación de la política pública como mecanismo de orientación para el logro de objetivos nacionales, dentro del funcionamiento del sistema político.

Se analizarán las dos modalidades de política económica, la relacionada con la selección de objetivos de política económica y la relativa a las medidas de política económica o de los instrumentos para lograr los objetivos, entre los cuales se ubica a la política fiscal y al presupuesto.

Con estos antecedentes, se discutirán e identificarán los objetivos y las medidas de política económica vigentes en el país y, su incidencia en el presupuesto del sector público.

Sistema de planificación y presupuesto

- Sistema de planificación
- Planes de largo y mediano plazos
- Plan de inversiones y proyectos
- Banco de proyectos
- Planificación de corto plazo y programación operativa a nivel institucional
- Presupuesto como instrumento de ejecución de planes, programas y proyectos y como mecanismo de coordinación con los demás componentes del SIMAFAL

Se examinará la experiencia de la planificación en Latinoamérica y en el país, destacando sus limitaciones y enseñanzas, a fin de reconocer su real necesidad y potencial dentro de una situación social, política y económica más dinámica que la del pasado.

Se dará a conocer los principales aspectos conceptuales, metodológicos e instrumentales de la planificación de largo y mediano plazos, de los planes y proyectos de inversión, de la administración de un banco de proyectos, de los programas financieros y de los programas operativos anuales institucionales del sector público, con el objeto de conocer el significado y contenido del presupuesto

como instrumento de política y de gobierno, de programación y de administración y, como instrumento de ejecución de planes, programas y proyectos.

Estos elementos de juicio servirán para comparar con la situación de la planificación en el país y reconocer sus posibilidades de mejoramiento; dentro de esta perspectiva y enfoque se concentrará la discusión en el presupuesto como instrumento de integración entre el sistema de planificación y el SIMAFAL.

Programación financiera y presupuesto

- Concepto de programación financiera
- Contenido de la programación financiera
- Programa financiero:
  - Como marco de referencia para la política presupuestaria
  - Como parte del sistema de presupuesto

Se analizarán los elementos conceptuales de la programación financiera a fin de proponer un concepto y conocer su contenido a base de situaciones concretas.

Con este marco de referencia se identificarán los objetivos de la programación financiera, analizando su incidencia en la formulación de la política presupuestaria y alternativamente como parte del sistema de presupuesto.

Técnicas presupuestarias

- Algunas definiciones sobre presupuesto
- Análisis crítico de los principios presupuestarios
- Clases de presupuestos
- Estructura del presupuesto
- Clasificación de los ingresos
- Clasificación de los gastos
- Presupuesto tradicional y presupuesto por programas
- Hacia la simplificación presupuestaria

Se analizarán los enfoques jurídico, económico y administrativo del presupuesto para elaborar un concepto que satisfaga las tres dimensiones.

Se realizará un examen crítico de la aplicación práctica de los denominados principios presupuestarios, especialmente de unidad y universalidad, en el entendido de que el subsistema de presupuesto cubre el ámbito de todo el sector público, con una tendencia a la centralización normativa y descentralización operativa.

Se analizarán las ventajas y desventajas de su división o clasificación en presupuesto de funcionamiento y presupuesto de inversión o capital, a fin de comparar con la situación en el país y sacar algunas conclusiones que servirían de base para formular orientaciones para el mejoramiento del manejo presupuestario.

Se conocerá el contenido de cada una de las partes que integran la estructura del presupuesto, que facilite la transmisión clara y didáctica de la información sobre los planes que ejecutará el sector público y los recursos que se asignarán a cada uno de ellos; el financiamiento con énfasis en el financiamiento de la inversión pública; y, las disposiciones generales que aseguren la ejecución y el control y evaluación presupuestarios.

Estos antecedentes facilitarán la comparación con la situación vigente, para identificar eventuales posibilidades de mejorar la estructura del presupuesto.

Se describirán las clasificaciones de ingresos por la permanencia y periodicidad de sus fuentes de financiamiento y por criterios de carácter económico. Se conocerá la clasificación de los gastos: financiera, económica, funcional, sectorial, por programas y actividades, según la moneda, institucional, por resultados y por objeto del gasto. Se examinarán los propósitos y la utilidad práctica de cada una de las clasificaciones, comparándolas con la realidad del presupuesto del sector público del país.

Se realizará un análisis comparativo entre el denominado presupuesto tradicional y el presupuesto por programas reconociendo las limitaciones de éste y proponiendo pautas para lograr su simplificación que se oriente a un presupuesto por resultados.

Proceso presupuestario

- Programación y formulación
- Discusión
- Aprobación y promulgación
- Ejecución
- Control y evaluación
- Clausura y liquidación

Se conocerá el proceso presupuestario en su conjunto y en cada una de sus etapas, identificando las relaciones entre cada una de ellas. Se discutirá la metodología detallada de cada una de las etapas. Se analizarán criterios para la elaboración y aplicación de indicadores de factible utilización y de utilidad práctica para establecer resultados con criterios de efectividad, economía y eficiencia y, retroalimentar el proceso presupuestario con adecuados sistemas de información.

Estos planteamientos teóricos se compararán con la realidad administrativa del país procurando elaborar conclusiones que permitan orientar áreas de mejoramiento de las técnicas presupuestarias.

Planificación de la ejecución del presupuesto

- Planificación administrativa
- Programas operativos anuales a nivel institucional
- Presupuesto como expresión financiera de la planificación administrativa y de los programas operativos anuales

Se partirá de la premisa de que toda institución o dependencia pública cualquiera sea su nivel, debe funcionar en base a planes de trabajo o programas operativos anuales que se preparan utilizando la planificación administrativa. Por lo tanto, se revisarán los principales aspectos conceptuales y metodológicos de la planificación administrativa, que se concreta mediante la ejecución presupuestaria.

Con este marco conceptual se realizará una breve comparación con situaciones institucionales reales, a fin de formular criterios para lograr una adecuada ejecución presupuestaria, control del gasto público y evaluación de resultados.

Presupuesto como instrumento de gerencia pública

- Concepto y características de la gerencia pública
- Presupuesto como instrumento gerencial

Se analizará el concepto de gerencia en el sector público y sus orientaciones hacia la gerencia por objetivos y gerencia por proyectos, para analizar las principales respondabilidades del gerente público, entre las cuales se destaca la óptima asignación y utilización de los recursos financieros, por medio de una idónea administración del presupuesto.

Interrelaciones del presupuesto con los demás componentes del SIMAFAL

- Tesorería
- Crédito público
- Contabilidad
- Control y auditoría

Se revisarán los principales aspectos conceptuales del SIMAFAL para ratificar la ubicación del presupuesto dentro del conjunto, identificando mecanismos prácticos para lograr coordinación e integración con la tesorería, el crédito público, la contabilidad y el control y auditoría.

Sistema de información para el manejo del presupuesto

Como se indicó en el apartado correspondiente a los objetivos operacionales de las unidades didácticas, ésta tiene relación con el módulo II de aplicación que se desarrollará mediante el "Taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera".

Consecuentemente, esta parte de la materia se deberá coordinar con el instructor responsable del taller, proporcionándole los requerimientos de información mínimos indispensables para la gestión presupuestaria, con el propósito de orientar las prácticas que se realizarán durante el curso.

Caso práctico sobre el subsistema de presupuesto

Como se habrá advertido, en cada unidad didáctica, después de conocer los aspectos teóricos, éstos se compararán con la gestión presupuestaria en el país, con el objeto de identificar campos y posibilidades de mejoramiento y modernización como parte del SIMAFAL.

Con estos antecedentes, en esta unidad didáctica, los participantes organizados en grupos de cuatro o cinco personas, prepararán y expondrán breves documentos corespondientes a las diez primeras unidades didácticas. Consecuentemente, esta parte de la materia será de síntesis, elaboración y discusión, de los lineamientos de una estrategia para mejorar el subsistema de presupuesto dentro del SIMAFAL y, además servirá como parte de la evaluación del aprendizaje.

IV. DISTRIBUCION ESTIMADA DEL TIEMPO

El Curso Superior de Gestión Financiera Integral acorde con el SIMAFAL, tiene la siguiente distribución de tiempo:

Módulo I DE FUNDAMENTACION: ADMINISTRACION FINANCIERA

- Modelo conceptual: SIMAFAL	5 horas
- Presupuesto	24 horas
- Tesorería	15 horas
- Crédito público	10 horas
- Contabilidad	24 horas
- Control y auditoría	25 horas
- Mesa redonda	3 horas
- Evaluaciones	10 horas
	116 horas

Módulo II DE APLICACION: SISTEMAS DE INFORMACION FINANCIERA

- Taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera	29 horas
- Inauguración y clausura	2 horas
TOTAL	147 horas

La materia o área de presupuesto forma parte del módulo I y tiene una asignación de 24 horas y 2 horas de evaluación; además, el instructor participará, conjuntamente con los demás relatores y todos los alumnos en la mesa redonda que tiene una asignación de 3 horas, en la que se discutirá y definirá el perfil que debe tener y el papel que debe desempeñar el administrador de recursos financieros del Estado; y, coordinará con los instructores del módulo II encargados del taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera.

IV. DISTRIBUCION ESTIMADA DEL TIEMPO

El Curso Superior de Gestión Financiera Integral acorde con el SIMAFAL, tiene la siguiente distribución de tiempo:

Módulo I DE FUNDAMENTACION: ADMINISTRACION FINANCIERA

- Modelo conceptual: SIMAFAL	5 horas
- Presupuesto	24 horas
- Tesorería	15 horas
- Crédito público	10 horas
- Contabilidad	24 horas
- Control y auditoría	25 horas
- Mesa redonda	3 horas
- Evaluaciones	10 horas
	116 horas

Módulo II DE APLICACION: SISTEMAS DE INFORMACION FINANCIERA

- Taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera	29 horas
- Inauguración y clausura	2 horas
TOTAL	147 horas

La materia o área de presupuesto forma parte del módulo I y tiene una asignación de 24 horas y 2 horas de evaluación; además, el instructor participará, conjuntamente con los demás relatores y todos los alumnos en la mesa redonda que tiene una asignación de 3 horas, en la que se discutirá y definirá el perfil que debe tener y el papel que debe desempeñar el administrador de recursos financieros del Estado; y, coordinará con los instructores del módulo II encargados del taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera.

La distribución estimada del tiempo, entre las 11 unidades didácticas se indica a continuación:

UNIDAD DIDACTICA	ASIGNACION DE TIEMPO
Administración financiera y presupuesto	1 hora
Políticas económica y fiscal y presupuesto	1 hora
Sistema de planificación y presupuesto	3 horas
Programación financiera y presupuesto	2 horas
Tecnicas presupuestarias	8 horas
Proceso presupuestario	3 horas
Planificación de la ejecución presupuestaria	1 hora
Presupuesto como instrumento de gerencia pública	1 hora
Interrelaciones del presupuesto con los demás componentes del SIMAFAL	1 hora
Sistema de información para el manejo del presupuesto	1 hora
Caso práctico sobre el subsistema de presupuesto	2 horas
TOTAL	24 horas

231

V. ACTIVIDADES INDIVIDUALES Y DE GRUPO O TECNICAS DIDACTICAS

Las actividades individuales y de grupo o técnicas didácticas serán la exposición y discusión, el debate y, el estudio de caso; serán fundamentalmente participativas y se desarrollarán de acuerdo a la secuencia de las unidades didácticas y asignación de tiempo que se indica a continuación:

Primera hora
Administración financiera y presupuesto:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del instructor (30 minutos).
- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos, para definir criterios sobre las posibilidades de mejoramiento de la administración financiera en general y de la gestión presupuestaria en particular (30 minutos).

Segunda hora
Políticas económica y fiscal y presupuesto:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante y, de los planes de gobierno del país.
- Exposición o clase espositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del instructor (30 minutos).
- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos, para identificar los objetivos y las medidas de política económica y determinar su incidencia en el presupuesto del sector público (30 minutos).

Tercera, cuarta y quinta horas
Sistema de planificación y presupuesto:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante y, de los planes de gobierno, planes de inversión, proyectos y documentos relacionados disponibles en el país.

- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del instructor (90 minutos).

- Debate por parte de los alumnos sobre la situación actual del sistema de planificación y sus relaciones con el SIMAFAL (60 minutos).

- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre las posibilidades de mejoramiento del sistema de planificación y de las relaciones con el SIMAFAL como el entorno necesario para la modernización de la gestión presupuestaria (30 minutos).

Sexta y séptima horas
Programación financiera y presupuesto:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del alumno y, del programa financiero del país y la exposición de motivos del presupuesto del sector público.

- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del instructor (30 minutos).

- Debate por parte de los alumnos sobre el proceso de formulación del programa financiero y su contenido e incidencia en la formulación de la política presupuestaria (60 minutos).

- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre la definición de mecanismos de relación e integración entre el presupuesto y la programación financiera, destacando la importancia de la misma como instrumento de planificación de corto plazo (30 minutos).

Octava, novena, décima, décima primera, décima segunda, décima tercera, décima cuarta y décima quinta horas
Técnicas presupuestarias:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del alumno y, revisión de la legislación, reglamentación, manuales e instructivos sobre presupuesto, del presupuesto vigente del sector público y del presupuesto de una institución oficial.

- Ocho exposiciones o clases expositivas correspondientes a los ocho temas que integran la unidad didáctica, por parte del instructor (30 minutos cada exposición o clase expositiva, total 4 horas).

- Discusión, por parte de los alumnos, del contenido de cada uno de los ocho temas después de las respectivas exposiciones o clases expositivas, con el objeto de formular conclusiones sobre el alcance conceptual de presupuesto público, criterios prácticos para la aplicación especialmente de los principios de unidad y universalidad del presupuesto, alternativas de estructura presupuestaria, utilidad práctica de las clasificaciones de ingresos y gastos y, ventajas y desventajas del presupuesto por programas, para respaldar las opiniones orientadas a la simplificación y racionalización de la administración presupuestaria (30 minutos cada discusión, total 4 horas).

Décima sexta, décima séptima y décima octava horas
Proceso presupuestario:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del alumno y, revisión de la legislación y reglamentación sobre el proceso presupuestario.

- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad didáctica por parte del instructor (90 minutos).

- Debate por parte de los alumnos sobre el proceso presupuestario en su conjunto y en cada una de sus etapas (60 minutos).

- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre criterios para racionalizar y dinamizar el proceso presupuestario en general y a nivel institucional en particular (30 minutos).

Décima novena hora
Planificación de la ejecución del presupuesto:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del alumno y, revisión de las disposiciones legales y reglamentarias relacionadas con la administración pública.

- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad por parte del relator (30 minutos).

- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos y elaboración de conclusiones respecto al diseño de mecanismos que aseguren la ejecución del presupuesto, el control del gasto público y la evaluación de resultados (30 minutos).

Vigésima hora
Presupuesto como instrumento de gerencia pública:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del alumno y, revisión del manual orgánico funcional de una institución oficial.

- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad por parte del relator (30 minutos).

- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos y elaboración de conlusiones sobre la respondabilidad de un moderno administrador financiero en el sector público (30 minutos).

235

Vigésima primera hora
Interrelaciones del presupuesto con los demás componenetes del SIMAFAL:

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del alumno.
- Exposición o clase expositiva del contenido de la unidad por parte uel relator (30 minutos).
- Discusión del contenido de la unidad por parte de los alumnos y elaboración de conclusiones relativas al perfeccionamiento de mecanismos de coordinación e integración del presupuesto dentro del SIMAFAL (30 minutos).

Vigésima segunda hora
Sistema de información para el manejo de presupuesto:

- Lectura previa del material didáctico de los aspectos teóricos del taller de utilización de medios informáticos para la toma de decisiones en la administración financiera y, revisión de documentos producidos en relación a la ejecución presupuestaria, por parte de la institución superior de auditoría o el ministerio de hacienda o finanzas.
- Debate sobre la situación actual de los sistemas de información que soportan la administración presupuestaria en el pais (30 minutos).
- Elaboración de conclusiones, por parte de los alumnos, sobre la realización de acciones concretas orientadas a optimizar, como usuarios, la utilización de los recursos informáticos para la gestión presupuestaria (30 minutos).

Vigésima tercera y vigésima cuarta horas
Caso práctico sobre el subsistema de presupuesto:

- Organización de cinco o seis grupos de trabajo, de cuatro o cinco participantes cada uno.
- Elección de un coordinador relator para cada grupo de trabajo.
- Preparación por parte de cada grupo de trabajo, de un documento de tres o cuatro páginas en el que se deben ordenar y sintetizar las conclusiones y recomendaciones de las diez unidades didácticas (labor que se deberá realizar fuera del aula), en lineamientos de una estrategia para mejorar el subsistema de presupuesto dentro del SIMAFAL.
- Exposición y discusión de los documentos preparados por los grupos de trabajo (90 minutos).
- Elaboración de conclusiones y recomendaciones del curso sobre el mejoramiento del subsistema de presupuesto como parte del SIMAFAL y dentro de una perspectiva de la modernización del sector público (30 minutos).
- El instructor actuará como moderador en las dos sesiones que se destinarán a la exposición, discusión y elaboración de conclusiones. Además se podrá invitar a especialistas o funcionariios del área de presupuesto del país.

VI. REFERENCIAS DEL MATERIAL DIDACTICO Y BIBLIOGRAFICO

El material didáctico para el desarrollo del área de presupuesto será el siguiente:

- Pizarrón que utilizarán el relator y los participantes.

- Transparencias o ayudas de instrucción que utilizará el relator en las exposiciones de las unidades didácticas, que se incluyen en el anexo No. 1.

- Manual del alumno que tiene el siguiente contenido:

  - Introducción
  - Instrucciones para el uso del manual
  - Nueve unidades didácticas que los alumnos deben leer, antes de la exposición, el debate y la elaboración de conclusiones de los respectivos temas y subtemas
  - Bibliografía complementaria

- Bibliografía complementaria, que se incluye como anexo No. 2 de este manual, para ampliar o profundizar las exposiciones de las unidades didácticas por parte del instructor y, enriquecer los debates y la elaboración de conclusiones por parte de los alumnos.

VII. EVALUACION DEL APRENDIZAJE

La evaluación del proceso enseñanza aprendizaje permitirá establecer el grado de logro de los objetivos específicos de la materia y de los objetivos operacionales de las unidades didácticas. Estará integrada por los siguientes elementos:

• Participación en los debates y discusiones	20 %
• Caso práctico	40 %
• Evaluación escrita (un ejemplo con presuntas objetivas se presenta en el anexo No. 3)	40 %
TOTAL	100 %

El porcentaje mínimo para la aprobación de la materia será el establecido en las normas de la institución patrocinadora del curso.

La evaluación de la enseñanza de la materia o área de presupuesto se realizará al finalizar el curso, conjuntamente con las demás materias y actividades de éste y, de acuerdo a la metodología de la institución de contraparte nacional.

ANEXO

AYUDA MEMORIA

240

CURSO PARA EJECUTIVOS – PRESUPUESTO

CONTENIDO:

1. ADMINISTRACION FINANCIERA Y PRESUPUESTO

2. POLITICA FISCAL Y PRESUPUESTO

3. PLANIFICACION, PROGRAMACION FINANCIERA Y PRESUPUESTO

4. PROCESO O CICLO PRESUPUESTARIO

5. TECNICAS PRESUPUESTARIAS

6. PRESUPUESTO COMO INSTRUMENTO DE GERENCIA PUBLICA

7. INTEGRACION DEL PRESUPUESTO CON LOS OTROS COMPONENTES DEL SIMAFAL
   - Tesorería
   - Crédito público
   - Contabilidad
   - Control y auditoría

8. CASO PRACTICO

ADMINISTRACION FINANCIERA Y PRESUPUESTO

- **Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL**

- **Subsistema de Presupuesto**
  - Objetivos
  - Concepto
  - Componentes
  - Ambito

- **Conclusiones**

ADMINISTRACION FINANCIERA Y PRESUPUESTO

- **Aplicación de la teoría general de sistemas a la administración pública**
  - Sistemas sustantivos
  - Sistemas adjetivos
  - Sistemas institucionales
  - Integración sistémica de la administración pública

POLITICA FISCAL Y PRESUPUESTO

- Política económica
- Carácter instrumental de la política fiscal
- Presupuesto como instrumento de política fiscal

214

PLANIFICACION, PROGRAMACION FINANCIERA Y PRESUPUESTO

- Planificación de largo y mediano plazos
- Sistema nacional de proyectos y plan de inversiones
- Plan financiero
- Presupuesto como instrumento de ejecución de planes, programas y proyectos

PROCESO O CICLO PRESUPUESTARIO

- Programación y formulación
- Discusión
- Aprobación y promulgación
- Ejecución
- Control y evaluación
- Clausura y liquidación

Organización y funcionamiento integral del proceso

TECNICAS PRESUPUESTARIAS

- **Comparación**
  - Presupuesto base cero
  - Sistema de planificación, programación y presupuestación, PPBS
  - Presupuesto por programas
- **Presupuesto por resultados**
- **Hacia la simplifiación presupuestaria**

TECNICAS PRESUPUESTARIAS

Elementos de comparación entre las técnicas presupuestarias

- Objetivos
- Componentes de la estructura
- Características del proceso
- Temporalidad
- Enfoque
- Efectos previstos
- Tipo de información que genera
- Ventajas

PRESUPUESTO COMO INSTRUMENTO DE GERENCIA PUBLICA

- Política Pública
- Concepto y características de la gerencia pública
- Presupuesto como instrumento gerencial

INTEGRACION DEL PRESUPUESTO CON LOS OTROS COMPONENTES DEL SIMAFAL

- Tesorería
- Crédito público
- Contabilidad
- Control y auditoría

ANEXO 2

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTARIA DEL AREA DE PRESUPUESTO

ANTONAYA, Angel, y PREMCHAND A. (Compliladores); "ASPECTOS DEL PRESUPUESTO PUBLICO"; Fondo Monetario Internacional; Washington D. C., 1988.

ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO, ASIP; "XVI SEMINARIO INTERAMERICANO E IBERICO DE PRESUPUESTO"; ASIP; San José de Costa Rica, 1989.

ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO, ASIP; "REVISTA NO. 24"; ASIP; Buenos Aires, Argentina, 1990.

ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO, ASIP; "XVIII SEMINARIO INTERAMERICANO E IBERICO DE PRESUPUESTO"; Washington D. C., mayo de 1991.

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA Y UNIVERSIDAD DE PANAMA; "SEMINARIO A NIVEL DE POSTGRADO EN CONTABILIDAD, AUDITORIA Y CONTRALORIA: Módulo de Presupuesto"; Contraloría General de la República de Panamá; Panamá, 1990.

LAZARO CUENCA, Jesús; "EL CONTROL COMO GARANTIA DE LA INFORMACION DE LA EJECUCION PRESUPUESTARIA: El Sistema Español"; XVII SEMINARIO INTERAMERICANO E IBERICO DE PRESUPUESTO PUBLICO; ASIP; Guatemala, 1990.

MINISTERIO DE HACIENDA, Dirección de Presupuestos; " INSTRUCCIONES PARA EJECUCION DE LA LEY DE PRESUPUESTOS DEL SECTOR PUBLICO AÑO 1991"; Dirección de Presupuestos; Santiago de Chile, 1991.

MINISTERIO DE HACIENDA, Dirección de Presupuestos; "LEY DE PRESUPUESTOS DEL SECTOR PUBLICO AÑO 1990"; Dirección de Presupuestos; Santiago de Chile, 1990.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "ESTATUTO ORGANICO DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACION Y SUS DECRETOS REGLAMENTARIOS"; Dirección General del Presupuesto; Bogotá, Colombia, 1990

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "NOTAS TECNICAS No. 1: Introducción al Centro de Costos"; Dirección General del Presupuesto;

Bogotá, Colombia, 1989.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "NOTAS TECNICAS No. 2: Significado de los Indicadores y Técnicas para su Elaboración"; Dirección
General del Presupuesto; Bogotá, Colombia, 1989.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "NOTAS TECNICAS No. 3: Qué es un Tabla de Comando ?"; Dirección General del Presupuesto; Bogotá,
Colombia, 1990.

OFICINA DE PLANIFICACION DE LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA, ODEPLAN; "PROCEDIMIENTOS Y FORMULARIOS PARA EL SISTEMA DE ESTADISTICAS BASICAS DE INVERSION: Proceso Presupuestario 1991"; ODEPLAN; Santiago de Chile, 1989.

PEREZ CAJIAO, Hugo; "PRESUPUESTO INSTRUMENTO DE GERENCIA PUBLICA"; Contraloría General de la República de Panamá; Panamá, 1990.

ANEXO 3

EVALUACION ESCRITA DEL AREA DE PRESUPUESTO

I. Aplicación de la Teoría General de Sistemas a la Administración: Señale los objetivos de la Institución o Dependencia donde presta sus servicios profesionales y elabore un cuadro o gráfico en el que se presenten los sistemas sustantivos y adjetivos. Entre ellos ubique al SIMAFAL y concretamente al subsistema de presupuesto y señale su objetivo y contenido:

Objetivos: . . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

II. Indique que es la política pública y ponga dos ejemplos:

Definición: . . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

Ejemplo: . . . . . .

. . . . . .

Ejemplo: . . . . . .

. . . . . .

257

III. En su opinión qué significa que el presupuesto es parte de la planificación y del SIMAFAL y, señale las relaciones con cada uno de los demás componentes de éste:

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

IV. Presente un concepto sobre presupuesto público:

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

V. Presente dos ejemplos de ingresos ordinarios y dos ejemplos de ingresos extraordinarios:

1. Ingresos ordinarios: .....

.....

.....

.....

.....

2. Ingresos extraordinarios: .....

.....

.....

.....

.....

.....

VI. Señale los objetivos de la Institución o Dependencia donde presta sus servicios profesionales y presente un esquema de apertura de presupuesto, utlizando las categorías programáticas: funciones, programas y actividades:

Objetivos de la institución o dependencia: .....

.....

.....

.....

255

FUNCIONES PROGRAMAS ACTIVIDADES

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

. . . . . .

256

VII. Utilizando la respuesta anterior ponga dos ejemplos de unidades de medida de volumen de trabajo, unidades de medida de producto final y unidades de medida de realizaciones:

UNIDAD DE VOLUMEN UNIDAD DE PRODUCTO UNIDAD DE REALIZACIONES

1. .....

.....

.....

2. .....

.....

VIII. Señale cuatro acciones para hacer más eficiente el proceso presupuestario:

1. .....

.....

2. .....

.....

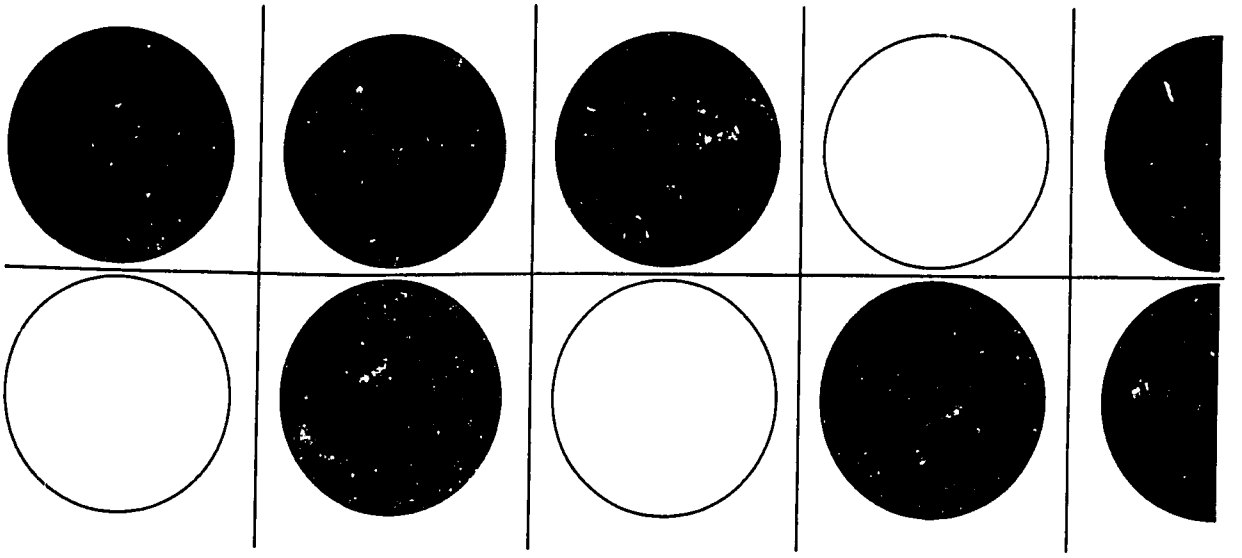
3. .....

.....

4. .....

.....

Nombre _____ Firma _____



Presupuesto

Manual del Alumno

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

USAID

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

258

CONTENIDO

TEMA PAGINA

I. INTRODUCCIÓN 1

II. INSTRUCCIONES PARA EL USO DEL MANUAL 3

III. UNIDADES DIDÁCTICAS

1ª ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y PRESUPUESTO 4

2ª POLÍTICAS ECONÓMICA Y FISCAL Y PRESUPUESTO 50

3ª SISTEMA DE PLANIFICACIÓN Y PRESUPUESTO 60

4ª PROGRAMACIÓN FINANCIERA Y PRESUPUESTO 67

5ª TÉCNICAS PRESUPUESTARIAS 79

6ª PROCESO PRESUPUESTARIO 133

7ª PLANIFICACIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO 141

8ª PRESUPUESTO COMO INSTRUMENTO DE GERENCIA PUBLICA . . 151

9ª INTERRELACIONES DEL PRESUPUESTO CON LOS DEMÁS COMPONENTES DEL SIMAFAL 169

10ª SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA EL MANEJO DEL PRESUPUESTO 176

11ª CASO PRACTICO SOBRE EL SUBSISTEMA DE PRESUPUESTO . . 184

IV. BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA 186

259

I. INTRODUCCIÓN

El Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en Latinoamérica y el Caribe, LAC/RFMIP, tiene como objetivo fundamental mejorar la capacidad gerencial de la gestión financiera del Estado en los países de la Región, para optimizar la asignación y utilización de los recursos públicos destinados a la satisfacción de necesidades sociales.

Para alcanzar este objetivo se ha propuesto el ***Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL*** y se ha diseñado una ***Estrategia para el Mejoramiento de la Administración Financiera, Control y Auditoría, Estrategia para la Acción, ESTRATAC.***

Para poner en funcionamiento el SIMAFAL en los países que lo soliciten, se ha definido un conjunto de objetivos secundarios con sus correspondientes cursos de acción, entre los que se destaca, el desarrollo de los recursos humanos que se procurará mediante la capacitación de los ejecutivos responsables de la administración de programas y proyectos y, de los funcionarios responsables directos de la administración de los recursos financieros del sector público.

Las actividades de capacitación se han organizado en dos cursos complementarios entre sí: ***Curso para Ejecutivos Gubernamentales sobre el Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría, SIMAFAL***; y, ***Curso Superior de Gestión Financiera Integral Acorde con el SIMAFAL.*** El primero para funcionarios no financieros y el segundo para funcionarios financieros.

Para la realización del Curso Superior de Gestión Financiera Integral se han preparado los siguientes documentos:

- Manual del instructor para cada materia, en el que se especifican los objetivos de la materia, las unidades didácticas, los objetivos operacionales de cada unidad didáctica, los temas y subtemas, el contenido resumido de cada unidad didáctica, la distribución estimada del tiempo, las actividades individuales y de grupo o técnicas didácticas, las referencias del material didáctico y bibliográfico, la evaluación del aprendizaje, las ayudas de instrucción, la bibliografía complementaria y un ejemplo de evaluación escrita.

- Manual del alumno para cada materia, que es la guía de orientación y consulta del participante, para facilitar el logro de los objetivos generales del curso, los objetivos específicos de cada materia y los objetivos operacionales de las unidades didácticas; es decir, el manual es la guía para la consecución de los objetivos del proceso enseñanza aprendizaje.

260

Este *Manual del Alumno* corresponde al área de presupuesto que constituye una materia del primer módulo del Curso Superior de Gestión Financiera Integral, que forma parte del ciclo de capacitación en administración financiera del Estado; para su elaboración se ha consultado toda la documentación producida por el LAC/RFMIP, hasta la presente fecha.

261

II. INSTRUCCIONES PARA EL USO DEL MANUAL

El objetivo de este manual es servir de guía de orientación y consulta de cada participante, para lograr los objetivos del proceso enseñanza aprendizaje. Consecuentemente, se recomienda cumplir las siguientes instrucciones:

- Leer en forma ordenada y secuencial conforme se desarrolle la materia, pues las unidades didácticas siguen un orden lógico.

- Leer individualmente o en pequeños grupos de trabajo; por las características participativa y activa del curso, se sugiere que se lea en grupo para facilitar la discusión, el debate y la formulación de conclusiones y recomendaciones, de acuerdo a los objetivos operacionales de cada unidad didáctica.

- El contenido de las unidades didácticas que integran el manual no es un texto de la materia; está formado por separatas de libros, documentos y, trabajos y experiencias directamente relacionados con los temas y subtemas; por lo tanto, la lectura previa a la clase expositiva o exposición del relator servirá para una mejor comprensión y, fundamentalmente, para preparar la discusión, el debate y la formulación de conclusiones y recomendaciones.

- La entrega de las unidades didácticas se hará por partes, para procurar la mayor concentración en cada unidad didáctica, tema o subtema y, una eficiente evolución acumulativa de conocimientos.

- La evaluación del aprendizaje permitirá establecer el grado de logro de los objetivos específicos de la materia y de los objetivos operacionales de las unidades didácticas. Estará integrada por los siguientes componentes:

- Participación en los debates y discusiones	20%
- Caso práctico	40%
- Evaluación escrita	40%
TOTAL	100 %

III. UNIDADES DIDÁCTICAS

1ª UNIDAD DIDÁCTICA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y PRESUPUESTO[1]

Objetivo Operacional

Procurar que los participantes conozcan y apliquen la teoría general de sistemas a la concepción de la administración pública en general y del SIMAFAL en particular.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de explicar que la administración pública es un conjunto de sistemas sustantivos, adjetivos e institucionales y, entre ellos, ubicar y caracterizar al SIMAFAL y específicamente al presupuesto.

Tiempo asignado: 1 hora

[1] El contenido de esta unidad didáctica es una separata del libro titulado "APLICACION DE LA TEORIA GENERAL DE SISTEMAS A LA ADMINISTRACION PUBLICA ECUATORIANA"; Hugo O. Pérez Cajiao; Universidad Central del Ecuador; Quito Ecuador; Segunda Edición; 1982; páginas 27 a 70.

Además, el contenido de la unidad incluye la conferencia titulada "COMO MEJORAR LA ADMINISTRACION FINANCIERA PUBLICA EN COLOMBIA"; Bucaramanga Colombia; 1990.

I. TEORÍA GENERAL DE SISTEMAS

Independientemente del esquema conceptual interdisciplinario de la administración —en principio— se puede reconocer un enfoque sistémico; en esta parte se aborda la teoría en forma abstracta, para luego hacer las aplicaciones al ámbito de la Administración Pública.

A. Alcance Conceptual de Sistema

Se suele dar un alcance conceptual limitado, al análisis o programación de sistemas de procesamiento de datos. Sin embargo, hoy en día —aunque no siempre con todo rigor— se habla de sistemas políticos, sistemas sociales, sistemas económicos, etc. Este hecho no es otra cosa que el estudio o la concepción de la política, de la economía o de la sociedad como un sistema; es decir como un conjunto de componentes, que pueden ser instituciones, objetos, hechos, etc., íntimamente relacionados entre sí; más aún, componentes que se condicionan, y si uno de ellos se altera o su comportamiento varía, inmediatamente repercute en los otros y en el todo o en el conjunto.

Por otro lado, más que un concepto formal de *Teoría General de Sistemas* o de *sistema*, lo que importa es tener la idea, la imagen de su significado; y para interpretar fenómenos empíricos, tener estructura mental correspondiente.

Gracias a lo que se denomina *Teoría General de Sistemas*, se han logrado avances significativos en algunas disciplinas y la formulación de sus respectivas teorías. En cuanto a la administración, en algunos países de los denominados desarrollados se han hecho avances importantes, a tal punto que se pretende crear una auténtica *Ciencia de la Administración*, sobre la cual no exista discusión y que sustituya o complemente al movimiento de la Administración Científica de Taylor y sus seguidores y aún a los enfoques de las relaciones humanas y del conductismo. En cambio, en nuestros países -como el Ecuador- dichos avances no han sido significativos, ni en la concepción teórica o marco teórico para el estudio de situaciones reales, ni tampoco en el manejo de las instituciones[2].

Los estudios de la administración se han caracterizado por encarar en forma aislada los diferentes componentes o elementos de una institución, omitir las relaciones entre ellos y por no tener en cuenta una visión del todo o del conjunto. La introducción del concepto de sistema ha producido un cambio radical en términos cualitativos. *Este punto de vista que considera en forma conjunta elementos y estructura, equivale a una conceptualización simultánea de materia*

[2] Presumiblemente la forma de estudiar y encarar acciones de Reforma Administrativa adolezca de esta limitación conceptual.

264

y forma, estados y procesos, acto y potencia, datos y programas problemas y soluciones, palabras y significado, tareas y propósitos real y posible, metas y planes, síntomas y diagnósticos, variables y funciones, símbolos y gramática, números y algoritmos, receta y plano, proposiciones y criterios de verdad, materiales y operaciones, personas y su red de interacción, cargos y organigramas, etc., etc. Este enfoque simultáneo ha resultado particularmente fructífero en disciplinas tan dispares como teoría de autómatas, física de partículas elementales, biología molecular, genética, psicología estructural, inteligencia artificial, teoría de la información, teoría de la organización diagnóstico clínico, ingeniería del diseño, planeamiento urbano, teoría de circuitos, teoría del tráfico, sociometría, topología de la programación (PERT) y muchas otras[3].

Por lo tanto, se trata del estudio de situaciones utilizando mayor rigurosidad metodológica y científica; estudio de problemas y soluciones desde un punto de vista global, las interacciones entre sus componentes y entre éstos y el conjunto, así como entre un sistema y su medio ambiente u suprasistema.

Conceptos

En base a las reflexiones anteriores, se pueden plantear dos conceptos que se consideran básicos para el análisis de sistemas.

Teoría General de Sistemas

Se ocupa del desarrollo de esquemas teóricos sistematizados que nos permiten entender mejor las relaciones entre las diferentes partes que forman un todo o cualquier fenómeno empírico, y entre este y su ambiente.

Sobre este concepto, hay quienes no admiten la existencia de una auténtica Teoría General de Sistemas, a pesar de que reconocen su importancia y utilidad y su proceso de elaboración y prueba. Sobre este aspecto Arthur D. Hall[4] hace la siguiente consideración: *Hasta aquí se han tratado los sistemas como si por inducción implícita fueran en su fondo una especie de teoría unificada de sistemas. Hasta la fecha, no existe todavía tal teoría; sin embargo, se ha intentado formular una, por ejemplo, por los teóricos de los sistemas generales. Siempre existirá una buena idea cuando se consideren tales teorías generales, para estar seguros de que las clases de sistemas bajo discusión se entienden*

[3] Frischknecht, Federico; A System of Systems; Presented at the 40th. National Meeting of the Operations Research Society of America; California; 1971; (traducción Centro Latino Americano de Administración Médica).

[4] Ingeniería de Sistemas; Compañia Editorial Continental S.A.; México 1964; p.98.

245

claramente, y cuando se reclame la generalización a sistemas de otro tipo, para comprobar si todas las analogías y correspondencias aplicadas tienen validez.

En cambio si se sigue a los biólogos, hace veinte años ya enunciaron la existencia de la Teoría General de Sistemas[5].

Sistema

Es un conjunto ordenado de componentes o elementos interrelacionados, interdependientes e interactuantes, que tienen por finalidad el logro de objetivos determinados en un plan.

De las definiciones propuestas aplicadas al campo administrativo, se desprende la necesidad de construir esquemas administrativos teóricos -modelos- que servirán de referencia, tanto para analizar un problema como proponer soluciones factibles que se acerquen a la situación teóricamente ideal.

Por otro lado, el objeto de análisis -la administración- debe ser examinada simultáneamente y en forma integral e integrada, en todos sus componentes bajo una perspectiva de conjunto.

Clases de Sistema

Existen algunos criterios para clasificar los sistemas; para este trabajo fundamentalmente interesa enunciar los siguientes:

- Sistemas naturales y sistemas creados o hechos por el hombre. Indudablemente que las organizaciones o instituciones públicas —Administración Pública— constituyen sistemas creados o hechos por el hombre

- Considerando el número y complejidad de los elementos y sus relaciones, y la posibilidad de predecir su comportamiento, los sistemas pueden ser simples, complejos y muy complejos; y, deterministas y probabilistas.

  Esto permite una clasificación dicotómica que arrojará luz sobre estos conceptos.[6]

---

[5] Para una mayor discusión del tema, ver: Petrópolis, Brasil; 1973; (traducción libre del Portugués).

[6] Beer Stafford; Cibernética y Administración; Compañia Editorial Continental S.A.; México; 1965; p.38.

266

Gráfico Nº 1

ALGUNAS CLASES DE SISTEMAS

SISTEMA	SIMPLE	COMPLEJO	MUY COMPLEJO
DETERMINISTA	Distribución de un salón de máquinas	Computador	Automatización
PROBABILISTICO	Control estadístico de calidadu	Utilidades Industriales	La Compañía (Empresa)

Sin lugar a dudas las organizaciones constituyen sistemas muy complejos y simultáneamente probabilísticos.

- Otra clasificación de los sistemas distingue a los cerrados de los abiertos. *La mayor parte de los sistemas orgánicos son abiertos; esto quiere decir que hay un intercambio de energía con sus integrantes. Se dice que un sistema es cerrado, cuando no hay aportación o expedición de información, de calor o de materiales físicos y por lo tanto no se verifica ningún cambio en sus componentes...Al estudiar un sistema natural o un sistema fabricado por el hombre como un sistema abierto, el interés se debe concentrar sobre los datos iniciales y finales (entradas y salidas) del sistema, o los datos desde principio a fin como debe de llamárseles, puesto que es la transportación de la energía a través del sistema lo que nos permite percibir su trabajo.*[7]

  Además la característica de sistema abierto está dada por la influencia recíproca del contexto o suprasistema. El comportamiento de las instituciones públicas y su relación con el medio ambiente o ecología, demuestra fácilmente que son sistemas abiertos:

- Sistemas mecánicos o no vivientes y sistemas vivientes. Es de fácil comprensión que los organismos públicos son sistemas vivientes, puesto que su principal componente es el ser humano como ente individual y como miembro de un grupo social; y,

[7] Hall, Arthur; op. cit.; pp. 104-105.

267

- Sistemas adaptables y no adaptables. Las organizaciones son sistemas adaptables, puesto que reaccionan o responden a cambios de contexto, produciéndose una nueva situación del sistema frente a la reacción o respuesta; mediante el análisis se puede establecer en el tiempo, los diferentes estados del sistema.

Como consecuencia de las clasificaciones descritas, se puede afirmar que, la Administración Pública considerada como un sistema, es en forma concurrente y simultánea un sistema; creado o hecho por el hombre, muy complejo, probabilístico, abierto, viviente y adaptable.

Límites o Fronteras del Sistema

Analizar, entre otras consideraciones es separar un problema o entidad en sus partes componentes. Uno de los principales asuntos que debe resolver el analista, el teórico o el técnico, será establecer los límites o fronteras del sistema que desea estudiar; es decir definir el sistema. Este no es un problema sencillo, por ejemplo: suponiendo que al manejo del presupuesto del Estado, se considere como un auténtico sistema.[8] Uno de los insumos será el dinero o el flujo monetario que ingresa a la caja fiscal o tesorería. Los límites del sistema podrían ser:

- El momento en que se emite el título de crédito
- El momento en que se realiza la recaudación
- El momento que ingresa el dinero a la cuenta correspondiente en el Banco Central

En el tercer caso, como alternativa podemos afirmar que ese momento pertenece al sistema de tesorería. En el segundo caso pertenece al sistema de recaudación. En el primer caso, ese momento pertenece al sistema tributario.

Las tres alternativas y sus interpelaciones son correctas, en la medida en la cual, quien hace el estudio o administra el sistema así indique o defina.

En una aproximación preliminar se tendría un sistema superior: llamado financiero, dentro del cual funciona como uno de sus subsistemas el sistema de presupuesto y dentro de éste el subsistema de ingresos.[9]

---

[8] Las consideraciones más comunes son por proceso. En todo caso el proceso es parte del sistema.

[9] Aunque el énfasis que se suele dar al sistema de presupuesto es el de egresos.

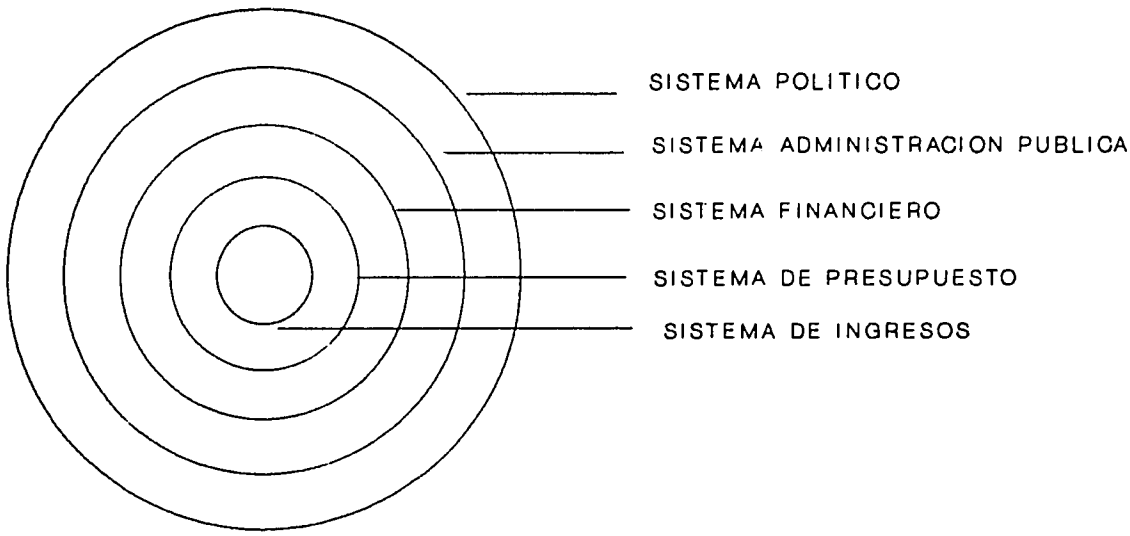
El sistema financiero, es a la vez subsistema del sistema de Administración Pública, éste a su vez subsistema del sistema político.

En consecuencia, la fijación del límite del sistema depende de quienes lo estudian y aplican. Puede inclusive aceptarse una definición convencional de los límites del sistema.

En el siguiente gráfico se ilustran las ideas anteriores.

Gráfico Nº 2

IDEA DE SISTEMAS Y SUBSISTEMAS



En síntesis, se puede hablar de sistemas y subsistemas y por lo tanto de administración de sistemas y subsistemas.

La Administración Pública es un conjunto de sistemas y subsistemas que puede ser estudiado y analizado, y que enfrenta algunos problemas que surgen de sus propias características.

En los sistemas no vivientes o mecánicos, como por ejemplo una máquina o una banda de rodamiento, no se plantean problemas de medio ambiente o contexto ni tampoco situaciones internas de su mecanismo, no previstas.
En cambio en los sistemas adaptables, vivientes y abiertos, como la Administración Pública o cualesquiera de sus partes, las variables exógenas, de

ambiente o de contexto, son difíciles de identificar, cuantificar y a veces calificar. Esto constituye otro de los problemas que el teórico o el que aplica un enfoque sistémico debe resolver. Las variables exógenas o de contexto son componentes del sistema superior.

En general las variables y endógenas o internas que se pueden identificar con los insumos y la energía que permite el sistema mantenerse en funcionamiento mediante la retroalimentación, son perfectamente identificables y cuantificables.

El otro problema a resolver o reconocer es el que se refiere a la denominada *caja negra*[10], que se da en los sistemas hombre-máquina[11].

Esto quiere decir que hay sectores o partes interiores del sistema, que en la actualidad no pueden ser captados por el conocimiento del hombre en forma previsible. Por ejemplo la reacción o comportamiento del personal a una decisión, no se puede predecir con exactitud. Las ciencias del comportamiento, a pesar de sus adelantos, no facilitan predecir comportamientos exactos.

Estos serían algunos de los problemas a resolver o a reconocer, cuando se formulan, por ejemplo: premisas de planificación[12] .

B. Características de los Sistemas

Todo sistema, cualquiera que sea su naturaleza, tiene tres características básicas, que se pueden deducir de los conceptos y reflexiones planteados anteriormente.

- Todo sistema contiene otros sistemas (subsistemas) y a la vez está contenido en otros sistemas de carácter superior. Esto da como resultado, enfatizando la idea, una auténtica categorización de suprasistemas, sistemas y subsistemas. Ejemplo: un sistema de reclutamiento y selección de personal, es un subsistema del sistema de personal o de recursos humanos; el sistema de personal es a la vez un subsistema del sistema administrativo; y, el sistema administración es simultáneamente subsistema del sistema político. La imagen del sistema solar ayudará a comprender mejor la característica.

---

[10] Concepto Cibernético; Hanika F. de P.; Moderna de Administración; Compañía Editora Forense; Río de Janeiro; 1968; p. 14 (traducción libre del Portugués).

[11] Los aviones modernos tienen entre sus dispositivos una "caja negra".

[12] La ejecución de los planes y acciones de Reforma Administrativa enfrentan estos problemas, que a veces no son considerados por los responsables de su elaboración.

210

- Todos los componentes de un sistema, así como sus interrelaciones, actúan y operan orientados en función de los objetivos del sistema. Se puede deducir que, los objetivos constituyen el factor o elemento que aglutina e integra a todas las partes del conjunto. En la Administración Pública, deberán estar claramente definidos los objetivos, cuya elaboración no es muy sencilla, puesto que esta tarea colinda y se entrelaza con el nivel o el sistema político, cuya misión es interpretar los deseos, intereses y demandas de la sociedad, a fin de transformarlos en objetivos nacionales, que constituirán el "horizonte" hacia el cual se canalice toda la acción y el esfuerzo del país y sus instituciones, entre las cuales juegan un papel determinante las de carácter público.

- La alteración o variación de una de las partes o de sus relaciones, incide en las demás y en el conjunto. Sin dejar de reconocer la importancia de las otras características, ésta constituye uno de los soportes básicos para la construcción del modelo o matriz de análisis administrativo, que se propone como corolario de este capítulo. Además, puede constituir una concepción metodológica, que sustituya a los clásicos estudios de organización y métodos.

C. Principios de los Sistemas

La integración (o coherencia) y la independencia (aditividad) no son dos propiedades separadas, puesto que son los extremos de una misma propiedad separadas, puesto que son los extremos de una misma propiedad. Integración e independencia son fenómenos de la calidad, pero aún no se cuenta con un método sensible para la medición de esta propiedad en una escala de proporcionalidad. Sin embargo, esta propiedad es de utilidad en su idea general. Puesto que todos los sistemas presentan cierto grado de integración.[13]

La Teoría General de Sistemas es análoga al principio de las partes integrantes dentro de un todo. Por lo tanto el principio de integración es vital en el concepto de sistemas. Los principios de integración según Johnson, Kast y Rosenzweig son los siguientes[14]

- El todo es primario y las partes son secundarias

- La integración es la condición de la interrelacionalidad de las muchas partes dentro de una

[13] Hall Arthur; op. cit; p. 100.

[14] Teoría, Integración y Administración de Sistemas; Editorial Limusa -Wiley, S.A.; México, 1966; p. 111.

271

- Las partes así constituidas forman un todo indisoluble en el cual ninguna parte puede ser afectada sin afectar todas la otras partes

- El papel que juegan las partes depende del propósito para el cual existe el todo

- La naturaleza de la parte y su función se derivan de su posición dentro del todo y su conducta es regulada por la relación de todo a la parte

- El todo es cualquier sistema o complejo o configuración de energía y se conduce como una pieza única, no importante que tan compleja sea

- La totalidad debe empezar como una premisa y las partes, así como sus relaciones deberán evolucionar a partir del todo.

El todo se renueva a sí mismo constantemente a través de un proceso de transposición; la identidad del todo y su unidad se preserva, pero las partes cambian. Este proceso continúa indefinidamente, algunas veces es planeado y observado, en tanto que otras ocurre sin notarlo; a menudo es alentado, pero otras veces se le resiste.

Una organización es un todo integrado en donde cada sistema, subsistema y subsistema de apoyo están relacionados con la operación total. Su estructura, por lo tanto, es creada por cientos de sistemas arreglados en orden jerárquico. La salida del más pequeño de los sistemas resulta la variable de entrada para el próximo sistema mayor, que a su vez proporciona la variable de entrada para un nivel superior.

D. Componentes de los Sistemas

Al proponer el concepto de sistema, se dio énfasis en uno de los aspectos fundamentales: las relaciones entre las partes y entre éstas y el todo. Las partes componentes de cualquier sistema son las siguientes:

Insumos

Constituyen los componentes que ingresan (entradas) en el sistema dentro del cual se van transformando hasta convertirse en productos (salidas). En el caso de la administración esos insumos serán: personal; finanzas; materiales; decisiones bajo el entendimiento de que la planificación constituye la "racionalización de las decisiones"; información; etc.

Productos

Son las salidas o la expresión material de los objetivos de los sistemas; son los fines y las metas del sistema. En la administración los productos serán los bienes, los servicios y las regulaciones que se ejercen sobre otras instituciones y el sector privado.

Procesador

Es el componente que transforma el estado original de los insumos o entradas, en productos o salidas. Factor básico del procesador será la tecnología, que dependerá del tipo o clase de sistema. Además de la tecnología, el procesador estará constituido por normas; procedimientos; estructuras administrativas; etc. Su forma, composición y funcionamiento, estará en relación del diseño que se elabore.

Procesador

Es el componente que gobierna todo el sistema, al igual que el cerebro en el organismo humano. En la administración el regulador estará constituido por los niveles directivos o gerenciales que establecen las "reglas del juego", por medio de políticas que se instrumentan en planes, estrategias, tácticas, etc.

Retroalimentación

Los productos de un sistema pueden constituir insumos del contexto o sistema superior. Mediante la retroalimentación los productos inciden en el sistema superior, el cual genera energía a través de los insumos que vuelven a entrar en el sistema para transformarse, nuevamente, en productos o salidas. Además la retroalimentación mantiene en funcionamiento al sistema. Si bien hay una relación entre todos los componentes, en caso de que exista un desajuste o falta de relación insumo-producto, el regulador adoptará las decisiones o acciones correctivas que se implementan por medio de la retroalimentación.

Lo expuesto se podría sintetizar de la siguiente manera dados ciertos insumos y procesados en un diseño establecido se pueden obtener determinados productos. Estas relaciones pueden ser identificadas en los sistemas reales que funcionan como tales; ejemplos: sistemas de potabilización de agua; sistemas de computación de datos; sistemas de trasportes; y, en los *modelos* teóricos, que sirven para entender mejor las relaciones entre las partes y entre éstas y el todo. Ejemplo: modelos insumo producto; modelos costo beneficio; etc.

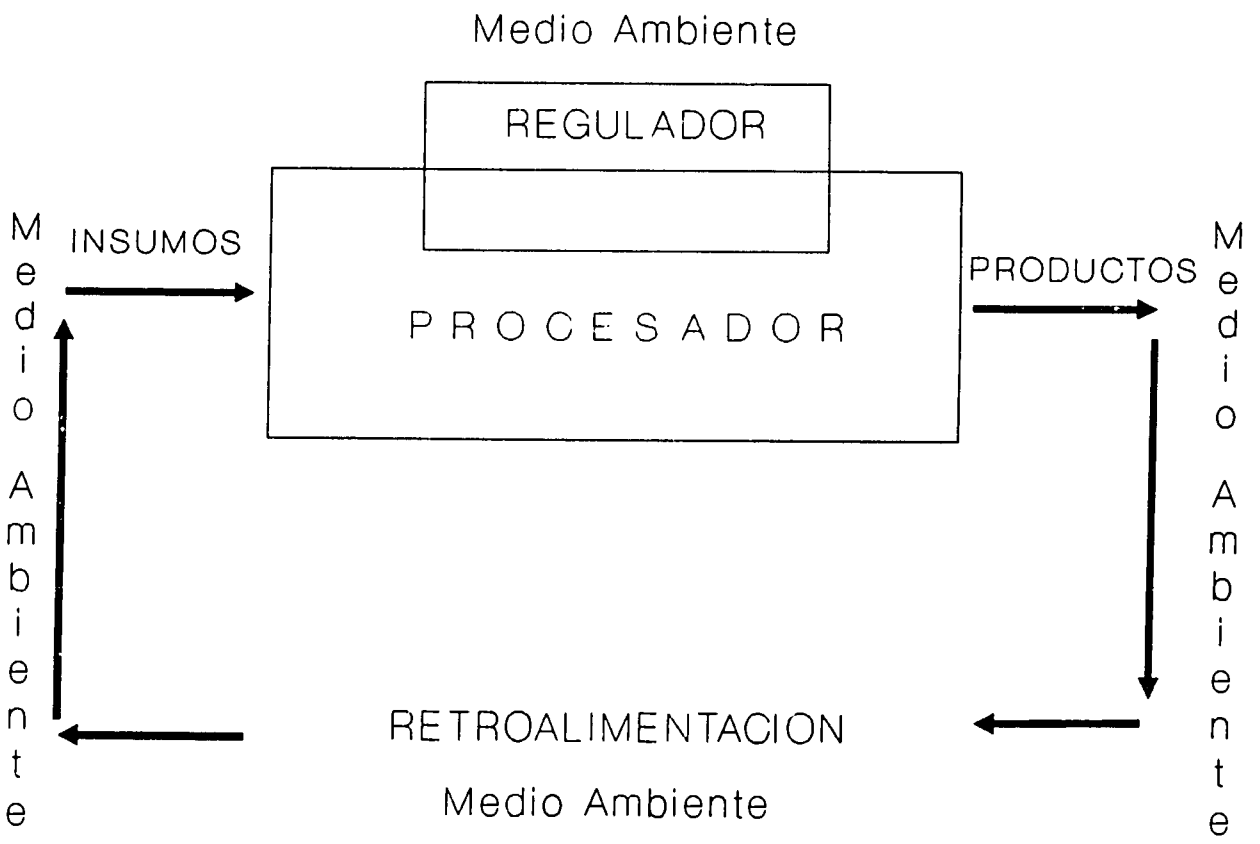
La inclusión de *modelos*, para el estudio, análisis; reforma o creación de un sistema, constituye uno de los aspectos fundamentales de la Teoría General de

Sistemas, puesto que al exigir su construcción o elaboración, la rigurosidad metodológica y conceptual demanda mayor esfuerzo.

En el gráfico número 3 se ilustran los componentes de todo sistema.

Gráfico Nº 3

COMPONENTES DE LOS SISTEMAS



Respecto a los componentes básicos de los sistemas aplicados a la administración, Ira Sharkansky [15], afirma que los insumos del medio ambiente incluyen demanda, recursos, y apoyo u oposición de los ciudadanos y funcionarios de otras

[16] Administración Pública: La Política frente a la Burocracia; Editores Asociados, S.R.L. México; 1971; p.15.

274

ramas del gobierno. En el proceso de conversión, entre los insumos internos incluye: estructuras, procedimientos, y predisposiciones y experiencias personales de los administradores. Entre los servicios para el medio ambiente incluye bienes y servicios para el público y funcionarios de otras secciones del gobierno. La retroalimentación representa como la influencia que los servicios tienen sobre el medio ambiente, de modo que da forma a los insumos subsiguientes.

En el medio ambiente incluye: usuarios o clientes; costos de los bienes y servicios; y, miembros del público y otros funcionarios del gobierno que respaldan o se oponen a las dependencias, los administradores o los programas.

Al considerarse a la administración como un sistema se está frente a "un fenómeno típicamente institucional, inseparablemente vinculada a la optimización de la relación insumo-producto, según criterios de eficiencia técnica y económica impuestos por su propia naturaleza. Se administran empresas, patrimonios, fundaciones, municipios, ministerios o parroquias bajo el mismo postulado genérico, reducibles a los principios generales de la producción: maximizar cualitativa y cuantitativamente un producto con unos medios dados u obtener un determinado producto con la máxima economicidad de recursos"[16].

Como el interés, es fundamentalmente aplicar la Teoría General de Sistemas a la Administración Pública, habría que distinguirla de la administración privada, utilizando *"en una u otra dosis, las características siguientes:*

Haberse creado como consecuencia de una decisión política, instrumentada en una norma autoritaria, en lugar de crearse como las privadas, por el libre acuerdo de los particulares;

Generar productos públicos, esto es, demandados por el grupo social como tales o aceptados como insumos necesarios para la obtención de éstos; a diferencia de los privados, generados por las decisiones libres de sus gerentes de acuerdo a la conveniencia particular de la entidad en cuestión: industrial, comercial, filantrópica o religiosa; y,

Como corolario de las anteriores,y al no existir en ellas la libertad de decisión propia de la esfera privada, la provisión de sus insumos queda condicionada a reglas preestablecidas por el poder político,que sujetan la adquisición a procedimientos reglados y uniformes tramitados por órganos públicos ad-hoc. El conjunto de normas, órganos y procedimientos destinados a proveer de

[16] Jiménez Nieto, Juan Ignacio, Política y Administración, Editorial Tecnos; Madrid; 1970; p. 25.

insumos humanos, materiales, financieros o formales a todas y cada una de las entidades públicas constituye los aquí llamados sistema administrativos"[17]

E. Metodología para el Estudio del Sistema[18]

Inicialmente se debe considerar que existen dos alternativas para el uso de la metodología[19]: creación de sistemas nuevos; y reforma o adaptación de sistemas ya en funcionamiento.

En ambos casos la metodología es la misma: sin embargo, hay ciertas características particulares que se destacarán en la descripción de los pasos de la metodología, aclarando que en administración -se considera- menos complejo aplicar la metodología para la creación de nuevos sistemas, por la lógica resistencia al cambio de los titulares de los sistemas que existen.

Evaluación de Factibilidad

Dado un problema a solucionar o una situación a crear, se realiza un examen preliminar a un nivel que permita detectar ventajas sobre desventajas, restringiendo el *abanico* de alternativas a un número manejable. Este primer problema, ya que en el número de alternativas es infinito, se debe solucionar aplicando la teoría de las decisiones y fundamentalmente el proceso decisorio, como conjunto de pasos que se deben cumplir antes de llegar al mismo acto de decidir[20]. Por ejemplo: para llevar adelante un programa regional de desarrollo desde el punto de vista institucional o administrativo hay un número "n" de alternativas factibles; entre otras se podrían citar las siguientes:

- Crear una corporación con funciones de coordinación
- Crear una corporación con funciones de planificación y coordinación
- Crear una corporación con funciones de planificación, coordinación y ejecución
- Crear un banco de desarrollo regional

---

[17] Jiménez Nieto, Juan Ignacio; op. cit; p.30.

[18] Esta metodología se usa generalmente para crear sistemas de comunicación y transporte. Aquí se pretende hacer aplicaciones a la Administración Pública.

[19] Esta metodología difiere de la encuesta administrativa.

[20] Sin pretender descartar un enfoque conductista, se debe procurar más bien un esquema racional reconociendo sus limitaciones.

216

- Coordinar las acciones de todos los entes que actúan en la región.

Un análisis transversal de las alternativas, sugiere que los sistemas de planificación y coordinación -en tanto exista capacidad instalada de los mismos- sería la más factible desde el punto de vista del costo; esta es una de las alternativas; se seleccionará la más factible y mejor,[21] luego de un análisis comparativo de evaluación de consecuencias y resultados de cada una.

En el análisis de formulación y evaluación de proyectos los métodos de costo beneficio son aconsejables. Sin embargo en proyectos públicos de aplicación múltiple, estos indicadores pueden ser relativos, en función de la política del gobierno.

Modelación

Identificada o seleccionada la que se considere mejor alternativa, se procede a elaborar el modelo teórico respectivo, que no es otra cosa que la abstracción de cualquier fenómeno empírico.

En el caso de la creación de un sistema nuevo, el modelo representará lo que el sistema deberá ser cuando se cree. En tratándose de la creación de una entidad, el modelo representará todos sus componentes y relaciones[22].

En el caso del modelo de un sistema que se quiere reformar, éste representará teóricamente lo más aproximado a lo óptimo. Los modelos teóricos se construyen con datos del mundo empírico y deberán tener todos los componentes, tales como insumos, productos, procesador, regulador, retroalimentación, así como las relaciones insumo-producto.

El modelo responderá a ciertas relaciones como la siguiente: dados "n" insumos se obtendrá "*n*" productos. Su grado de exactitud dependerá de que si el modelo es probabilístico o determinístico. En la administración fundamentalmente se trabajaría con modelos probabilísticos por cuanto se hace presente el fenómeno de la caja negra; sin embargo, en ciertos trabajos técnicos como un sistema de información, dependiendo de la tecnología del equipo, en el modelo de programación se podrá advertir con exactitud que dados ciertos datos se obtendrá tal información.

---

[21] No necesariamente la más técnica.

[22] En cierta manera el organigrama es un modelo, pero con serias limitaciones, para un enfoque sistémico.

21

Para realizar un análisis administrativo, utilizando el enfoque sistémico se deberá elaborar el modelo teórico respectivo, tanto para crear como para reformas institucionales o parte de ellas[23].

Diseño de Implementación

En esta etapa, pueden surgir problemas secundarios pero no menos importantes, los cuales para su solución podrían ser estudiados y resueltos utilizando la misma metodología.

En el diseño de implementación se impone una planificación dinámica, puesto que hay que establecer momentos, secuencias, relaciones y condicionamientos recíprocos en las acciones que van a formar el sistema que se crea, o que deben ajustarse al sistema reformado.

El diseño es el cómo, dentro del cual caben algunas políticas definidas y estrategias y tácticas. La capacitación suele ser uno de los componentes básicos, especialmente cuando responde a necesidades y objetivos concretos.

Implementación

En el caso de nuevos sistemas, en base al modelo y diseño de implementación, éstos comienzan a existir, pues se inicia su construcción u organización[24].

En el caso de sistemas existentes, éstos inician sus reformas de acuerdo al diseño que tiene como marco de referencia al modelo, que en ambos casos actúa como *tablero de control* para la creación o la reforma. Por lo tanto hay dos situaciones que se van trasladando, superponiendo y fusionando, hasta lograr una plena identificación.

---

[23] Hay una diferencia substancial con la aplicación de la encuesta administrativa, pues ella no se elabora una situación óptima deseable que sirva de referencia para analizar. Analizar significa comparar.

[24] Organización se utiliza en un sentido amplio.

MODELO (M)			SISTEMA REAL (S)	
Insumos	M	=	Insumos	S
Productos	M	=	Productos	S
Procesador	M	=	Procesador	S
Regulador	M	=	Regulador	S

Información y Control
(Retroalimentación)

Se deberá procurar que los insumos del sistema sean iguales o aproximados a los insumos del modelo; igual resultante será necesario para los productos. En este momento, la información con fines de control resulta un factor indispensable. A veces puede ser necesario un reajuste del modelo, en tanto la validación empírica así lo aconseje, pues el comportamiento de ciertas variables puede presentarse en forma diferente. Este es uno de los problemas esenciales, especialmente en el accionar de una Reforma Administrativa.

Entre los insumos propios de cualquier sistema que deben implementarse se destacan: información, material y energía. Dichos insumos deben estar de acuerdo al modelo, e implementarse de acuerdo al diseño respectivo.

Operación o Funcionamiento del Sistema

En la etapa final del paso anterior, todo está dispuesto para iniciar el funcionamiento del sistema nuevo o reformado. *En forma más avanzada, un sistema incluirá algunos medios de control, esto es, un censor, para medir las salidas o características relacionadas, en medio para comparar la medida con una norma y un grupo activador para ajustar las entradas, con el fin de corregir las deficiencias.*[25]

En tratándose de la administración considerada como un sistema, los subsistemas de información y control, constituyen los elementos que, permitirán mantener en funcionamiento el sistemas de acuerdo al modelo, y en caso de que se necesario, tomar las decisiones correctivas, de acuerdo a lo que se conoce como

[25] Johnson, Kast y Rosenzweig: op. cit.; p.114.

retroalimentación; por lo tanto la teoría de control se integra al funcionamiento del sistema[26].

El funcionamiento real del sistema, podría aconsejar variaciones en el modelo que sirve de *tablero de control*, y el propio sistema brindará la información mínima para reajustar el modelo. A pesar de que éste se haya elaborado considerando restricciones o limitaciones, como la Administración Pública es un sistema abierto, viviente y en el cual se puede presentar el problema de la caja negra, será necesario sacrificar sofisticaciones cualitativas y cuantitativas, para lograr aquello que pragmáticamente sea factible, en el caso de una reforma. En síntesis, la aplicación de la Teoría General de Sistemas a la administración, presupone mayor rigurosidad metodológica y conceptual, así como una constante validación empírica de las situaciones que se suceden en las instituciones. Además brinda un carácter de continuidad en el tiempo, tanto si funciona de acuerdo a lo previsto, como si resulta indispensable realizar reajustes o reformas.

F. Análisis de Sistemas de "Adentro Hacia Afuera"[27]

El análisis de un sistema puede encararse de dos maneras distintas siguiendo el método de adentro o hacia afuera, es decir, comenzando por los elementos que constituyen la mínima parte distinguible del sistema hasta llegar a los subsistemas, o de afuera hacia adentro, lo que representa el método inverso.

En esta oportunidad desarrollaremos la metodología indicada en primer término. En el gráfico no. 4 se describe la metodología desarrollada mediante un diagrama de interrelaciones de tareas.

La secuencia de actividades establecida, obedece sintéticamente a la siguiente descripción:

1-2 Elección del punto de vista, nivel de observación y poder resolutivo. Esta tarea, necesariamente debe marcar el punto de partida en el estudio de un sistema. Consiste fundamentalmente en determinar cuál es el punto de vista en el cual se situará el observador para describir el sistema, con qué nivel de profundidad efectuará la observación y por último, cuáles son los medios y conocimientos con que cuenta para poder llevar a cabo la investigación.

---

[26] La medición del mecanismo censor y la comparación con el sistema real, así como la retroalimentación forman parte del proceso de control.

[27] Enunciado por Roberto J.M. Cappa y Rafael A. Pastoriza en "Estudio de sistemas, desarrollo y aplicación"; publicado en los Anales de las Octavas Jornadas de Investigación Operativa; 1970. Aplicado en "University Planning" de Isidoro Marín, R.J.M.Cappa y R.A. Pastoriza; presentado a "Sixth International Conference of Operation Research; Dublin; 1972.

280

DIAGRAMA DE INTERRELACIONES DE TAREAS EN EL ANALISIS DE SISTEMAS

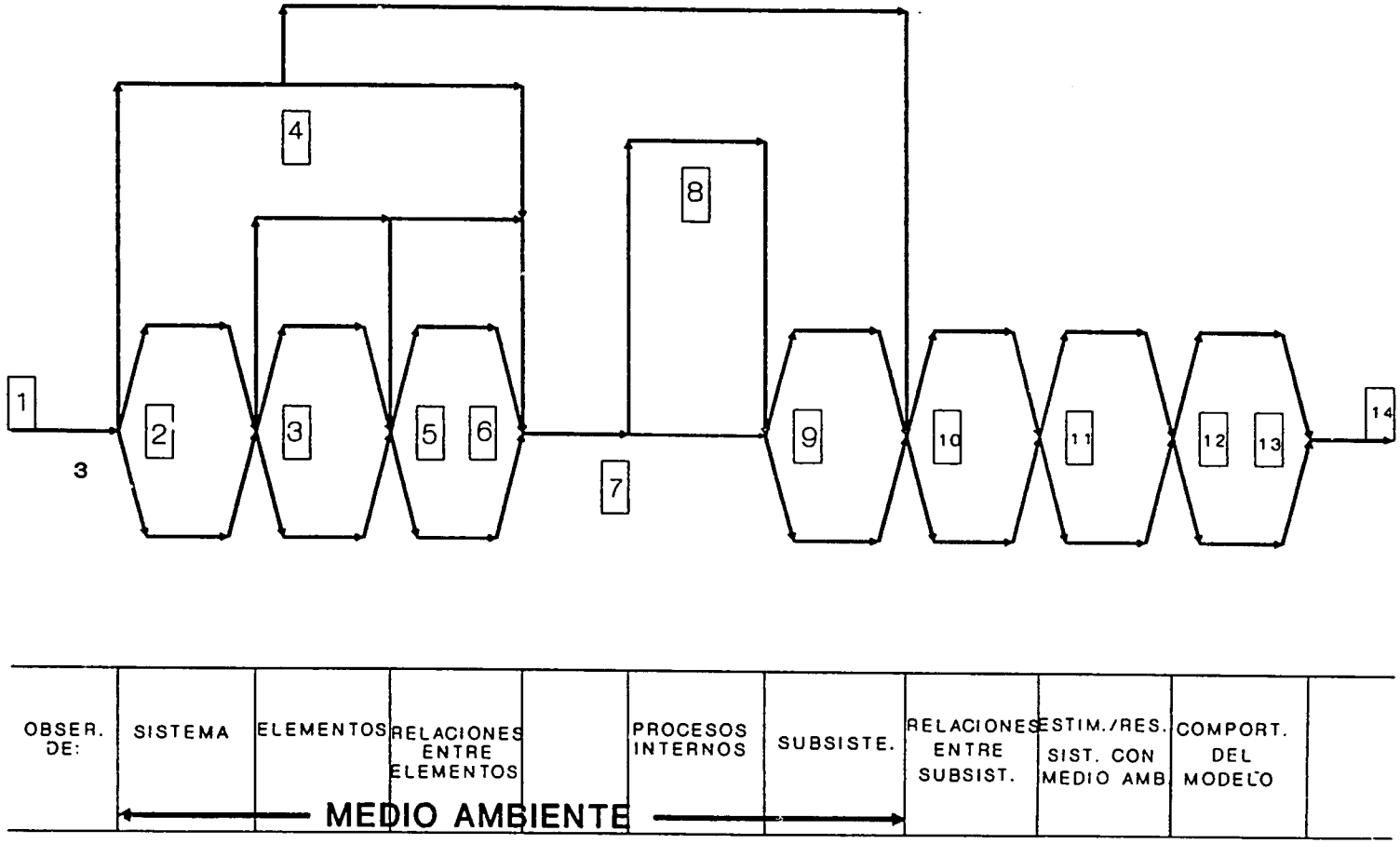


Gráfico Nº 4

Los tres puntos podrían ser tratados en forma simultánea.

2-3a Apreciación preliminar del sistema. Corresponde determinar una primera aproximación del sistema, tratando de delimitar aproximadamente la frontera que lo separa del medio ambiente y al mismo tiempo hacer mención a la dimensión global, características principales, historia, etc.

2-3b Detección de los objetivos del sistema. Deben quedar explicitados los objetivos generales y particulares, especialmente aquellos vinculados con el punto de vista elegido.

2-4 Delimitación y caracterización del medio ambiente sustancial. Esta tarea que debe desarrollarse en forma simultánea con las 2-3a. y 2-3b., consiste en englobar dentro de un elemento los aspectos esenciales del medio, que hacen a la subsistencia y posibilidades de desarrollo del sistema. Queda groseramente establecida la caja negra que representa el sistema sustancial.

3-5a Identificación de elementos. Corresponde a la distinción y enumeración de todos los elementos que componen el sistema, en base al nivel de observación establecido.

3-5b Descripción de las características o propiedades principales de los elementos, tales como: tamaño, importancia relativa, funciones, modalidad de operación, localización, problemas, capacidad de procesamiento y entradas y salidas.

3-5c Composición de los elementos en cuanto a recursos humanos, equipos e infraestructura, dinero e información.

3-5d Objeto de los elementos, o sea búsqueda del papel que desempeña cada elemento en el total del sistema.

4-6 Identificación y caracterización del suprasistema.

4-10 Aspectos complementarios del medio ambiente, clarificando los horizontes, restricciones y posibilidades del mismo en el mediano y largo plazo.

5-6a Relaciones jerárquicas (formales) de los elementos o descripción de los vínculos de mando o comunicación.

5-6b Relaciones funcionales entre los elementos, teniendo en cuenta las acciones que realizan los mismos y los procesos en los cuales participan.

5-6c Relaciones físicas entre los elementos, tales como distancia e intercambio de materiales.

5-6d Relaciones informales entre los elementos o verdadero *modus operandi* del sistema.

6-7 Elaboración de un esquema de funcionamiento parcial y un conjunto de diagramas operativos por clase de relación.

7-8 Calificación y clasificación de componentes estructurales. Los componentes corresponden a las unidades organizacionales.

7-9 Determinación y clases de procesos.

8-9 Determinación de la estructura del sistema.

9-10a Identificación de subsistemas.

9-10b Características de los subsistemas en función del desenvolvimiento del sistema.

9-10c Composición de los subsistemas: Anatomía.

9-10d Objeto de los subsistemas: misión y funciones de los subsistemas coincidentes con los objetivos particulares del sistema (test adicional).

10-11a Verificación de subsistemas.

10-11b Caracterización de relaciones entre subsistemas.

11-12a Relaciones del sistema con el medio ambiente.

11-12b Caracterización del sistema o descripción por lo que efectivamente realiza, las necesidades que satisface y la forma en que opera.

11-12c Relaciones del sistema con el suprasistema.

12-13a Comportamiento del sistema por proceso; transformación de los insumos en productos.

12-13b Modelo conceptual del sistema, que interpretando el comportamiento y estructura del sistema y sus subsistemas, al realizar procesos, constituya una herramienta apta para el diagnóstico y el pronóstico del mismo en función de posibles cambios parciales.

283

13-14 Descripción integral del sistema.

La metodología descrita por los citados autores y planteada en forma resumida en este trabajo reafirma y pone de relieve la objetividad que puede tener el análisis administrativo utilizando el enfoque sistémico, que se propone especialmente en la parte final de este capítulo y básicamente en el Capítulo III.

G. Amplitud de las Areas De Aplicación y Ventajas

La *Teoría General de Sistemas* y el concepto de *sistemas*, se aplican o se pueden aplicar en todos los campos científicos, entre los cuales nos interesa el campo de las ciencias sociales. Igualmente se aplica para elaborar desarrollos teóricos y técnicos de cualquier disciplina y para lograr una visión interdisciplinaria de un hecho, objeto o situación, etc.[28].

Como se anotó en el apartado anterior, puede ser considerada toda una gama o categorización de sistemas. Para este trabajo el nivel básico de análisis será el sistema de Administración Pública, dentro de su ecología o contexto que tiene dimensión económica, política y socio-cultural, que a la vez pueden ser considerados como sistemas superiores o suprasistemas del sistema Administración Pública.

En el siguiente gráfico (nº 5) se pretende ubicar a la Administración dentro de su contexto o conjunto de sistemas superiores.

Ubicada la Administración Pública como el nivel básico de análisis, ésta pasaría a constituir el sistema superior de todo el conjunto de sistemas o subsistemas que lo forman. Para ello pueden plantearse algunas alternativas.

<u>Sistemas por Niveles de Gobierno y Administración</u>

- Sistema central
- Sistema regional
- Sistema provincial
- Sistema municipal

[28] La administración podría ser considerada en los tres campos.

259

SUPRASISTEMAS O SISTEMAS SUPERIORES DE LA ADMINISTRACION PUBLICA

ADMINISTRACION PUBLICA

CONTEXTO / SISTEMAS	ECONOMICO	POLITICO	SOCIO - CULTURAL
ECONOMICO		X	X
POLITICO	X		X
SOCIO - CULTURAL	X	X	

X = Relaciones

Gráfico Nº 5

Sistemas por el Grado de Descentralización y Autonomía

- Sistema centralizado
- Sistema desconcentrado[29]
- Sistema adscrito
- Sistema descentralizado[30]
- Sistema autónomo

Sistemas por los Campos de Actividad Económico Social

- Sistemas productivos
- Sistemas de infraestructura económica
- Sistemas de infraestructura social
- Otros sistemas, tales como comercio, integración, etc.

Sistemas por la Naturaleza de las Actividades

- Operativos
- Administrativos
- Auxiliares

Las posibilidades de ir desagregando o combinando sistemas y subsistemas, es tan amplia, que un nivel mínimo aceptable de sistemas serían, por ejemplo: el funcionario como ser humano, un acto administrativo, etc.[31]. Si se pretendiese hacer un análisis completo sería necesario utilizar todos los campos de aplicación indicados, estableciendo sus relaciones y desagregando en subsistemas. Esta sería una de las hipótesis de este trabajo, que se pretenderá probar mediante el uso de una matriz de análisis administrativo.

Como ejemplo a continuación se presenta un esquema de relaciones combinadas entre dos alternativas[32].

En este caso, tanto la región como el sector pueden ser considerados como sistemas. La relación X1 incide en el comportamiento de los demás componentes y sus relaciones representadas con X2. Es decir *todo está relacionado con todo.*

---

[29] Se interpreta como delegación de autoridad en razón geográfica.

[30] Entre descentralizado y autónomo se podría ubicar el autárquico.

[31] El ser humano sería -si queremos desagregar uno de los ejemplos- un hermoso conjunto de sistemas, sanguíneo, nervioso, muscular, etc.

[32] Se pueden elaborar todas las combinaciones posibles, utilizando la misma estructura conceptual.

Gráfico Nº 6

CUADRO DE RELACIONES ENTRE DOS SISTEMAS

SISTEMA INFRA-ESTRUCTURA SOCIAL / SISTEMA REGIONAL	SEGURIDAD SOCIAL	EDUCACION	SALUD
REGION 1	X_1	X_2	X_2
REGION 2	X_2		
REGION 3	X_2		

Considerando el título de este tema, la aplicación sería de administración regional, que podría ser por planes, programas y proyectos, antes que —en sentido tradicional— administración de una entidad u organismo que debe cumplir funciones. En este caso pasa a un segundo plano el aspecto formal organizacional; lo básico es el logro de objetivos, de productos regionales. Este enfoque caería dentro de lo que se podría denominar administración aplicada y administración por objetivos o resultados.

Para una región se podría elaborar una matriz institucional, no en el sentido de actividades que debe cumplir, sino en función a los objetivos y metas que debe lograr en forma directa y el aporte al logro de objetivos y metas de otras instituciones. Una orientación como la propuesta, exige una concepción planificada o programación integral, que incluya tanto lo típicamente administrativo como operativo[33]. En otras palabras los planes, programas y proyectos de contenido económico y técnico[34], se complementarían y condicionarían con una adecuada planificación administrativa, o instrumentación de su ejecución.

A veces la planificación *ortodoxa* suele omitir consideraciones de ejecución o administración[35]. Mediante el ejemplo se puede advertir la gran flexibilidad en la aplicación de la Teoría General de Sistemas, así como sus ventajas.

---

[33] Suele denominarse también adjetivo y sustantivo, respectivamente.

[34] Técnico en el sentido común que entiende la burocracia, ya que lo administrativo también es técnico.

[35] A próposito administración como equivalente a ejecución. Un concepto amplio de administración incluye a la planificación. Por lo tanto, no es un problema puramente semántico.

H. Administración Publica como un Conjunto de Sistemas

Si a la Administración Pública se le considera como un conjunto de sistemas, el primer problema que se plantea es el de determinar cuántos y cuáles son éstos.

En cualquier institución es fácil identificar dos grandes grupos de actividades, aquellas denominadas actividades-fin y aquellas denominadas actividades-medio. Las primeras tienen relación directa con los objetivos que debe cumplir la institución; a éstos se les va a denominar sistemas operativos.

Para que las actividades-fin se puedan realizar, es indispensable el funcionamiento de las denominadas actividades-medio, que tienen por objetivo coadyuvar, facilitar y apoyar la realización de las actividades-fin. Por lo tanto, las actividades-medio no tienen objetivos directamente relacionados con las metas de la institución; sin embargo, su logro depende del funcionamiento integral de las dos actividades. Convencionalmente, dentro de un enfoque de sistemas, a las actividades-medio las clasificaríamos como sistemas administrativos propiamente dichos y sistemas auxiliares.

Consecuentemente la Administración Pública como un todo, no sería otra cosa que el conjunto de sistemas operativos, administrativos y auxiliares.

Los administradores de todo nivel, desde el Presidente de la República, hasta el jefe o supervisor del más bajo nivel, no será otra cosa que un administrador o gerente de los sistemas anotados anteriormente. Por ello es menester que no solamente se dedique a los sistemas operativos, sino que en un concepto de integración, debe poner igua cuidado en los sistemas administrativos y auxiliares; muchas veces el fracaso de los primeros dependen del nivel de eficiencia o deficiencia de los segundos.

Una observación empírica preliminar de algunas instituciones ecuatorianas, permite concluir que, se les ha dado más importancia a los sistemas operativos[36], y menos importancia o importancia secundaria a los administrativos y auxiliares. Si se realizasen investigaciones respecto a la estructura real de poder y a los procesos decisorios, se podría deducir que los principales centros de decisión están en los sistemas administrativos y auxiliares. Por ejemplo: cuando se presentan serias crisis de financiamiento, reducciones drásticas de los

[36] Tal el caso del Plan de Integración y Desarrollo, en el cual no se indica los reajustes administrativos que en su conjunto se deben realizar, como precondición o condición para la real ejecución de dicho Plan. En otros casos se observa, que se proponen reformas parciales que indudablemente incidirán en el conjunto. Se debe tener un concepto global, aunque su implementación sea gradual, en función de la política de gobierno y sus prioridades.

presupuestos, y por lo tanto los *frecuentes recortes*, se puede concluir que este sistema es el que rige el comportamiento de los demás.

Como conclusión se puede sacar entonces, que no existen partes ni más ni menos importantes para una institución. Todas tienen su importancia relativa, ya que su funcionamiento está condicionando el funcionamiento de otras de las partes interrelacionadas; por supuesto si se aplica en forma estricta la esencia conceptual de sistema.

Sistemas Operativos

Los sistemas operativos, en una primera categoría de análisis serían el sistema productivo; el sistema de infraestructura; y, el sistema social. Estos corresponderían a los mismos sectores que establece el Plan Integral de Transformación y Desarrollo.

Estos a su vez, se podrían desagregar en subsistemas y se tendría la siguiente clasificación:

Productivos

- Sistema agropecuario y forestal
- Sistema pesquero
- Sistema de geología y minería
- Sistema de hidrocarburos
- Sistema industrial
- Sistema de artesanía y pequeña industria
- Sistema de turismo

Infraestructura

- Sistema de ferrocarriles
- Sistema de transporte acuático y automotor
- Sistema de transporte aéreo
- Sistema de telecomunicaciones y correos
- Sistema de energía eléctrica
- Sistema de urbanismo
- Sistema de vivienda
- Sistema de agua potable y alcantarillado
- Sistema de meteorología e hidrología

Sociales

- Sistema de recursos humanos

- Sistema de educación
- Sistema de salud

Otros Sistemas Operativos

De acuerdo a los fines del gobierno se podrían identificar los siguientes sistemas operativos adicionales: sistema de reforma agraria; y, sistema de colonización.

Además se tendría el sistema de comercio exterior e integración, el sistema de movilización para la participación social y el sistema científico y tecnológico.

Los sistemas indicados corresponden a lo que se ha dado en llamar fines de un Estado productor, participacionista.

Sin embargo, el Estado como tal tiene que cumplir otros fines, que corresponden a lo que suele denominarse Estado tradicional; tales como: gobierno y policía; justicia; relaciones exteriores y defensa nacional. Si éstos se aceptan como fines, es factible determinar que existen otros sistemas operativos como los siguientes: sistema de policía y orden interno; sistema judicial; de relaciones exteriores, dentro del cual podría estar el subsistema de cooperación técnica internacional; y, sistema de defensa nacional, dentro del cual se podrían identificar tres subsistemas: Ejército; Marina; y, Aviación.

Todos los sistemas anotados, cuantificados los productos o las metas. La indicación de los montos de inversión dentro de cada uno de los sistema, constituye solamente uno de los insumos, a veces sobrevalorado; esto es muy importante al igual que los insumos materiales o los insumos de personal.

Consecuentemente, en la idea de sistema deben indicarse para cada uno de ellos, las metas o productos, en valores absolutos o relativos. De lo contrario se puede caer en la forma tradicional de administración que señala simplemente las funciones y objetivos de carácter muy general de cada institución y no las metas específicas, que indudablemente exigen un nivel pormenorizado de planificación, en este caso operativa, que unida a la planificación administrativa y de los sistemas auxiliares, daría como resultante una auténtica planificación integrada.

La administración de estos sistemas, se podría llevar a cabo a través de los típicos elementos del proceso administrativo, que como se indicó en el Capítulo I, pueden ser considerados como subsistemas del sistema administración. Estos son: planificación; organización, dirección de la ejecución o gestión; control; y, coordinación. En los siguientes gráficos se indican las formas de administración de los sistemas básicos y subsistemas operativos correspondientes, en los cuales se advierte el énfasis en las relaciones de sus diferentes partes (ver gráficos 7 y 8).

Gráfico Nº 7

ADMINISTRACION DE LOS SISTEMAS OPERATIVOS

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	OPERATIVOS			
	PRODUCTI-VOS	INFRAES-TRUCTURA	SOCIALES	OTROS
PLANIFICACION		↑		
ORGANIZACION	←	X	→	→
DIRECCION DE LA EJECUCION (GESTION)		↓		
CONTROL		↓		
COORDINACION		↓		

X= Relación que incide en los demas componentes y en el conjunto.

Gráfico Nº 8

ADMINISTRACION DE LOS SISTEMAS OPERATIVOS PRODUCTIVOS

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	OPERATIVOS						
	AGROP.Y FOREST.	PESQUE.	GEO.Y MINAS	HIDRO.	INDUS-TRIAL	ARTE. PEQ.IND.	TURISMO
PLANIFICACION			↑				
ORGANIZACION	←	←	X	→	→	→	→
DIRECCION DE LA EJECUCION(GESTION)			↓				
CONTROL			↓				
COORDINACION			↓				

X= Relación que incide en los demás componentes y en el conjunto.

292

Sistemas Administrativos

Como se indicó anteriormente, las actividades-medio dentro de un enfoque de sistemas corresponderían a los sistemas administrativos y auxiliares. Con esta concepción, serían fundamentalmente los insumos o entradas que permiten que funcione el sistema Administración Pública.

Por lo tanto, el recurso humano o personal, el recurso financiero, el recurso material, el recurso organizacional y el de procedimientos y métodos, conjuntamente con el sistema que permita planificar los insumos, entendiéndose como planificación la racionalización de las decisiones con miras al eficiente uso de los recursos disponibles, daría como resultado la planificación administrativa en un sentido estricto, que conjuntamente con la planificación de los sistemas auxiliares y operativos se obtendría una planificación integral[37].

Consecuentemente los sistemas administrativos serían los siguientes:

- Sistema de planificación
- Sistema financiero
- Sistema de recursos humanos o personal
- Sistema de materiales
- Sistema de organización, procedimientos y métodos

Como en el caso de los sistemas operativos, los sistemas administrativos podrían desagregarse en subsistemas. Ejemplo, el sistema de personal podría desagregarse en los siguientes subsistemas: reclutamiento; selección; clasificación y evaluación de cargos; y, capacitación.

El sistema de planificación, podría desagregarse en subsistemas de largo; mediano, y corto plazo; este último que podría ser un plan anual operativo del gobierno, podría desagregarse en los siguientes componentes: subsistemas de presupuesto económico nacional; subsistema de presupuesto general del Estado; subsistemas de presupuesto monetario financiero; subsistema de presupuesto de comercio exterior; subsistema de programas y proyectos regionales; subsistemas de programas y proyectos sectoriales; subsistema de programa de recursos humanos; y, subsistema de programa de política económica[38]. Administrando con

[37] Los sistemas auxiliares de información y control, pueden estar incluidos dentro de la planificación administrativa, por cuanto la información y el control forman parte de la administración.

[38] Naciones Unidas; Aspectos Administrativos de la Planificación; Documentos de un Seminario, New York; 1968;pp. 350.390.

un enfoque de sistemas, resultaría fácil el logro de la coordinación de las políticas y decisiones de corto plazo.

Todos los sistemas administrativos, como se ejemplificó pueden ser desagregados en subsistemas, y administrados a través de los diferentes componentes de la administración, considerados como un conjunto de funciones, procesos o sistemas. En los siguientes cuadros se establecen las relaciones entre los componentes de cada uno de los sistema y su forma de administración (ver gráficos 9 y 10).

Sistemas Auxiliares

Entre las actividades-medio, hay algunas, que si bien pueden ser consideradas insumos, tienen características muy diferentes, tanto en el manejo de recursos[39], como en la obtención de metas. Sin embargo, estas actividades permiten mantener en funcionamiento el sistema; estos serían los sistemas auxiliares:

- Sistema de información y estadística
- Sistema de control y auditoría

Además, con la flexibilidad que tiene el enfoque planteado, dentro de los sistemas auxiliares se podrían incluir otros. Esto depende de quien realice el análisis administrativo; en este trabajo se consideran los fundamentales. Ejemplos de otros sistemas podrían ser: el sistema legal; el sistema de relaciones públicas, etc.

Al igual que los anteriores los sistemas auxiliares, pueden ser desagregados en subsistemas. Así se tiene que dentro del sistema información y estadística, se encontrarían los siguientes subsistemas: subsistema de recopilación de datos; subsistema de procesamiento de datos; subsistema de análisis de datos; y, subsistema de publicación y difusión de la información.

Dentro del sistema de control y auditoría podrían citarse a manera de ejemplo los siguientes subsistemas desagregados: contabilidad; evaluación y control de gestión o resultados; auditoría previa; y, fiscalización [40].

Siguiendo las misma estructura conceptual aplicada a los sistemas operativos y administrativos, los auxiliares pueden ser objeto de administración por medio de los componentes de la Teoría Administrativa. En los siguientes cuadros se pueden

---

[39] Aunque la información es un importante recurso, en el esquema propuesto se le da un tratamiento diferente al de sistema administrativo.

[40] El concepto de contabilidad se refiere al principal instrumento de gerencia para la toma de decisiones; y, de auditoría y fiscalización a lo que es eficiencia, y no simple trámite burocrático y legal.

-294

Gráfico Nº 9

ADMINISTRACION DE LOS SISTEMAS ADMINISTRATIVOS

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	ADMINISTRATIVOS				
	PLANI-FICACION	FINANZAS	PERSONAL	MATERIA-LES	ORG. Y METODOS
PLANIFICACION			↑		
ORGANIZACION	←	—	X	—	→
DIRECCION DE LA EJECUCION (GESTION)			↓		
CONTROL			↓		
COORDINACION			↓		

X= Relación que incide en los demás componentes y en el conjunto.

245

Gráfico Nº 10

ADMINISTRACION DEL SISTEMA ADMINISTRATIVO DE PERSONAL

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	ADMINISTRATIVOS DE PERSONAL			
	RECLUTA-MIENTO	SELECCION	CLASIFI.Y EVALUACION	CAPACITA-CION
PLANIFICACION				
ORGANIZACION		X		
DIRECCION DE LA EJECUCION (GESTION)				
CONTROL				
COORDINACION				

X= Relación que incide en los demás componentes y en el conjunto.

NOTA: Iguales cuadros se pueden elaborar para los demás sistemas administrativos. La desgregacion en subsistemas, conservando la misma estructura conceptual, puede ir hasta detalle.
La integración también se debe dar en el proceso. Ejemplo: la organización del subsistema de capacitación debe estar integrada al sistema de personal y ésta con la organización de los sistemas administrativos.

296

observar las relaciones entre las diferentes partes que forman cada sistema y su forma de administrar (ver gráficos 11 y 12).

I. Administración de Sistemas

Con los antecedentes de este capítulo, y sobre la hipótesis, que es factible aplicar la Teoría General de Sistemas a la administración, tanto en su análisis como en su conducción, a continuación se presenta la consolidación de los sistemas administrativos; auxiliares; y, operativos de la Administración Pública Ecuatoriana. Se puede notar que a manera de insumos se presentan los sistemas administrativos y auxiliares y a manera de productos los sistemas operativos.

Por otro lado, se pretende diferenciar los sistemas operativos que corresponden al tipo de actividades en que la Administración Pública no comparte con el sector privado, de aquéllas en las cuales se unen los esfuerzos con los del sector privado, dentro de una situación de economía mixta.

La tendencia a una mayor participación de la Administración Pública, dependerá del sistema político en el cual funciona. Por ejemplo, una participación mínima del sector privado haría pensar en un sistema socialista; una participación mínima de los organismos públicos haría pensar en un sistema liberal. En ambos casos la estructura conceptual para el análisis, deberá ser la misma. Si se quiere, el siguiente cuadro es un modelo para concebir lo que es la Administración Pública en su conjunto. Si soporta el análisis para cualquier caso, este modelo puede ser aplicado a cualquier Administración Pública dentro de cualquier sistema político. Por lo tanto, la hipótesis, en principio, queda demostrada.

En el gráfico 13 se pretende demostrar gráficamente cada uno de los sistemas y su interrelación. El procesamiento de insumos para el logro de productos —fines del gobierno— se realizará dentro de un determinado procesador que se diseñe para la Administración Pública, determinándose para cada caso el núcleo gobernante. Ejemplo, en el sistema de planificación será la Junta Nacional de Planificación; en el subsistema presupuesto dentro del sistema financiero será la Oficina Nacional de Presupuesto; en el subsistema de agua potable y alcantarillado dentro del sistema infraestructura, el núcleo gobernante será el Instituto Ecuatoriano de Obras Sanitarias. Consecuentemente, para cada caso se debe identificar cuál es el núcleo institucional que gobierna el sistema. Además, se identificarán los flujos de información y decisión (energía) que mantienen en funcionamiento el sistema.

Esta forma de pensar, indudablemente que contrarresta el viejo esquema estructuralista, organigramático, de pensar que las reformas se realizan por la simple alteración de los gráficos de organización, que no han perdido vigencia, pero que como instrumentos de análisis son apenas auxiliares de este nuevo

297

Gráfico Nº 11

ADMINISTRACION DE LOS SISTEMAS AUXILIARES

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	AUXILIARES		
	INFORMACION Y ESTADISTICA	CONTROL Y AUDITORIA	OTROS
PLANIFICACION			
ORGANIZACION			
DIRECCION DE LA EJECUCION (GESTION)			
CONTROL	X		
COORDINACION			

X= Relación que incide en los demás componentes y en el conjunto.

298

Gráfico Nº 12

ADMINISTRACION DE LOS SISTEMAS AUXILIARES DE CONTROL Y AUDITORIA

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	AUXILIARES DE CONTROL Y AUDITORIA			
	CONTABILIDAD	EVALUACION Y CONTROL DE GESTION	AUDITORIA	FISCALIZACION
PLANIFICACION				
ORGANIZACION				
DIRECCION DE LA EJECUCION (GESTION)			X	
CONTROL				
COORDINACION				

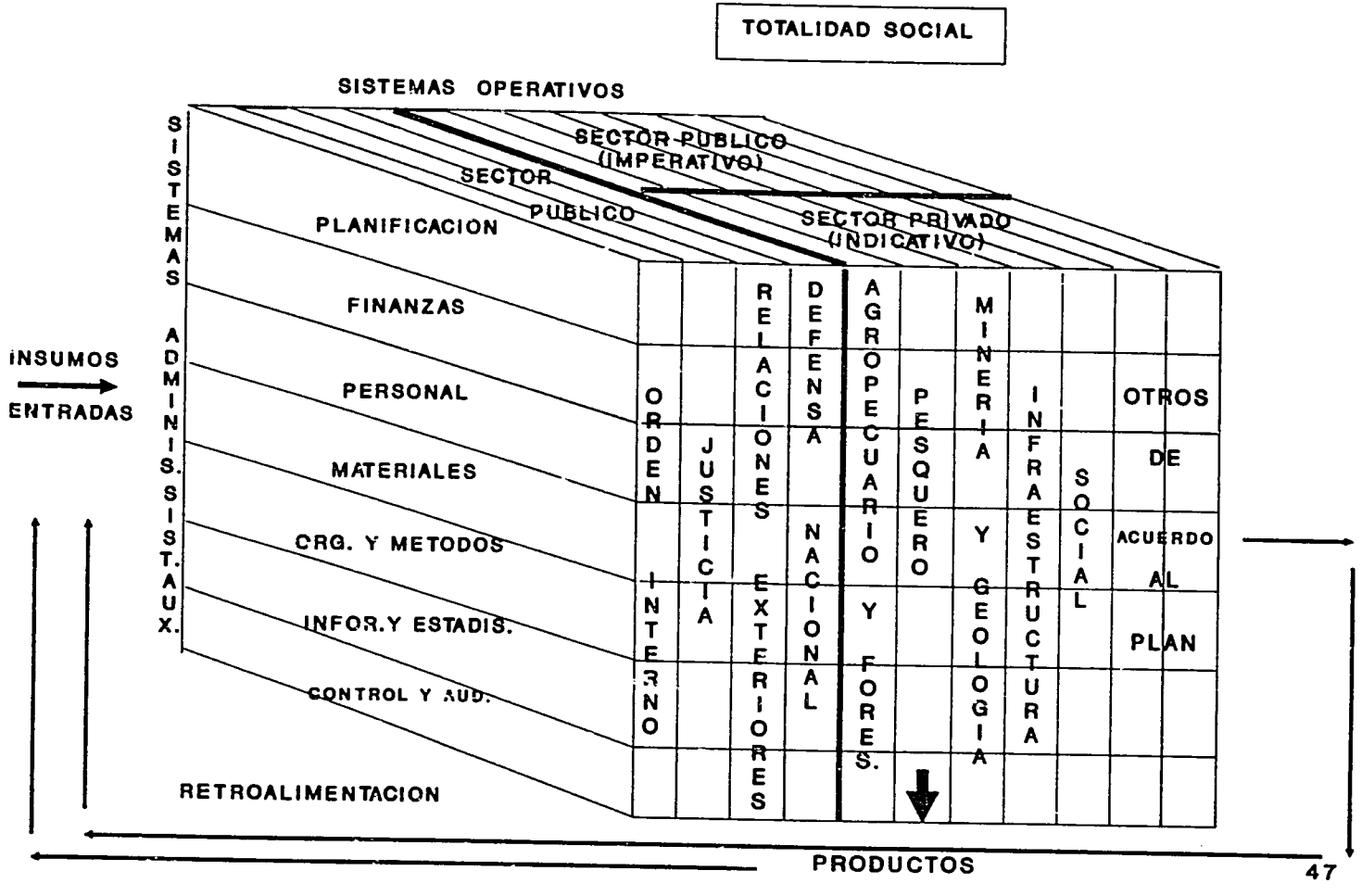
X= Relación que incide en los demás componentes y en el conjunto.

299

Gráfico Nº 13

GRAFICO II.13

ADMINISTRACION DEL SECTOR PUBLICO COMO CONJUNTO DE SISTEMAS



enfoque de sistemas.

J. Modelo de Análisis Administrativo

La hipótesis quedará demostrada en tanto es factible elaborar un modelo de análisis administrativo, en el cual es fácil advertir las relaciones y su influencia en las demás partes del sistema y en su conjunto. Por ejemplo, sea la relación planificación personal X1, su alteración incidirá en todos los demás componentes del sistema X2. Sea la relación organización sistema productivo Y1, su alteración influirá en los demás componentes Y2, tanto del proceso como de los otros sistemas (ver gráfico 14).

Por lo tanto, el análisis administrativo, tiene que ser necesariamente interdisciplinario, romper la idea de *compartimientos estancos* y desechar la vieja idea de que una parte es más importante que otras.

En consecuencia, para el análisis administrativo se necesitan generalistas de la administración y especialistas en cada una de sus áreas de aplicación, y además especialistas en los diferentes sistemas auxiliares y operativos. Se enfatiza entonces que el problema de la reforma de la Administración Pública no es de propiedad exclusiva de unos cuantos *expertos en reforma*, sino que es, se formula y se hace por parte de toda la burocracia pública como cuerpo social.

K. Matriz de Análisis Administrativo

Si el modelo propuesto anteriormente, se puede aplicar a cualquier sistema o institución, el mismo se transforma en una auténtica matriz para realizar análisis administrativos. Inicialmente esta matriz, fundamentalmente de relaciones entre las diferentes partes, se puede calificar de cualitativa.

Aceptando las limitaciones pertinentes, se podrían poner valores convencionales, en cuya alteración se puede ver la incidencia en el todo. Es un cuadro de doble entrada, donde la variación de una de sus partes incidirá en el total. Todo dependerá de discutir el valor asignado a cada una de las partes. En el gráfico no. 15, se ilustra lo indicado y ratifica todas las afirmaciones realizadas.

Este sería un intento preliminar,, de pasar de una matriz cualitativa a una matriz cuantitativa. Para ello se requerirán algunos desarrollos matemáticos, que pueden elaborarse en el futuro. Por ahora, el artificio del gráfico 15, no representa la esencia conceptual de relaciones, puesto que el sistema no es suma de partes sino

Gráfico Nº 14

MODELO DE ANALISIS ADMINISTRATIVO

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	ADMINISTRATIVOS					AUX		OPERATIVOS			
	PLA-NI-FIC.	FI-NAN-ZAS	PER SO-NAL	MATE RIA-LES	ORG. Y MET.	INF. Y EST.	CON Y AUD	PRO DUC TIVO	IN-FRA EST.	SO-CIA LES	O-TROS
PLANIFICACION	X_2	X_2	X_1	X_2	X_2	X_2	X_2	X_2 Y_2	X_2	X_2	X_2
ORGANIZACION	Y_2	Y_2	X_2 Y_2	Y_2	Y_2	Y_2	Y_2	Y_1	Y_2	Y_2	Y_2
DIRECCION DE LA EJECUCION(GESTION)			X_2					Y_2			
CONTROL			X_2					Y_2			
COORDINACION			X_2					Y_2			

302

Gráfico Nº 15

MATRIZ DE ANALISIS ADMINISTRATIVO

SISTEMAS / PROCESO ADMINITRATIVO	ADMINISTRATIVOS					AUX.		OPERATIVOS				TO-TAL
	P	F	P	M	O. Y M.	I. Y E.	C Y A.	P	I	S	O-TRO	
PLANIFICACION	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	55
ORGANIZACION	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	55
DIRECCION DE LA EJECUCION(GESTION)	5	5	5	5	5	5	5	5*	5	5	5	55
CONTROL	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	55
COORDINACION	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	55
TOTAL	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	275

* Supongamos quo la dirección de la ejecución del sistema operativo P, disminuye a 1. Inmediatamente la administración del sistema P, disminuye a 21, la dirección de la ejecución de todos los sistemas disminuye a 51; y el total a 271.

funcionalidad x=f (y)[41]. Sin embargo, la consistencia de la matriz fue probada en un trabajo de Seminario para crear la Corporación de Desarrollo de Santa Cruz de la Sierra en Bolivia [42].

L. Planificación Dinámica de la Administración

Utilizando la matriz de análisis administrativo, como punto de referencia básico para planificar una reforma o crear una institución, es factible para un número "n" de años elaborar una planificación dinámica cuyas características serían las siguientes:

1. Se supone que n=5, expresa el número de años y el nivel óptimo de eficiencia de cada una de las partes.

2. Se evalúa cada una de las partes entre los valores 0 y 5. Por ejemplo, una de las partes podría tener un valor 5, en este caso lo único que habría que hacer es mantener ese nivel óptimo. Si una de las partes tiene un valor 2 se deberán realizar todas las acciones para procurar que, en el número de años "n" alcance el nivel óptimo de eficiencia.

3. Además de establecidas las relaciones, se podría mediante un gráfico de Gantt y un gráfico PERT, establecer las secuencias de las diferentes acciones de reforma o creación de una institución, elaborando el "camino crítico", formado por aquellas reformas o acciones que necesitan mayor control y cuidado, y cuyo retraso incidirá en el factor tiempo y en el logro de las metas. Por ejemplo, si a una institución se le encarga la tarea de formulación y evaluación de proyectos, y no cuenta con personal especializado, lo primero que deberá abordarse será la contratación y capacitación del personal. Por lo tanto hay un orden de precedencia de las acciones, a las cuales se les asigna un valor; su realización en el tiempo dependerá de los plazos establecidos.

   Esta planificación dinámica, en cuanto a su estructura, ejecución y control se podría auxiliar en un sistema de procesamiento de datos. Por lo tanto, la administración y su reforma puede recibir este tratamiento y perfectamente manejarse con el auxilio de la computación de datos.

   Esta forma de planificación difiere de la tradicional en materia administrativa y aplica el concepto de sistema, exige la elaboración de una matriz y un

---

[41] Ese aspecto fue discutido con el tradista Juan Ignacio Jiménez Nieto, quien hizo la observación que se presenta.

[42] Curso Nacional de Administración de Organismos Regionales de Desarrollo; Pérez Cajiao, Hugo; Director del Seminario Final; 22 de abril-7 de mayo; 1971; CICAP-OEA; (mimeografiado).

programa de secuencias y acciones, con fines de control y evaluación y los ajustes que se juzguen pertinentes.

En el número "n" de años se procurará que todos los valores hayan adquirido un máximo de 5 que es un nivel óptimo propuesto en el ejemplo; y,

4. Se puede reconocer algunas limitaciones que podrían surgir de la propia naturaleza de la Administración Pública, considerada como un sistema abierto, dinámico y en el cual existe la caja negra. Entre otras limitaciones se podrían anotar las siguientes:

   a. Para el análisis se deben definir los límites del sistema y reconocer aquellas variables exógenas que forman parte del sistema superior, por ejemplo del sistema político, que no se van a considerar en el análisis o si se les reconoce, evaluar la incidencia en el funcionamiento del sistema.

   b. No se puede trabajar con modelos determinísticos, sino con modelos probabilísticos, debido a que no es factible ponderar con exactitud el comportamiento de ciertos componentes del sistema, como personal.

   c. Cierto grado e subjetividad al asignar un valor al estado actual de una de las partes.

   d. Carencia de información, y en muchos casos limitaciones en la capacitación de las personas que manejan el análisis administrativo.

   e. Falta de visión interdisciplinaria de lo que es la administración, tanto en teoría como en la práctica, que se puede demostrar por la falta de coordinación entre las dependencias de una misma institución, y entre ésta y otras de la Administración Pública.

Además, cabe destacar que con este enfoque no interesa mucho lo que una unidad orgánica debe hacer o cumplir, sino fundamentalmente cuál es el producto que genera en función de la totalidad del sistema.

El análisis podría complementarse introduciendo dentro del esquema descrito, el concepto espacial o regional, provincial y municipal, combinado con la estructura básica constituida por los sectores transformados en sistemas operativos.

M. Síntesis

En este capítulo se ha procurado resumir los principales conceptos introducidos en el análisis administrativo, en base al enfoque de sistemas. Además se ha brindado especial importancia a los aspectos metodológicos, ya que éstos

constituyen el cimiento teórico para demostrar la hipótesis del trabajo, elaborar el modelo o matriz de análisis administrativo y aplicar a la Administración Pública.

Se utiliza con bastante amplitud el concepto de Administración Pública, evitando la de Sector Público que puede llevar a equívocos, puesto que generalmente tiene una connotación económica y fiscal.

Para un mejor desarrollo de varios temas, se incluyen ejemplos que se espera ayuden a clarificar los postulados teóricos y sus aplicaciones prácticas. a fin de facilitar la elaboración del Capítulo III, en el cual se entra en forma directa al uso del modelo o matriz de análisis administrativo, tomando como referencia la información del Plan Integral de Transformación y Desarrollo 1973/77, para proponer el mejoramiento de la Administración Pública en base del enfoque de sistemas.

Por otro lado, para robustecer los planteamientos teóricos, se han incorporado las partes sustanciales de la investigación bibliográfica realizada, en especial en los aspectos metodológicos para el análisis de sistemas y en la definición de la Administración Pública como sistema, y como tal, la identificación de sus principales componentes.

Finalmente se destacan las limitaciones que se pueden presentar, en el uso de la metodología y el modelo o matriz propuestos en este capítulo, en el cual se espera haber demostrado la hipótesis del trabajo.

30'0

BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA

1. Beer Stafford; *Cibernética y Administración*; Compañía Editorial Continental S.A.; México; 1965.

2. Bertalanffy, Ludwig; *Teoría General de Sistemas*; Editora Vozes Ltda.; Petrópolis, Brasil; 1973; (Portugués).

3. Cappa, Roberto J.M. y Pastoriza , Rafael A.; *Estudio de Sistemas, Desarrollo y Aplicación*; Anales de las Octavas Jornadas de Investigación Operativa; 1970.

4. *Curso Nacional de Administración de Organismos Regionales de Desarrollo*; Santa Cruz -Bolivia; Pérez Cajiao, Hugo, Director del Seminario Final; 1971; (Mimeografiado).

5. Churchman, West; *Introducción a la Teoría de los Sistemas*; Editora Vozes Ltda.; Petrópolis, Brasil; 1972; (Portugués).

6. Frischknecht, Federico; *A System of Systems*; Presented at the 40th National Meeting of the Operations Research Society of America; California; 1971.

7. Frischknecht, Federico; *El Sistema Administrativo de la Organización* (Teoría de la Administración); Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires; 1971; (Mimeografiado).

8. Galván Escobedo, José; *La Teoría de los Sistemas Aplicada a la Administración; Administración, Desarrollo, Integración; ICAP*; San José, Costa Rica; septiembre-octubre 1971; (Vol. I. No.7).

9. Genari, Breno; *Un Análisis de los Sistemas Admistrativos*; Fundación Getulio Vargas; Río de Janeiro; 1966; pp. 5-36; (Portugués).

10. Hall, Arthur; *Ingeniería de Sistemas* (A. Methodology for Systems Enginneering); Compañía Editorial Continental, S.A.; México; 1964; pp.25-48.

11. Hanica F. de P.; *Guía Moderna de Administración*; Compañía Editora Forense; Río de Janeiro; 1968; p.5; pp. 7-20; (Portugués).

12. Jiménez Castro, Wilburg; *Administraciíón Pública para el Desarrollo Integral*; Fondo de Cultura Económica; México; 1971; pp. 215-221.

13. Jiménez Nieto, Juan Ignacio; *Política y Administración*; Editorial Tecnos; Madrid; 1970.

14. Johnson, Kast y Rosenzwelig; *Teoría, Integración y Administración de Sistemas*; Editorial Limusa-Wiley, S.A.; México; 1966; Primera parte; 249-301; Cuarta Parte.

15. León, Alberto; *Enfoques Cuantitativos de la Administración*; CICAP; Buenos Aires; 1971; (Mimeografiado).

16. Marín, Isidoro, Cappa, Roberto y Pastoriza, Rafael; *University Planning*; Sixth International Conference of Operation Research; Dublin; 1972.

17. Naciones Unidas; *Aspectos Administrativos de la Planificación, Documentos de un Seminario*; Naciones Unidas; New York; 1968; pp. 222-241; pp. 250-390.

18. Sharkansky, Ira; *Administración Pública: la Política frente a la Burocracia*; Editores Asociados, S.R.L.; México; 1971.

19. United Nations; *Guidelines for the Training of Professional and Technical Personnel in the Administration and Management of Development Functions*; United Nations; New York; 1970.

20. Waterston, Albert; *Planificación del Desarrollo, Lecciones de la Experiencia*; Fondo de Cultura Económica; México; 1969.

2ª UNIDAD DIDÁCTICA: POLÍTICAS ECONÓMICA Y FISCAL Y PRESUPUESTO[1]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes comprendan el contenido y la importancia del proceso decisorio en la formulación de la política económica y de la política fiscal, a fin de establecer el potencial instrumental del presupuesto del sector público.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de explicar el significado de la política pública, como orientadora de la acción del Estado, hacia el logro de los objetivos y metas de desarrollo económico y social, mediante el funcionamiento de instrumentos de gobierno, planificación y administración, como es el presupuesto del sector público.

Tiempo asignado: 1 hora

[1] El contenido de esta unidad didáctica es una separata del texto titulado "INTRODUCCION AL SISTEMA DE GESTION FINANCIERA (SIGEF) Y AL SISTEMA DE AUDITORIA INTEGRAL (SAI)"; LAC/RFMIP; Quito Ecuador; enero de 1991; páginas 84 a 94.

SUBSISTEMA DE PRESUPUESTO

A. Introducción

La Administración del Estado implica el manejo de una gama compleja de recursos, entre los que cabe mencionar a los humanos, tecnológicos, materiales y financieros.

Consecuentemente, todo ejecutivo o administrador cualquiera que sea su jerarquía o nivel, es responsable directo de la eficiente y adecuada utilización de los escasos recursos, frente al aumento de necesidades que se expresan en una mejor y mayor calidad y cantidad de bienes y servicios públicos.

Con este esquema conceptual, la gestión del subsistema presupuestario concierne a toda la burocracia pública; no obstante, en la administración pública se han creado una serie de instituciones y dependencias, que tienen mayor responsabilidad.

La administración financiera pública, está integrada por los subsistemas de presupuesto, tesorería o administración de caja, deuda pública y contabilidad... Por lo tanto, al subsistema presupuestario no se le puede concebir en forma aislada... Sin embargo, desde el punto de vista de la planificación, el presupuesto también es parte de ésta. Los dos enfoques conceptuales son válidos y por ello, al presupuesto se le considerar equidistante y vinculador de la planificación y de la administración financiera; es decir, simultánea y concurrentemente formando parte y vinculando a los dos sistemas.

En este esquema, al presupuesto se le puede considerar como instrumento de política, de programación, de gobierno y de administración; es el mecanismo a través del cual se ejecutan los objetivos y metas de los planes de desarrollo económico y social, o las decisiones emanadas del poder político, también denominadas políticas públicas.

Esta concepción permite concluir, que el planteamiento se refiere al subsistema presupuestario del sector público en su conjunto, que debe tener un sustento legal y reglamentario, o normativo, que armonice las acciones y relaciones, de cada uno de los elementos integrantes, y que posibilite el funcionamiento coherente del conjunto"[2].

---

[2] Hugo Pérez: "NUEVO ENFOQUE ADMINISTRACION FINANCIERA PUBLICA-UNA APROXIMACION CONCEPTUAL"; Documento de Trabajo; Quito Ecuador; mayo de 1990; página 24.

B. Objetivos

El objetivo del subsistema de presupuesto se cumple a través de la programación y formulación del proyecto, que se nutre del plan nacional de desarrollo, del plan financiero y del plan de inversiones que debe incorporar los proyectos prioritarios con su respectivo financiamiento; la discusión y aprobación a nivel de los órganos Ejecutivo y Legislativo; la ejecución en toda la administración pública que incluye cambios y reajustes; el seguimiento y evaluación con su respectiva retroalimentación; y, la liquidación del presupuesto.

La finalidad primordial del subsistema de presupuesto es establecer en cada entidad y organismo del sector público, métodos y procedimientos de asignación y utilización de recursos para alcanzar los objetivos y metas de los planes de desarrollo, con la integración y eficiente utilización de los recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros.

Los objetivos principales del subsistema de presupuesto son:

- Orientar los recursos disponibles, coordinada y armónicamente, al logro de los objetivos prioritarios para el desarrollo económico y social del país.

- Obtener que los presupuestos del gobierno central y de las demás entidades y organismos del sector público sean fiel expresión de los proyectos y programas para un período determinado y los instrumentos adecuados para concretarlos.

- Asegurar el cumplimiento de cada una de las etapas del ciclo presupuestario, en el tiempo y forma requeridos, para la buena marcha de la administración pública.

- Lograr que la etapa de aprobación de los presupuestos se cumpla antes de la iniciación de cada período.

- Asegurar que la ejecución presupuestaria se programe y desarrolle coordinadamente, utilizando las técnicas apropiadas y asignando los recursos según las necesidades de cada sector, programa y proyecto.

- Facilitar el control interno presupuestario por parte de cada entidad y organismo del sector público.

- Utilizar la ejecución y evaluación presupuestarias como elementos dinámicos para la corrección de desviaciones en la programación de las acciones.

- Conseguir la presentación oportuna de información comparativa entre las estimaciones presupuestarias y los resultados de las operaciones.

C. Definición

Antes de poder definir lo que es un presupuesto, es necesario tener una idea de cuál es su papel y su relación con el proceso gerencial. Pocas veces (y nunca con éxito) un presupuesto es algo aislado; más bien es un resultado del proceso gerencial que consiste en establecer objetivos y estrategias y en elaborar planes. En especial, se encuentra íntimamente relacionado con la planificación estratégica.

Por lo tanto, el presupuesto puede considerarse una parte importante del clásico proceso gerencial de planificar, organizar, ejecutar, controlar y coordinar.

Cualquier definición de presupuesto no implica que deba establecerse en términos financieros, a pesar de que ésa es la costumbre. En este sentido cabe mencionar que los presupuestos completos pueden incluir, y de hecho lo hacen, renglones como mano de obra, materiales, tiempo y otras informaciones.

Es evidente la íntima relación entre la planificación y el presupuesto y no es raro encontrar que se utilizan indistintamente términos como presupuesto o plan anual o plan anual de la institución. Como se dijo, el presupuesto es el resultado de algún tipo de plan o está basado en él, sea éste explícito o bien algo que se encuentre en las mentes de los directivos.

Considerando lo expuesto anteriormente, el presupuesto gubernamental, en consecuencia, se convierte en un instrumento muy importante para ejercer una verdadera acción en el proceso de desarrollo de un país; la información que provee servirá para orientar debidamente la política fiscal, para comprender el rol que desempeña en la coyuntura y para adecuarlo a las necesidades que se consideren prioritarias en un momento determinado.

La planificación del desarrollo económico y social constituye una de las responsabilidades fundamentales del sector público. El sistema de planificación está constituido por diversos instrumentos, cada uno de los cuales cumple una función específica, complementaria con los demás; y que, dentro de ellos, al plan operativo anual le corresponde la concreción de los planes de largo y mediano plazos.

Uno de los componentes del plan operativo anual es el presupuesto del sector público a través del cual se procura la definición concreta y la materialización de los objetivos de dicho sector.

Un concepto de presupuesto que demuestre simultáneamente su contenido y sus relaciones con los demás componentes del sistema de planificación y del sistema integrado de gestión financiera, se propone a continuación:

317

El presupuesto es el instrumento que limita la acción del Estado a través de la ejecución de planes, programas y proyectos, la asignación de recursos y la coordinación de actividades del sector público; constituye la determinación de las fuentes de fondos y la estimación o proyección de los recursos que financiarán las autorizaciones máximas de gastos, para un período anual, a fin de cumplir los objetivos y metas del gobierno, orientados a satisfacer necesidades sociales.

El punto de partida del accionar de la administración pública, es la formulación de la política de gobierno o política pública, que obviamente se debe inspirar en alguna ideología. La política pública da sentido a los objetivos y a las metas del desarrollo y ofrece directivas y orientaciones que guían al sistema de planificación y al sistema integrado de gestión financiera y consecuentemente al presupuesto del sector público, que está formado por el gobierno central, entidades descentralizadas, empresas públicas, intermediarios financieros, corporaciones y proyectos de desarrollo y provincias y municipios.

El funcionamiento de todo este complejo institucional, debe estar soportado por información útil, oportuna y precisa, procesada a través de un sistema que proporcione resultados confiables y exactos[3].

Hay varios enfoques del presupuesto que corresponden a distintas formas de concebir, entender, estudiar y utilizar el presupuesto:

Enfoque jurídico

El presupuesto es una ley y por lo tanto crea, mantiene o extingue derechos y obligaciones, no sólo para la administración pública y sus administradores, sino también para los administrados o particulares. El tesoro no podrá realizar ningún pago, aunque una persona tenga derecho en virtud de una ley, contrato o cualquier título jurídico, si en el presupuesto no constan las partidas o fondos necesarios para la satisfacción de la deuda; el Estado recíprocamente no podrá exigir ningún tributo si no consta en la ley de presupuesto como parte de los ingresos autorizados.

Enfoque económico

Por medio del presupuesto consolidado del sector público se puede medir el grado de participación del Estado en la economía, es decir, en las relaciones de producción, distribución y consumo.

[3] Hugo Pérez: "PRESUPUESTO INSTRUMENTO DE GERENCIA PUBLICA"; Contraloría General de la República; Panamá República de Panamá; junio de 1990; página 9.

313

En los últimos años se ha experimentado un incremento significativo y a veces desordenado de las actividades del Estado, que ha obligado a redimensionar su tamaño y consecuentemente su participación en la economía, especialmente a través de programas de privatización de empresas públicas.

Enfoque administrativo

En un esquema de medios fines, la administración pública no constituye un fin en sí mismo sino un medio para atender y satisfacer necesidades colectivas decididas por el gobierno.

Esa satisfacción de necesidades, es factible cuando se obtienen, asignan y utilizan recursos a través de los programas que integran el presupuesto, es decir, se realizan por medio del presupuesto público[4].

D. Ambito de Acción

En el presupuesto del sector público deben constar todos los ingresos corrientes y de capital y todos los gastos de funcionamiento y de inversiones, utilizando clasificaciones, entre otras, por programas, institucional, por objeto del gasto, económica, funcional, sectorial del gobierno central, de las entidades descentralizadas, de las empresas públicas, y del régimen territorial y seccional.

En este sentido, el ámbito en que se desarrolla el subsistema de presupuesto, es la totalidad de las entidades que conforman el sector público, que para fines presupuestarios se pueden agrupar en volúmenes que incluyen un conjunto de entidades con criterio de competencia funcional, sectorial y programático, que comprende:

- Volumen 01: Gobierno central
  Comprende los pliegos presupuestarios de los organismos representativos de las funciones que integran el poder publico o político.

- Volumen 02: Instituciones Públicas descentralizadas
  Incluye los pliegos presupuestarios de las instituciones sectorialmente agrupadas de acuerdo a sus respectivas leyes orgánicas.

- Volumen 03: Empresas del Estado
  Comprende los pliegos presupuestarios pertenecientes a las empresas de derecho público, estatales de derecho privado y las de economía mixta con participación, directa o indirecta, mayoritaria del Estado.

[4] Hugo Pérez: "PRESUPUESTO...; op. cit.; página 12.

314

- Volumen 04: Gobiernos locales
  Comprende los pliegos presupuestarios de las municipalidades.

- Volumen 05: Organismos autónomos
  Comprende los pliegos presupuestarios de organismos públicos a los que la Constitución y las leyes les confiere autonomía.

E. Características

El presupuesto está presente en todos los niveles de conducción del gobierno y de la administración pública y constituye un instrumento flexible de uso múltiple, tal como se describe a continuación:

Como instrumento de gobierno

El presupuesto es un conjunto de decisiones de política pública o de gobierno, que determina quiénes y en qué proporción deberán financiar el gasto público y quiénes recibirán los bienes y servicios como producto de la gestión gubernamental y dentro de criterios de justicia distributiva y redistribución de parte de la renta nacional.

Como instrumento de política

La política fiscal constituye una parte de la política económica, concebida como el ejercicio del poder del Estado para decidir entre objetivos alternativos, los cuales pueden ser alcanzados a través de la elección y aplicación de los medios más aptos e idóneos. Por lo tanto se puede reconocer dos modalidades de política económica, una referida a los objetivos y otra referida a los instrumentos. La política fiscal es instrumental, cuya racionalidad se define en el plano de la eficacia administrativa. El presupuesto como instrumento de política fiscal comprende las ramas relacionadas con el nivel y la estructura del gasto, el nivel de los ingresos, la distribución de la carga impositiva y los efectos de los tributos en el sistema económico.

Como instrumento de planificación

El presupuesto es un instrumento insustituible para la ejecución anual de los planes de mediano y largo plazos, pues en los respectivos programas presupuestarios se concretan las metas que se deben cumplir en cada ejercicio, se racionalizan los costos, se asignan recursos para la construcción de obras, producción de bienes y prestación de servicios así como para la realización de las actividades de regulación del sector privado.

315

Como instrumento de administración

La administración pública se puede convertir en un instrumento que posibilita o coadyuva el desarrollo nacional, o se puede transformar en un serio obstáculo. Generar o incrementar la capacidad administrativa para el desarrollo, requiere entre otros requisitos planificar, programar y presupuestar como partes inherentes de la administración, cuyo funcionamiento tiene su origen en las decisiones, tomando en cuenta la trilogía información-decisión-acción[5].

F. Componentes

Los módulos que comprende el subsistema de presupuesto son:

Programación y formulación del proyecto de presupuesto

Dentro del ciclo presupuestario, la programación es la fase en la cual se determinan los programas que deberán ejecutarse en un período, estableciendo las metas de las actividades y proyectos que integran un programa presupuestario.

La formulación consiste en el ordenamiento de los programas propuestos, la estimación de los ingresos por toda fuente de financiamiento, así como los gastos de funcionamiento e inversión en función de las metas y objetivos considerados en los programas presupuestarios.

Discusión y aprobación del proyecto

Es la fase en la cual se determina la conveniencia o inconveniencia de los programas propuestos, así como de las estimaciones de los ingresos y gastos. La aprobación es el hecho por el cual el documento presupuestario se convierte en Ley de la República.

Ejecución

Etapa en la cual la maquinaria administrativa cumple con sus funciones para lograr las metas contempladas en los programas presupuestarios , realiza las acciones para la captación de recursos financieros e incurre en gastos de funcionamiento y en la ejecución de las inversiones.

---

[6] Hugo Pérez: "PRESUPUESTO...; op. cit.; página 11.

316

Seguimiento y evaluación del presupuesto

Esta fase es permanente y en ella se efectúa la comparación de las metas programadas con las realmente alcanzadas, así como la comparación de los ingresos previstos con los ingresos captados, los gastos programados con aquellos que se ejecutaron, y así lograr la información necesaria para retroalimentar el proceso presupuestario, a los fines de adoptar las acciones correctivas pertinentes.

Liquidación del Presupuesto

Etapa en la cual se cierra el presupuesto de cada vigencia, luego de determinar el resultado del presupuesto en términos de superávit o déficit presupuestario.

G. Organización

Estructura tipo

Como en todo sistema funciona un *núcleo gobernante o regulador*, en el subsistema presupuestario debe existir un órgano central, que no sólo ejerza liderazgo institucional al interior de la gestión presupuestaria, sino que además se relacione y coordine con los demás componentes de la administración financiera y de la planificación.

Este organismo en el cual se puede conjugar la formulación de la política presupuestaria y la conducción o dirección de su ejecución, puede tener varias alternativas de organización, que van desde la conformación de un cuerpo colegiado, hasta la asignación a una función o funcionario del Estado, pasando por formas mixtas de organización.

En el orden interno, la organización o departamentalización del órgano central del subsistema de presupuesto, ha sido en función del proceso presupuestario. Con el objeto de que haya coherencia tanto conceptual y metodológica, como organizacional e institucional, la organización sectorial o por sectores presenta evidentes ventajas, tales como:

- Compatibilizar con los planes de desarrollo económico y social, o planes de gobierno, a través de los cuales la acción del Estado, se concreta en sectores claramente definidos, económicos, de infraestructura y sociales.

- Conciliar con los planes financieros y planes de financiamiento, que generalmente mantienen la misma estructura sectorial, asignando prioridades en función de la política gubernamental.

- Armonizar con la organización ministerial, que obedece a criterios de sectorialización institucional o a sectores económicos, de infraestructura y sociales.

  De esta manera se institucionalizaría el concepto de que los ministerios son "el núcleo gobernante o núcleo directriz de un sector", formado por un conjunto de entidades descentralizadas y autónomas, que cubran los diferentes espacios territoriales de un país.

Por lo tanto, todo el proceso presupuestario debe estar bajo la responsabilidad de los mismos técnicos, que además serán los eslabones o vínculos "naturales o lógicos" entre el sector institucional y los sectorialistas del organismo central de planificación y de los ministerios.

Con la organización por sectores, las actividades de programación serán continuas, pues no terminan cuando se entregan los proyectos de presupuestos; las actividades de ejecución por sus características son permanentes; y, las actividades de control, que a veces actúan sobre hechos consumados, cumplirán su labor preventiva, para evitar desviaciones y errores.

A nivel ministerial-sectorial e institucional, la organización puede tener sus variantes, a través de sendos comités sectoriales e institucionales de presupuesto, o dependencias de presupuesto integradas con las demás áreas de la gestión financiera en su conjunto, y relacionadas funcionalmente con las respectivas unidades de planificación sectorial e institucional, cuyo ámbito de acción puede incluir el manejo de los proyectos y la consolidación de los planes anuales operativos.

Como se puede advertir, el área de presupuesto podría estar integrada con la unidad de planificación. No obstante, la integración propuesta con las áreas financieras, desde el punto de vista práctico parece el más conveniente, pues permite la unidad en la formulación y conducción de las políticas que inciden en la asignación de recursos presupuestarios, tal el caso de las políticas de inversión, la fijación de prioridades de los proyectos, el financiamiento con recursos provenientes del crédito y la política de ingresos en general y de rentas en particular, entre otras.

3ª UNIDAD DIDÁCTICA: SISTEMA DE PLANIFICACIÓN Y PRESUPUESTO[1]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes conozcan y analicen los componentes del sistema de planificación, para identificar y definir el rol del presupuesto del sector público como instrumento de ejecución de planes, programas y proyectos y de relación con los demás elementos del SIMAFAL.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de explicar el concepto, contenido y características de los planes de largo y mediano plazos, planes de inversión, proyectos, programas financieros y programas operativos especialmente de carácter institucional y, definir mecanismos de coordinación entre el presupuesto, los citados componentes del sistema de planificación y los demás elementos del SIMAFAL.

Tiempo asignado: 3 horas

[1] El contenido de esta unidad didáctica es una separata del texto titulado "INTRODUCCION AL SISTEMA DE GESTION FINANCIERA (SIGEF) Y AL SISTEMA DE AUDITORIA INTEGRAL (SAI); LAC/RFMIP; Quito Ecuador; páginas 94 a 100.

Instrumentos técnicos

Los instrumentos del subsistema de presupuesto son los mecanismos que vinculan al presupuesto con la planificación y la administración de caja o tesorería. Los principales instrumentos del subsistema constituyen los presupuestos anuales, que en forma desagregada son:

- El presupuesto del sector público, que si bien no abarca a su totalidad, debe tener una tendencia orientada hacia ese propósito.

  La actual asignación de recursos, a través de los Presupuestos de la Nación o del Estado, no permite que el organismo encargado del manejo de las Finanzas Públicas y de la Política Fiscal ejerza verdadero liderazgo, en la gestión de los ingresos y egresos públicos. Por lo tanto, se deben integrar progresivamente los presupuestos del sector público, cumpliendo de esta manera los principios de unidad y universalidad.

- Los presupuestos sectoriales, a cargo de los respectivos ministerios.

- Los presupuestos institucionales.

Las técnicas presupuestarias son de variada índole y se deben adecuar a las características y necesidades de cada institución, así como las clasificaciones presupuestarias se deben utilizar en función de los fines de análisis que se consideren necesarios, en los ámbitos económico, financiero y administrativo o de gestión.

Uno de los aspectos de mayor gravitación sobre la tecnología presupuestaria, constituye la elaboración y aplicación de una metodología sencilla para la preparación, a nivel de las unidades ejecutoras, de indicadores de gestión que faciliten el ejercicio de los controles presupuestario e interno, en función del control de gestión, cuya responsabilidad fundamental es del ejecutivo de cualquier nivel, al considerar que forma parte del proceso administrativo y de las funciones gerenciales.

Los planes generales de desarrollo constituyen los instrumentos de orientación, a mediano plazo, de la sociedad y de la economía; en cambio los proyectos y los planes de inversión, son instrumentos vinculados más directamente con el presupuesto. Por ello cabe destacar la necesidad de disponer, de un Banco de Proyectos, en cuyo diseño se deben tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- Concebir como el instrumento que alimenta o provee de insumos, a los planes de inversiones, a los planes anuales operativos institucionales, a los

planes de financiamiento con recursos provenientes del crédito tanto interno como externo.

- Definir los objetivos, los componentes y los recursos para el funcionamiento de la administración del Banco de Proyectos.

- Asignar funciones específicas y definir el rol que deben cumplir, el organismo planificador, los organismos ejecutores y el nivel intermedio, constituido por los ministerios, que deben imprimir un enfoque sectorial y convertirse en núcleos centrales de cada sector.

- Incluir en el banco, exclusivamente aquellos proyectos, que demuestren evidentes ventajas luego del análisis de los costos frente a los beneficios y su eficiencia tanto económica como social.

- Decidir sobre la Administración del Banco de Proyectos, tomando en cuenta, entre otras cosas, las siguientes alternativas:

  - Administrar como un verdadero Banco, que haciendo un símil con la organización bancaria tendría la casa matriz (organismo central de planificación); sucursales (ministerios sectoriales); y agencias (unidades ejecutoras).

    Si a este enfoque se le incorpora el financiamiento, se tendría como resultado un Banco, como institución financiera y técnica.

  - Administrar un Banco de Proyectos, con un soporte de bases de datos, como instrumento de planificación y control de proyectos, a fin de tomar decisiones en cuanto a su factibilidad, financiamiento, prioridad e incorporación en el plan de inversiones, y consecuentemente en los respectivos presupuestos.

  - Administrar el Banco de Proyectos, como un Sistema Nacional de Proyectos, formando parte de la planificación y de presupuesto, que serían los principales usuarios del banco.

Teniendo como horizonte el mediano plazo y sus respectivos planes y estrategias, que mediante un *gran acuerdo nacional* o un acuerdo político, brinde la validación social mínima indispensable, debe funcionar un programa financiero para uno o dos años, que constituye otro instrumento directamente vinculado con el presupuesto, por cuanto fija los objetivos de corto plazo de la política económica, como la reducción de las tasas de inflación, el incremento de las tasas de crecimiento de la economía y la fijación de los sectores económicos y sociales prioritarios para la asignación de los recursos públicos; y, determina las medidas

y decisiones de política económica que se deben adoptar, dentro del período de la coyuntura económica y del correspondiente ejercicio fiscal, para lograr los citados objetivos.

El conocimiento y aprobación del programa financiero, debe ser una responsabilidad de los organismos y funcionarios encargados de la conducción económica, entre los cuales se destaca el propio Presidente de la República y el Ministro o Secretario de Estado que maneja las Finanzas Públicas y la Política Fiscal, y por consiguiente la Política Presupuestaria. En esta condición resulta indispensable, que disponga en forma directa de toda la organización y capacidad técnica, de todas las áreas que conforman la Administración Financiera Pública.

Otro de los instrumentos directamente vinculados con el presupuesto, constituye el Plan Anual Operativo Institucional, a través del cual se orienta la formulación, ejecución y control presupuestario, ya que direcciona el funcionamiento de las instituciones y de las dependencias que las integran, al establecer los objetivos, metas, políticas y actividades, así como los recursos humanos, materiales y financieros y sus respectivos cronogramas.

Entre los instrumentos relacionados especialmente con la ejecución y el control presupuestarios, cabe destacar el Programa Anual de Caja, que debe ser alimentado por una doble vertiente: el programa financiero que incluye la totalidad de los recursos del sector público, y los presupuestos de las entidades, en cuya formulación, ejecución y control, tenga ingerencia el órgano central respectivo.

El programa anual de caja debe ser mensualizado, y debe comprender la totalidad de ingresos y egresos de los presupuestos que controlan los organismos central y sectorial. En el orden institucional en forma paralela a la programación de la ejecución presupuestaria, se debe preparar el programa anual mensualizado de caja, que se consolidará a nivel sectorial y central o nacional.

En resumen, los principales instrumentos vinculados con el subsistema de presupuesto, son los planes de desarrollo; los programas financieros; los presupuestos nacionales, sectoriales e institucionales; los planes de inversión, el banco de proyectos; los planes anuales operativos institucionales; y, los programas anuales mensualizados de caja, los cuales deben atender a criterios conceptuales y metodológicos uniformes y coherentes, expresados en normas de carácter secundario de fácil actualización, y en instructivos y manuales técnicos"[2].

[2] Hugo Pérez: "NUEVO ENFOQUE...; op. cit.; páginas 25 a 29.

Los principales instrumentos técnicos relacionados con el presupuesto, se describen a continuación:

Planes de largo y mediano plazos

En los planes de largo plazo, también denominados estrategias de desarrollo, se definen los grandes objetivos de la nación previa la realización de sondeos y consultas a los grupos organizados de la sociedad, utilizando los mecanismos propios de un sistema democrático y participativo. La decisión sobre los objetivos se adopta después de analizar alternativas de máxima y de mínima, con un criterio crítico de lo que es viable y reconociendo los problemas y obstáculos que hay que resolver y superar.

En esta instancia, el papel que cumplen los políticos es insustituible pues deben ser capaces de interpretar los objetivos, deseos, expectativas, necesidades e intereses de todos los grupos sociales, para transformarlos en objetivos nacionales u objetivos de la nación, hacia los cuales se orientarán los esfuerzos de la totalidad del país.

La política de un gobierno o política pública, en lo concerniente al desarrollo económico y social y en el horizonte del largo plazo, se debe fundamentar en el diseño de un verdadero "Proyecto Nacional" o proyectos de sociedad, cuyo logro es deseable y posible para no caer en aspiraciones utópicas; en programas y proyectos estratégicos de una alta factibilidad política, social, económica, técnica y administrativa; y, en firmes decisiones que aseguren la ejecución de dichos programas y proyectos estratégicos...

Este instrumento simultáneamente sirve de marco de referencia para la formulación y ejecución de los planes anuales, puesto que toman en cuenta el contexto económico, social y político, la secuencia de las acciones, la asignación de recursos, los programas sectoriales, las etapas de los proyectos específicos, la coherencia de los presupuestos con los planes y las pautas, criterios o parámetros de control y evaluación.

Plan operativo anual

En la planificación a largo plazo se realiza la proyección de las variables macroeconómicas de carácter global, a fin de orientar las decisiones de política económica, los objetivos y metas del sector público y las necesidades y requerimientos de recursos humanos, materiales y financieros.

El plan a corto plazo es un instrumento en el cual se explicitan los objetivos y metas anuales, dentro de la perspectiva del mediano plazo para manejar la coyuntura con medidas y decisiones concretas, compatibilizando acciones del

sector público con las del sector privado, asignando responsabilidades a nivel sectorial, institucional y regional y relacionando el presupuesto del sector público con los otros componentes del plan operativo anual, tales como el presupuesto económico, el presupuesto monetario y financiero, el presupuesto de comercio exterior, los presupuestos de recursos humanos y materiales y los principales proyectos, dentro de una visión de conjunto.

Plan financiero

Todos los instrumentos de la planificación tienen su importancia relativa en función del sistema; no obstante, el plan financiero constituye el principal instrumento de orientación para la formulación de la política presupuestaria que se concreta en el presupuesto del sector público. En el plan financiero se incluyen las operaciones efectivas de las entidades públicas cuyo monto y efecto monetario, fiscal y cambiario, es significativo. Se presentan previsiones de los ingresos, gastos, déficits y del financiamiento interno y externo, compatibles con las políticas monetaria y cambiaria y con el programa anual mensualizado de caja.

A manera de ejemplo de la relación que debe existir entre los objetivos de política económica, las medidas o decisiones de política económica, el presupuesto del sector público y el financiamiento interno y externo, se podrían plantear como medidas o decisiones de política económica la implantación de una estricta austeridad fiscal, el establecimiento de prioridades en la inversión pública, la privatización de empresas estatales, la transferencia de recursos entre instituciones deficitarias y superavitarias y el mejoramiento del perfil de la deuda especialmente externa fruto de esfuerzos de renegociación.

Estas medidas o decisiones se deberán concretar y expresar en el presupuesto del sector público, cuyos principales componentes son los correspondientes al gobierno central, entidades descentralizadas, empresas públicas, instituciones financieras, además de los presupuestos de las entidades que forman el régimen seccional.

Plan de inversiones y banco de proyectos

El banco de proyectos está integrado por el conjunto seleccionado de actividades y obras cuya ejecución se considera viable, luego de haber realizado la evaluación técnica, social y económica a base del análisis de costos, beneficios y eficiencia social y económica.

El plan de inversiones es el conjunto de proyectos clasificados por sectores, regiones o instituciones, incluidos en el banco de proyectos, así como la identificación de las fuentes de financiamiento y la asignación de recursos para su

324

ejecución, en la parte que corresponda al próximo año fiscal y aplicando en cada proyecto un criterio de continuidad.

Además en el plan de inversiones se deben establecer los parámetros de control y evaluación de su ejecución, a fin de mantenerlo actualizado, fundamentar ajustes y facilitar su preparación para el próximo año. Consecuentemente, el presupuesto de inversiones públicas es la expresión anual del plan de inversiones, que a su vez se nutre del banco de proyectos.

La administración del banco de proyectos plantea varias alternativas: administrar como un verdadero banco, con una casa matriz que sería el organismo de planificación, las sucursales que serían las oficinas sectoriales de planificación y las agencias que serían las oficinas institucionales de planificación, el símil es válido si se incluye el financiamiento; administra un sistema nacional de proyectos incluidos los estudios de prefactibilidad y el manejo de recursos destinados a la preinversión; y, administrar básicamente información utilizando la tecnología de bases de datos.

En todo caso el banco de proyectos alimentará al plan y al presupuesto de inversiones[3].

Complementariamente, se debe indicar que el mismo enfoque propuesto para el nivel nacional, se debe aplicar en el nivel seccional o regional, que forma parte del sistema político administrativo de un país.

[3] Hugo Pérez: "PRESUPUESTO...; op. cit.; paginas 4 a 7.

4ª UNIDAD DIDÁCTICA: PROGRAMACIÓN FINANCIERA Y PRESUPUESTO[4]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes conozcan y analicen el contenido y el proceso de formulación e instrumentación de la programación financiera que constituye el principal marco de referencia de corto plazo, para la administración del presupuesto del sector público.

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de examinar el programa financiero del país, identificar y explicar los objetivos y medidas de política económica y su incidencia en el presupuesto del sector público.

Tiempo asignado: 2 horas

[4] El contenido de esta unidad didáctica está integrado por dos separatas del documento titulado "DIAGNOSTICO DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA PUBLICA EN LA REPUBLICA DE COLOMBIA, AREA DE PRESUPUESTO"; LAC/RFMIP; Bogotá Colombia; agosto de 1989.

326

A. Organización para la Administración del Sistema Presupuestal

La Administración del Estado implica el manejo de una gama compleja de recursos, entre los que cabe mencionar a los humanos, tecnológicos, materiales, temporales y financieros.

Consecuentemente, todo ejecutivo o administrador cualquiera que sea su jerarquía o nivel, es responsable directo de la eficiente y adecuada utilización de los escasos recursos, frente al aumento de necesidades que se expresan en una mejor y mayor calidad y cantidad de bienes y servicios públicos.

Con este esquema conceptual, la Administración del Sistema Presupuestal concierne a toda la burocracia pública; no obstante se han creado una serie de instituciones y dependencias que tienen una mayor responsabilidad, que para el caso de Colombia son las siguientes:

Consejo Nacional de Política Económica y Social, CONPES

Mediante el Decreto No. 627 de 1974 se reestructuró el Consejo Nacional de Política Económica y Social, dándole el carácter de organismo asesor principal del Gobierno Nacional, en todos los aspectos inherentes al desarrollo económico y social del país. Para el cumplimiento de sus objetivos tendrá las siguientes funciones:

- Coordinar y orientar a los organismos encargados de la conducción económica y social del Gobierno.

- Recomendar la política económica y social que guíe la elaboración de planes y programas de desarrollo.

- Recomendar al Gobierno planes y programas de desarrollo preparados por el Departamento Nacional de Planeación, para que sean sometidos al conocimiento y aprobación del Congreso Nacional.

  Merece destacar que los planes y programas, de acuerdo al Decreto, son el resultado de una relación sectorial y espacial (regional y urbana) en la que participan igualmente instituciones sectoriales y espaciales en una perspectiva de abajo hacia arriba.

- Conocer los informes sobre la aplicación de las políticas y el desarrollo de los planes y programas sectoriales, regionales y urbanos, a fin de sugerir medidas gubernamentales que aseguren su cumplimiento.

327

- Definir las bases de los planes de inversión y de los gastos públicos de desarrollo, para la elaboración del proyecto de Presupuesto General de la Nación.

- Aprobar o no, las garantías por parte de la Nación, para préstamos externos.

De la revisión de las funciones se puede colegir que el CONPES, es el máximo organismo de conducción, fundamentalmente económica del país, y por lo tanto el principal responsable de la política presupuestal.

Esta afirmación se ratifica al revisar su organización, que está bajo la dirección personal del Presidente de la República e integrada por los Ministros de Relaciones Exteriores, Hacienda y Crédito Público, Agricultura, Desarrollo Económico, Trabajo y Obras Públicas; el Jefe del Departamento Nacional de Planeación; el Director del Instituto Colombiano de Comercio Exterior; el Gerente del Banco de la República; y, el Gerente de la Federación Nacional de Cafeteros, quienes asistirán en calidad de miembros permanentes.

Por invitación del Presidente de la República asistirán como miembros no permanentes otros funcionarios, cuando se traten asuntos de su competencia. El Secretario Económico de la Presidencia tomará parte en la sesiones de Consejo, cuya Secretaría Ejecutiva ejerce el Departamento Nacional de Planeación.

Además, de acuerdo a varios artículos de la Ley 38, el Consejo Nacional de Política Económica y Social en forma directa y a través del Consejo Superior de Política Fiscal, tiene una mayor responsabilidad en la fijación de la política fiscal y consecuentemente presupuestal.

En materia de financiamiento de las inversiones, el Consejo Nacional de Política Económica y Social, tiene la atribución de determinar para cada vigencia fiscal, la cuantía de las utilidades de la Empresas Industriales y Comerciales del Estado, que deben ingresar a los recursos de capital del Presupuesto Nacional, previa la opinión del representante legal de cada empresa. Igualmente el Consejo puede determinar la cuantía anual del superávit, que los Establecimientos Públicos liquiden al cierre de cada vigencia, como recurso presupuestal de libre asignación.

Consejo Superior de Política Fiscal, CONFIS

Como se expresó en la descripción de la Ley 38, el Consejo Superior de Política Fiscal constituye el núcleo gobernante y coordinador del sistema presupuestal, no sólo a su interior, sino en sus relaciones con el Consejo Nacional de Política Económica y Social ante quien es responsable de su actuación.

328

En efecto, debe someter a la aprobación del citado Consejo Nacional, el Plan Financiero del Sector Público y ordenar la medidas para su estricto cumplimiento, así como realizar el seguimiento del Programa de Desembolsos de Crédito Externo del Sector Público, aprobado por el Consejo Nacional de Política Económica y Social.

En la etapa de ejecución presupuestal su responsabilidad es concreta, al ser el encargado de la aprobación del Programa Anual de Caja, de los acuerdos de gastos y de los ajustes que sean necesarios.

Finalmente, en la etapa de control presupuestal, el Consejo Superior de Política Fiscal, es el responsable de adoptar las medidas correctivas que crea necesarias, en el orden sectorial, a base de los informes periódicos que deben presentar la Dirección Nacional del Presupuesto y el Departamento Nacional de Planeación, sobre los logros físicos y financieros de cada sector, como resultado de la ejecución presupuestal.

En definitiva el Consejo Superior es el órgano de dirección superior del sistema presupuestal, pues tiene responsabilidades y atribuciones en las etapas de preparación, que se debe realizar a base del Plan Financiero; en la etapa de ejecución por medio del Programa Anual de Caja y de los Acuerdos de Gastos; y en la etapa de control al aprobar reajustes sectoriales como fruto de la evaluación de resultados.

Dirección General del Presupuesto

El principal organismo ejecutor de la política presupuestal, al constituir la Secretaría Ejecutiva del Consejo Superior de Política Fiscal y de acuerdo a las disposiciones del nuevo Estatuto Orgánico, es la Dirección General del Presupuesto, cuya estructura y funciones se determinan en el Decreto No. 077 del 19 de enero de 1976.

Las funciones fundamentales son la preparación, la ejecución y el control administrativo del Presupuesto General de la Nación, que las cumplirá de conformidad con las leyes, el citado Decreto 077 y las instrucciones del Ministro de Hacienda y Crédito Público.

La estructura administrativa que ha permanecido vigente desde 1976 hasta la presente fecha es la siguiente:

- Despacho del Director General

- División Administrativa
  - Sección de Recursos Humanos
  - Sección de Servicios Generales

- Subdirección de Programación Presupuestal
  - División de Elaboración Presupuestal
  - División de Estudios Presupuestales

- Subdirección de Ejecución Presupuestal
  - Divisiones Delegadas de Presupuesto
    - Secciones de Ejecución
    - Secciones de Pagaduría
  - División de Administración Presupuestal

- Subdirección de Control Administrativo del Presupuesto
  - División de Inspección Presupuestal
  - División de Análisis Financiero
  - División de Normas y Registros Presupuestales

- Además funciona como dependencia de la Dirección General, la Oficina de Sistemas, dedicada al desarrollo y producción de información automatizada.

La organización de la Dirección General del Presupuesto está en función del proceso o ciclo presupuestal; es decir que, es una organización por proceso. Las funciones de cada Subdirección corresponden a cada etapa, y básicamente son las siguientes:

- Dirigir la elaboración del Proyecto de Ley de Presupuesto Nacional y el de los Establecimientos Públicos y para el efecto, preparar los manuales técnicos y las instrucciones que sean necesarias.

- Realizar los estudios sobre las tendencias del gasto público y los estimativos de renta e ingresos que deban formar parte del proyecto de Presupuesto.

- Preparar principios y normas que deben seguir los Departamentos y Municipios en la preparación de sus presupuestos, a fin de unificar los sistemas y procedimientos de la programación respectiva.

- Dirigir el proceso de ejecución presupuestal y preparar los acuerdos de obligaciones y los acuerdos de gastos; los proyectos de traslados y de créditos adicionales; y,los estudios de las solicitudes de reservas de apropiación que se deban incluir en el Balance del Tesoro.

330

- Dirigir la contabilidad administrativa del presupuesto y vigilar todas la operaciones relacionadas con la ejecución presupuestal.

- Estudiar y preparar las adiciones y traslados de los acuerdos mensuales de gastos y de las modificaciones de los presupuestos de los Establecimientos Públicos Nacionales.

- Ejercer la vigilancia y el control del manejo presupuestal, y para el efecto preparar e impartir instrucciones, y realizar el control administrativo posterior del manejo presupuestal en las Oficinas de Presupuesto de las Instituciones del Poder Público.

- Verificar cómo se realizan los pagos en las pagadurías sujetas al control; verificar los registros de la deuda pública y de la emisión de títulos; y, solicitar informes a la Dirección General de Tesorería sobre los pagos efectuados, embargos judiciales, descuentos, retenciones y estado de caja.

Como se puede apreciar tiene un verdadero ámbito nacional directo, e indirecto con los Departamentos, Municipios, Intendencias y Comisarías.

Departamento Nacional de Planeación

El otro principal componente institucional para el funcionamiento del sistema presupuestal, es el Departamento Nacional de Planeación, especialmente en lo concerniente al Presupuesto de Gastos de Capital y al financiamiento a través de la deuda pública.

El Departamento Nacional de Planeación se creó en 1.958, como producto de la necesidad de institucionalizar, antecedentes, esfuerzos e incipiente experiencia planificadora; en 1.974 se reorganizó el Departamento; en 1.985 se robustece la planificación en Colombia, al incorporar una nueva dimensión de la planificación territorial o espacial.

Este proceso de permanente adecuación institucional culmina con la expedición del Decreto No. 3152 del 7 de octubre de 1.986, que se sustenta en tres criterios fundamentales, como se expresa en la primera parte del documento *Decreto 3152 octubre 7 de 1.986 Estructura y Funciones del Departamento Nacional de Planeación*: Pasar de una programación de inversiones fundamentalmente públicas, a una planificación global; mejor conocimiento del país y de la economía por el avance de los instrumentos estadísticos y de medición de la actividad económica, a fin de evaluar los efectos o resultados del uso de los instrumentos que tiene el Estado; y, mayor interrelación entre el sector público y privado en el esfuerzo del desarrollo.

331

El doble propósito de la reorganización se expresa de la siguiente manera: el fortalecimiento de las Unidades Técnicas en sus funciones específicas de programación, evaluación y control sobre los sectores correspondientes y no únicamente sobre la inversión pública en tales sectores; y, la expansión de la capacidad de coordinación en los planes, programas y políticas, a todos los niveles para lograr una adecuada articulación en las dimensiones macroeconómica, sectorial, social y regional.

De acuerdo al Decreto 3152 la organización básica es la siguiente:

- Jefatura
  División Especial de Cooperación Técnica Internacional
  Oficina de Prensa

- Subjefatura

- Secretaría General
  División de Informática
  División Administrativa
  División de Personal
  Oficina Jurídica

- Dirección General de Programación Macroeconómica

- Dirección General de Infraestructura y Energía

- Dirección General de Desarrollo Sectorial

- Dirección General de Desarrollo Social

- Dirección General de Planificación Territorial

Esta estructura administrativa no se ha implantado en su totalidad, en especial en lo referente a la conformación de los niveles de Dirección General.

Dentro del esquema organizacional descrito, funciona la Unidad de Inversiones Públicas (Unidad de Finanzas Públicas que forma parte de la Dirección General de Programación Macroeconómica, de acuerdo al Decreto 3152) y como parte de ella, entre otras, las Divisiones de Programación y Control Presupuestal; y, de Financiamiento Externo e Interno, que tienen una relación directa con el sistema presupuestal y cuyas principales funciones en este campo son las siguientes:

- Participar, conjuntamente con la Dirección General del Presupuesto en el proceso de programación y ejecución del Presupuesto Nacional en lo concerniente a gastos de inversión y especialmente en la elaboración de los

332

acuerdos de obligaciones, los acuerdos de gastos y el destino de los giros de la Tesorería General de la República.

- Coordinar la incorporación de los programas sectoriales en los planes de inversiones públicas y éstos a su vez, en el Presupuesto de Gastos de Inversión, y para este propósito formular metodologías e instrucciones.

- Coordinar los ajustes periódicos al Plan de Inversiones Públicas y emitir concepto sobre las modificaciones de los gastos de inversión del Presupuesto Nacional.

- Diseñar, en coordinación con las Oficinas de Planeación de los Ministerios y Departamentos Administrativos y las demás dependencias del Departamento, los mecanismos para el seguimiento físico y financiero de los proyectos de inversión pública.

- Promover, coordinar y elaborar informes periódicos sobre los ingresos y gastos del Gobierno, y sobre la programación, ejecución y control del Plan de Inversiones Públicas.

- Coordinar con la Dirección General del Presupuesto, el programa de financiamiento externo para el Plan de Inversiones Públicas y consecuentemente para los gastos de inversión del Presupuesto Nacional.

- Estudiar las operaciones de crédito interno y externo y el otorgamiento de garantías por parte de la Nación y darles trámite ante el Consejo Nacional de Política Económica y Social.

- El cumplimiento de las funciones descritas adquieren mayor concreción, en las disposiciones del Decreto 38, en lo concerniente a los componentes e instrumentos del sistema presupuestal y a las etapas del ciclo presupuestal concentrado a los gastos de inversión.

Comites Funcionales del Gasto

En la organización para el sistema presupuestal, se establecen los Comités Funcionales del Gasto que, según el *Manual de Programación Presupuestal 1.990, Operarán en la Dirección General del Presupuesto y actuarán en cada nivel sectorial, cumpliendo una labor especializada de apoyo interinstitucional en favor de la formulación presupuestal.*

Para los efectos de la programación integral y elaboración presupuestal, los Comités Funcionales del Gasto, estudiarán y revisarán los anteproyectos del

Presupuesto General de la Nación entre el 15 de mayo y el 15 de junio de cada año.

Estos organismos dentro del engranaje del ciclo presupuestal, participan fundamentalmente en la etapa de preparación del proyecto y únicamente en lo relativo al gasto, como su nombre lo indica.

B. Principales Instrumentos del Sistema Presupuestal

Plan Financiero

El Plan Financiero para dos o más años, constituye uno de los tres componentes del sistema presupuestal, concebido como un instrumento de planificación y gestión financiera del Sector Público para el mediano plazo.

De acuerdo al Artículo 4° de la Ley 38, el Plan "tiene como base las Operaciones Efectivas de las entidades cuyo efecto cambiario, monetario y fiscal sea de tal magnitud que amerite incluirlas....Tomará en consideración las previsiones de ingresos, gastos, déficit y su financiamiento compatibles con el Programa Anual de Caja y las Políticas Cambiaria y Monetaria."

El Plan Financiero del Sector Público 1989-1990, mediante el documento DNP-2.433-UIP, se presentó el 28 de junio de 1.989, a consideración del Consejo Nacional de Política Económica y Social, CONPES, en el que se proyecta, "de acuerdo a lo establecido en el nuevo Estatuto Orgánico del Presupuesto el escenario macroeconómico base para la programación y ejecución del Presupuesto General de la Nación y se presenta un conjunto de medidas en materia fiscal necesarias para garantizar el cumplimiento de las metas del Plan."

El Plan tiene tres objetivos de Política Económica a saber:

- Reactivación de la economía para alcanzar tasas de crecimiento promedio superiores _ % y superar así el debilitamiento de la actividad productiva registrada en la reciente coyuntura

- Reducción de la tasa de inflación en el transcurso de un año, hasta lograr su estabilización en un nivel igual o inferior al _ %

- Reorientación del gasto público hacia las obras prioritarias.

Para lograr los objetivos se sugiere tomar, de acuerdo al Plan Financiero, las siguientes medidas de política económica:

234

- Implantación de una estricta política de austeridad en los gastos de funcionamiento, que se refleje en el congelamiento de las plantas de personal y en un drástico control de costos

- Establecimiento de prioridades de inversión pública

- Garantizar las transferencias que se requieren al interior del sector descentralizado, entre empresas superavitarias y deficitarias

- Consolidar el mejoramiento del perfil de la deuda externa

El contenido del Plan Financiero es el siguiente:

1. Sector Público Consolidado
2. Gobierno Central
   - 2.1 Antecedentes
   - 2.2 Ingresos
   - 2.3 Gastos
   - 2.4 Ahorro en Cuenta Corriente
   - 2.5 Inversión
   - 2.6 Déficit y Financiamiento
3. Sector Descentralizado
   - 3.1 ECOPETROL
   - 3.2 TELECOM
   - 3.3 Sector Eléctrico
   - 3.4 Metro de Medellín
4. Financiamiento Externo
   - 4.1 Destinación Sectorial del Crédito
   - 4.2 Fuentes Prestamistas
   - 4.3 Contratación de los Créditos
   - 4.4 Impacto Cambiario del Endeudamiento
5. Recomendaciones

Como se puede apreciar del contenido del Plan Financiero, constituye el marco de referencia obligado para los demás instrumentos.

Plan Anual Operativo de Inversiones

De acuerdo al Artículo 5° de la Ley 38, *El Plan Operativo de Inversiones indicará la inversión directa e indirecta y los proyectos a ejecutar, clasificados por sectores, organismos, entidades, programas y regiones con indicación de los proyectos prioritarios y vigencias comprometidas especificando su valor.*

El 28 de junio de 1.989, el Departamento Nacional de Planeación, presentó al Consejo Nacional de Política Económica y Social, CONPES, el "Programa de Inversión y Reasignación de Rentas de Destinación Específica-1.990", mediante el Documento DNP-2.432-UIP, que incluye la programación de las inversiones del Gobierno Central y de los Establecimientos Públicos Nacionales para 1.990; y, la propuesta de reasignación de rentas previstas en la Ley 55 de 1.985. El contenido del Programa es el siguiente:

1. El Nuevo Estatuto Orgánico del Presupuesto
   - 1.1 Coordinación de la Elaboración del Presupuesto y la Programación Macroeconómica
   - 1.2 Manejo Integral del Presupuesto
2. Programación Presupuestal
   - 2.1 Gobierno Central
     - a. Presupuesto de Caja y Casación (Para 1.990 todavía no se aplica a plenitud las proyecciones de pagos efectivos)
     - b. Ingresos Corrientes
     - c. Gastos Corrientes
     - d. Financiamiento de los Gastos Corrientes
     - e. Gastos de Inversión
   - 2.2 Establecimientos Públicos
     - a. Ingresos
       - a.1 Recursos Propios
       - a.2 Rendimiento de Inversiones Financieras
       - a.3 Recursos del Crédito
     - b. Gastos
       - b.1 Gastos de Funcionamiento, Servicios de la Deuda y Operación Comercial
       - b.2 Gastos de Inversión
3. Reasignación de Rentas con Destinación Específica, a fin de posibilitar una mejor Programación de la Inversión Pública.
   - 3.1 Fondo Aeronáutico Nacional
   - 3.2 Superintendencia de Notariado y Registro
   - 3.3 Corporación Nacional de Turismo
   - 3.4 SENA
   - 3.5 Fondo Nacional del Carbón
   - 3.6 Instituto Colombiano de Bienestar Familiar
   - 3.7 Fondo de Fomento Cinematográfico
   - 3.8 Impuesto a los Combustibles
   - 3.9 Impuesto al valor CIF de las Importaciones con destino al Instituto de Fomento Industrial

336

4. Distribución de la Inversión en 1.990
   4.1 Distribución por Sectores
   4.2 Distribución por Programas
5. Recomendaciones."

Además se indican los principales programas de inversión a ejecutarse en 1.990, a través de las instituciones que constan en el Presupuesto Nacional.

5ª UNIDAD DIDACTICA: TÉCNICAS PRESUPUESTARIAS[1]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes conozcan y apliquen las técnicas presupuestarias que se utilizan en el sector público.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de preparar proyectos de presupuestos de situaciones institucionales reales, utilizando la tecnología presupuestaria aprendida y, de elaborar criterios para el mejoramiento de la tecnología presupuestaria en el país.

Tiempo asignado: 8 horas

[1] El contenido de esta unidad didáctica es la separata del texto titulado "INTRODUCCION AL SISTEMA DE GESTION FINANCIERA (SIGEF) Y AL SISTEMA DE AUDITORIA INTEGRAL (SAI); LAC/RFMIP; Quito Ecuador; enero de 1991; páginas 101 a 108. Además es la separata de varios apartados del documento titulado "MANUAL DE PRESUPUESTO POR PROGRAMAS"; Banco Ecuatoriano de Desarrollo, BEDE; Quito Ecuador; 1989.

En el campo de las ciencias sociales en general y de las ciencias administrativas en particular, se plantea la discusión de la existencia o no de principios de validez universal y general y de relación causa efecto. No obstante, en materia presupuestaria se reconoce la vigencia y aplicación de los denominados principios:

Principio de unidad Por este principio todos los ingresos y gastos del gobierno se deben incluir en un solo documento y el total de los ingresos debe formar un acervo común contra el cual se deben girar todos los gastos.

Principio de periodicidad Las estimaciones de los ingresos y las autorizaciones de gastos se refieren a un determinado período que generalmente es un año, que puede o no coincidir con el año calendario. Mantener el período anual para el presupuesto de funcionamiento y establecer un período más largo para el presupuesto de inversiones, especialmente para evitar la paralización de proyectos, podría ser una alternativa que mantiene vigente el principio y soluciona algunos problemas prácticos.

Principio de equilibrio El presupuesto mantiene el principio de equilibrio cuando existe una relación de equivalencia entre los montos de los gastos aprobados y el volumen de los ingresos estimados. El equilibrio no debe constituir un requisito formal sino un hecho real.

Principio de exactitud La aplicación de este principio debe buscar no sólo una exactitud numérica, sino el mínimo margen de diferencia entre lo previsto y lo efectivo, a fin de atenuar la tendencia deficitaria de los presupuestos, que al mantenerse por varios períodos se transforma en un déficit crónico, que obliga al uso "generoso" del crédito público interno y externo.

Principio de especialización cualitativa y cuantitativa Por el principio de especialización cualitativa los recursos asignados a un determinado objetivo, se deben utilizar exclusivamente en dicho objetivo. Por la especialización cuantitativa los gastos se deben comprometer, girar y realizar, en los montos o importes previstos en el presupuesto. Este principio de ninguna manera invalida la flexibilidad que debe tener el presupuesto, en cambio contrarresta el manejo de recursos extrapresupuestarios.

Principio de la claridad Este principio constituye una consecuencia de los anteriores, puesto que debe reflejar los programas, conceptos y montos. Por lo tanto debe ser de fácil comprensión para la opinión pública y para todos los administradores públicos.

Principio de publicidad Tanto el proyecto del presupuesto como el presupuesto deben ser conocidos por la opinión pública, los partidos políticos, las organizaciones intermediarias y las respectivas instituciones, al igual que los

informes de ejecución y evaluación del presupuesto. Constituye un error administrar el presupuesto con criterios de documento reservado.

Principio de programación Si el presupuesto es la expresión anual de los planes de mediano y largo plazos, para que exista coherencia debe estar estructurado por programas y proyectos que son los niveles de especificación y concreción de las actividades gubernamentales.

En cuanto a las técnicas presupuestarias, es conveniente señalar, que éstas, se han renovado desde aquellas que corresponden al denominado presupuesto tradicional hasta las técnicas incorporadas en el presupuesto por programas; en ese lapso han habido movimientos inovadores que no han prosperado como el relacionado con el *P.P.B.S.* o sistema de planificación, programación y presupuestación y el *Presupuesto Base 0.*

El presupuesto tradicional se presenta clasificado por instituciones, a las cuales se les asigna fondos según el objeto o materia del gasto para facilitar el control político, legal, numérico y contable. En cambio el presupuesto por programas presta atención a las cosas que el gobierno hace, en las que los servicios personales, equipos y demás recursos son medios para cumplir las funciones del Estado expresadas en programas con objetivos y metas, facilitando de esta manera el control de resultados, el cumplimiento de los programas y la eficiencia de la gestión[2].

El papel gravitante que ha adquirido el sector público en las economías latinoamericanas, hizo imperiosa la necesidad de acometer la modernización del presupuesto, instrumento básico con que cuenta el Estado para materializar las políticas en el corto plazo. Es así como, el crecimiento del sector público en nuestros países y la ampliación de los objetivos que debe alcanzar a través del presupuesto, han ido acompañados de un continuo y sostenido mejoramiento de la técnica presupuestaria.

La evolución de las técnicas presupuestarias en América Latina ha seguido de cerca la evolución que ha sufrido el sector público. Hasta finales de la década de los años 40, el presupuesto era concebido básicamente al servicio de una concepción del Estado liberal y, por tanto, como un instrumento para limitar y controlar el uso de los fondos públicos. La técnica que se utilizaba era rudimentaria y sólo permitía la expresión de los recursos financieros que se le asignaban a cada una de las instituciones públicas, los cuales constituían la autorización máxima para gastar que les otorgaba el organismo responsable de la aprobación de sus presupuestos.

[2] Hugo Pérez: "PRESUPUESTO...; op. cit.; páginas 12 a 14.

La función presupuestaria era prácticamente una función contable de estimar gastos por instituciones, inclusive sin una adecuada desagregación de los mismos. Ello se percibía aún más claramente en los países del Atlántico, donde el sistema contable tenía un nivel importante de desarrollo y la función presupuestaria estaba prácticamente adscrita a él. En el caso de los países del Pacífico, en la década de los años 30, una misión auspiciada por el Gobierno de los Estados Unidos, la llamada "Misión Kemmerer", propone y logra la creación de unidades responsables del control legal y formal y el fortalecimiento de presupuestos en base al método de caja.

En la década de los años 50, y considerando que el presupuesto suministraba una serie de informaciones imprescindibles para manejar más eficientemente las políticas presupuestarias, se introducen una serie de clasificaciones de los gastos e ingresos públicos. Con base en la experiencia llevada a cabo en los países desarrollados, especialmente Suecia e Inglaterra, se comienza a aplicar la clasificación económica de los gastos e ingresos públicos, así como la clasificación funcional de los gastos. Asimismo, se revisan las clasificaciones por objeto del gasto, a efectos de que las mismas brinden información útil para vincular la demanda pública con las cuentas de las relaciones intersectoriales de la contabilidad económica.

En 1958 las Naciones Unidas publica un Manual sobre las clasificaciones presupuestarias según su carácter económico y función, las que con modificaciones, son adaptadas por casi todos los países de la región. Por otra parte, a finales de la década se crea la Comisión Económica para la América Latina de las Naciones Unidas (CEPAL), quien junto con los primeros trabajos en materia de planificación, comienza a considerar el presupuesto público como un instrumento vital de dicho sistema.

Este proceso de modernización del presupuesto tuvo efectos muy positivos para el mejoramiento de la administración presupuestaria. El uso de clasificaciones del gasto e ingreso público permitió disponer de herramientas para una mejor toma de decisiones sobre política presupuestaria, y además, contar con informaciones de ejecución presupuestaria mucho más ricas para el análisis. A la vez, sentó las bases para la introducción de la técnica del *Presupuesto por programas*.

La experiencia desarrollada en Estados Unidos en la aplicación del presupuesto por actividades y los trabajos desarrollados por CEPAL, en materia de planificación y presupuesto, son los antecedentes básicos para que en la década de los años 60 se inicie, con la aplicación en Cuba y Colombia, la introducción del presupuesto por programas en América Latina. A la metodología aplicada en los Estados Unidos, que centraba un enfoque en la utilización de una técnica presupuestaria que permitiera mejorar la eficiencia del sector público, se introdujo en América Latina la idea de que dicha técnica debería permitir vincular la

341

planificación con el presupuesto. Es así como, simultáneamente con la implantación del presupuesto por programas, se acomete la instrumentalización de planes de desarrollo y se elabora una serie de trabajos, fundamentalmente producidos por CEPAL, orientados a conformar una teoría de la planificación para los países de la región.

Con el propósito de abundar en la técnica del presupuesto por programas, a continuación se describe los siguientes aspectos:

Marco conceptual

El método del Presupuesto por Programas, tiene por finalidad hacer del presupuesto del sector público, la expresión financiera de los planes de desarrollo de corto plazo.

La metodología del Presupuesto por Programas se sustenta en la relación Plan-Presupuesto. Esta relación descansa en dos pilares fundamentales: primero, en una formulación adecuada de los planes nacionales de desarrollo que finalmente exprese, en un conjunto de programas, los objetivos y metas gubernamentales; y, segundo, en la capacidad del presupuesto, para traducirlos financieramente con la mayor eficiencia posible.

En concordancia con el primer requisito, se hace necesario disponer de orientaciones que fijen marcos de referencia y criterios que permitan establecer una apertura programática que se convierta en el mecanismo de relación básica para que los objetivos de políticas encuentren la vía más adecuada para su operatividad en las finanzas públicas y normen, metodológicamente, a los distintos organismos del sector público que deban establecer sus presupuestos dentro del marco de la técnica del presupuesto por programas.

Apertura programática

Es conveniente, establecer normas y orientaciones para que los organismos públicos realicen la apertura programática, que corresponda a los objetivos nacionales que sean tratados por la técnica del Presupuesto por Programas durante el proceso de programación y formulación de los proyectos de presupuesto, para conseguir este propósito, se propone a continuación las siguientes definiciones:

Programa

Es un conjunto de actividades y proyectos concurrentes, que expresan el esfuerzo integral, homogéneo, coordinado y cuantificable en la consecución de objetivos y metas del plan. El programa, entonces, es la unidad básica de los procesos de planificación, programación y presupuestación.

Programa nacional

Es el conjunto de actividades y proyectos que ejecutan las dependencias del sector público a fin de satisfacer un determinado objetivo.

Programa institucional

Es el conjunto de actividades y proyectos que realiza un organismo para alcanzar la meta del programa nacional correspondiente.

Subprograma

Es la agrupación de una parte de las actividades y proyectos de un programa para facilitar la programación y/o ejecución del mismo.

Subprograma nacional

Es la división del programa nacional con fines de programación y/o ejecución.

Subprograma institucional

Es la agrupación de actividades y proyectos de un programa institucional en correspondencia a las del subprograma nacional.

Actividad

Es la división del programa o subprograma que se identifica con un conjunto de acciones básicas de trabajo, cuya ejecución se orienta al cumplimiento de metas de funcionamiento u operación.

Tarea

Es la división de la actividad mediante la cual se identifican acciones específicas para cumplir las metas de operación o funcionamiento de la actividad correspondiente.

Proyecto

Es la división del programa o subprograma que se identifica con un conjunto de acciones básicas de trabajo, cuya ejecución se orienta al cumplimiento de metas de inversión.

Subproyecto

Es la división del proyecto que muestra etapas o fases, con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las metas del proyecto. Su existencia está condicionada a la complejidad del proyecto

Unidad de medida

Término en el cual se expresa la meta.

Meta unitaria

Una unidad de medida específica

Tipos de unidad de medida:

- *Logros o Realizaciones* Refleja el grado de mejora previsto en la satisfacción de necesidades públicas atendidas por el Estado.
- *Producto final* Representa los bienes y servicios proporcionados a la comunidad o a otro ente estatal.
- *Volumen de trabajo* Refleja el volumen de acciones internas que prevén ejecutar en un organismo para lograr los resultados deseados.

Meta nacional

Avance o logro cuantificable o bien producto terminado del plan nacional.

Meta institucional

Avance o logro cuantificable o bien producto terminado que mide la contribución de la institución al cumplimiento de la meta nacional, a través del programa institucional.

Meta de actividad

Avance o logro cuantificable o bien producto terminado del programa institucional referente a las actividades que forman parte de este programa.

Meta de proyecto

Avance o logro cuantificable o bien producto terminado del Programa Institucional referente a los proyectos que forman parte de este programa[3].

[3] Instituto Nacional de Planificación del Perú: "LINEAMIENTOS PARA LA APERTURA PROGRAMATICA Y DETERMINACION DE METAS INSTITUCIONALES"; Lima Perú; marzo de 1988.

344

MANUAL DE PRESUPUESTO POR PROGRAMAS
BANCO ECUATORIANO DE DESARROLLO

QUITO, ECUADOR
1989

MANUAL DE PRESUPUESTO POR PROGRAMAS
BANCO ECUATORIANO DE DESARROLLO
QUITO, ECUADOR
1989

INTRODUCCION

El Consejo Nacional de Desarrollo, a través de su Secretaría General de Planificación, como órgano especializado en la materia, ha visto necesario continuar con la publicación de este manual, por constituir un instrumento idóneo en su tarea de asistir a los Organismos del régimen seccional para que eleven su eficiencia y logren alcanzar, con los recursos a ellos asignados el mayor beneficio para sus comunidades, convirtiéndose así en elementos motores del desarrollo.

Esta nueva edición, corregida y mejorada, que aparece gracias al Convenio firmado con el Banco de Desarrollo del Ecuador S.A., llegará a los organismos interesados para que constituya fuente confiable de consulta en cuanto a técnica de elaboración, ejecución y evaluación del presupuesto, con lo cual se espera un notable mejoramiento administrativo en esta área clave, en que se resume el compromiso formal del organismo para con su jurisdicción y la referencia para que sus mandantes puedan valorar la responsabilidad y capacidad puesta al servicio de la comunidad. Tradicionalmente la atención general se concentró, para juzgar a una institución, en la forma legal y honesta en que se manejó los fondos, pero ante el apremio por alcanzar más altos niveles de bienestar colectivo, ha llevado a que, sin descuidar esos dos importantes factores, hoy más bien se demande una efectiva labor real, medida en la calidad y cantidad de bienes y servicios a su cargo, justificando con la eficiencia y eficacia del uso el traslado de recursos que por varias vías entrega el sector privado a los organismos del gobierno general.

La Secretaría de Planificación confía que este documento sea de provecho para quienes lo estudien y apliquen para bien del país y reafirma su decisión de continuar en la tarea de difundir su conocimiento y experiencia a quienes lo requieran, como complemento importante a su labor de planificar el desarrollo ecuatoriano, junto a otras formas de asistencia técnica vigentes y a las cuales concederá mayor impulso en la medida de sus disponibilidades.

34b

CAPITULO I ASPECTOS CONCEPTUALES

1.1. EL PRESUPUESTO; INSTRUMENTO DEL SISTEMA DE PLANIFICACIÓN, NATURALEZA Y FINES

El país que ha adoptado un sistema de planificación, con los planes de desarrollo de largo y mediano plazos establece un conjunto de políticas, programas y proyectos concebidos en función de las necesidades del desarrollo armónico y de conseguir niveles superiores de bienestar colectivo, que se constituyen en los lineamientos fundamentales para la acción de todo organismo integrante del sector público, para los cuales la planificación tiene carácter obligatorio.

Las políticas, programas y proyectos persiguen alcanzar en un determinado plazo objetivos y metas que corresponden a la alternativa seleccionada, de entre las múltiples posibles, como la más idónea, dadas las condiciones y circunstancias previstas para la economía.

Pero como la concepción de un plan es el largo plazo, la ejecución del mismo demanda que, por medio de planes operativos anuales, se vaya desglosando y especificando las responsabilidades que corresponden a los organismos, cada uno en su esfera de acción, acorde con las funciones que por ley le han sido asignadas.

De esta manera, en cada caso ha de contarse con un instrumento que a la vez constituya el nexo expedito entre lo planificado y lo que en cada ejercicio se programa dentro del marco del largo plazo; esto es, un documento en que se pueda identificar los objetivos y metas que compatibilizan con las políticas y programas del plan. De esta suerte, un presupuesto necesariamente se convierte en ese instrumento de enlace y de concreción de tareas que responden a las necesidades nacionales y a las vías de solución que por convenientes se han adoptado.

Puede concluirse, entonces, que en el presupuesto tiene que manejarse dos clases de magnitudes en su contenido y ejecución: por una parte, lo relativo a magnitudes reales expresadas en objetivos y metas de los distintos programas, como entregas efectivas de bienes y servicios del organismo de que se trate a la comunidad; y por otra el movimiento monetario que implica utilizar los distintos tipos de recursos para el logro de los propósitos establecidos. Es, pues, un documento que pos su naturaleza entrelaza magnitudes reales (bienes y servicios) y magnitudes financieras (monetario), pero que concretiza las demandas finales con las monetarias que se requieran en un ejercicio económico.

El resumir en un documento presupuestario estos aspectos significa que éste no es simplemente un instrumento de carácter contable y financiero, sino que su contenido y alcance rebasa esa limitación y más bien está más caracterizado por otras funciones trascendentes que cumplen y delinean sus fines fundamentales:

a. Como instrumento de planificación que concreta objetivos y metas, finales o parciales, que se desea alcanzar en un período y que compatibilizan con los requerimientos del desarrollo;

b. Como instrumento de programación, porque costea el logro de metas y objetivos y establece las asignaciones suficientes para el desarrollo de acciones concretas; es decir, hace una previsión efectiva y garantiza el logro de la propuesta;

c. Como instrumento de administración, en la medida en que define responsabilidades y obliga a una organización más eficiente para cumplir el compromiso establecido; y,

d. Como instrumento de política, en el sentido de recoger las decisiones sobre el manejo y orientación de recursos, tanto por su origen como por el destino, que implícitamente reflejan la filosofía de acción de cada entidad, tanto en lo cuantitativo como en lo cualitativo.

1.2. LA PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA

Expuestos los requerimientos para la ejecución de los planes de desarrollo, corresponde referirse a una técnica específica para preparar los instrumentos que con mayor facilidad resuman las indispensables características que le integren al sistema. Hasta hoy se han ensayado varias de ellas pero parece que la que mayores ventajas ofrece es aquella que toma en consideración
tanto la planificación establecida, cuanto la situación que viene desarrollándose y, dentro de un proceso continuo, permite incorporar aquellos elementos básicos que demanda la primera de las mencionadas, en una paulatina rectificación de rumbos sin necesidad de proceder a bruscos virajes, que por lo regular entrañarían pérdidas o desperdicios.

Esta técnica, que además es la que mejor se ajusta al procedimiento en las entidades públicas, es la "Programación Presupuestaria" que se puede concebirla como el conjunto de métodos y procedimientos que enseñan a preparar los programas de acción que han de ser incluidos en su presupuesto.

Esto significa que constituye una técnica auxiliar de la planificación, que tiene la metodología con la cual es factible un desglose por Programas de los objetivos y metas del largo plazo, que son coherentes y compatibles con los requerimientos establecidos en las variables fundamentales como el producto, consumo, inversión, etc. contenidos en los planes de desarrollo.

Es una técnica del corto plazo, porque es para la preparación de los programas y proyectos a ejecutar en un año; especializada, porque se circunscribe a un sector definido y trata tanto de actividades como de las transacciones involucradas; mixta, en cuanto simultáneamente emplea dimensiones reales o metas y dimensiones financieras o contables en el control y proceso de evaluación; y, es interdependiente, en cuanto afronta problemas de competencia de otras disciplinas especializadas, de las que toma elementos sobresalientes y los ordena de manera apropiada al análisis y la acción concreta.

1.3. DEFINICIONES DE ESTA TÉCNICA

Presupuesto

Es un documento que recoge el compromiso formal de una entidad frente a sus asociados, expresando los logros que quiere alcanzar en un período determinado, especificando las acciones requeridas, en tiempo y lugar, y lo que para ello necesita en términos de recursos reales y financieros establecidos en función de sus costos, las fuentes de sus ingresos y el programa financiero que lleva implícito. En resumen, constituye el plan anual de acción de una entidad.

Función

Al gobierno general le corresponde cumplir un vasto campo de actividades de la más variada naturaleza, desde las puramente reguladoras hasta las de producción de bienes y servicios. Esta amplia gama de responsabilidades pueden, a los propósitos de organización y distribución de tareas, ser sistematizadas de manera convencional de diversas formas y para una de ellas se las ha agrupado por su naturaleza, alcance y especialidad. En este sentido se inicia por una gran división denominada función, a la que podría definirse como:

"Propósito institucionalizado que debe cumplir el Estado mediante sus órganos, preferentemente a través de la prestación de servicios públicos y la producción de bienes destinados a satisfacer las necesidades de la colectividad.

Ejemplos: educación, salud pública, policía, vigilancia, etc. [4]

Programa

División de una función, encargada de alcanzar determinados objetivos o metas (cuantificables o no), con la producción de bienes y servicios finales, mediante acciones integradas y específicas, a la cual se asignan los recursos humanos, materiales y financieros, de acuerdo a sus costos unitarios y globales y cuya ejecución corre a cargo de organismos o unidades administrativas competentes, generalmente de alto nivel.

Subprograma

Parte de programas complejos que se abren para facilitar la programación y ejecución de tareas en un campo específico, que producen bienes o servicios intermedios que se integran en el producto de un programa, y que también es posible su costeo ya que, así mismo, los recursos reales se asignan de acuerdo con los objetivos o metas que son de su responsabilidad; a cargo de unidades de mejor jerarquía.

En páginas siguientes se ejemplifican estos grados de programación. Hasta aquí esta terminología es única tanto para programas de operación como para los de capital y se especifican las divisiones de la siguiente forma:

En las **áreas de operación** el programa o subprograma se constituye por la agregación de **actividades** que no son sino las acciones o procesos que deben desarrollarse para conseguir las metas de un programa y corresponden a conjuntos de labores coordinadas y complementarias inherentes a los fines propuestos; son susceptibles de costeo y asignación de recursos; pero la presuposición de ellas no siempre es útil o práctica por la rigidez que puede adquirir un presupuesto; y, por fin tenemos la "**tarea**" que es una operación específica en que se descompone una actividad con un resultado que se integra y se refleja en los logros de la actividad.

En los **programas de capital**, y más concretamente en los de inversión, las divisiones menores tienen otra concepción, orientada a especificar el grado de importancia y el nivel de la misma. En tales casos los conceptos son: **Proyecto** unidad de producción factible de utilizarse independientemente por ser completa

[4] Tomado de "Programación y Administración Presupuestaria". Oscar Gandarillas V. IEA-U.C. Quito - 1969.

para su funcionamiento sin requerir de trabajos o medidas adicionales y complementarias.

Obra parte constitutiva de un proyecto que se forma de trabajos homogéneos y que lo integran para darle su conformación final; etapas por las que atraviesa un proyecto conforme avanza su ejecución.

Trabajo la parte de una obra, como esfuerzo específico y sistemático que se ejecuta para conformar una obra.

Al tratarse de estudios o investigaciones, el proyecto toma otros caracteres de los de una obra física, pero se pueden sujetar a iguales normas y procedimientos, ajustados a la diferente naturaleza respecto a medición de resultados, costos y evaluación (avance).

Estas definiciones, sin tener un corte académico, pretenden identificar elementos que se incorporan en un presupuesto y utilizar denominaciones de carácter universal, que por otra parte, su uso las delimita mejor en la práctica y son de muy difundida utilización.

1.4. EL PROCESO PRESUPUESTARIO

Como parte constitutiva de la planificación y acorde con la naturaleza de ésta la administración de un presupuesto es un proceso continuo, que sólo metodológicamente se lo presenta cortado con el período fiscal y contable por ley establecidos; pero que en la práctica así es y así debe considerárselo, porque los resultados de un ejercicio informan la programación del siguiente ejercicio y dentro de un mismo año la reprogamación se la hace de acuerdo al desenvolvimiento de la economía y de la situación de la entidad que devienen de las condiciones en que se encuentran sus programas y proyectos. Se puede concebirlo como un proceso continuo, permanente, alternativo, entre prueba y error que se autoalimenta y constantemente se perfecciona.

De allí que se pueden distinguir etapas definidas por la preeminencia de las tareas que se ejecutan en cada época y que se ajustan a o que la ley, con igual criterio señala.

Las etapas serían:

751

a) Definición de Objetivos y Metas:

Corresponde a la fase de las decisiones políticas en que el cuerpo superior de un organismo (Consejo, Directorio, etc.) define las necesidades de su jurisdicción, acordando, según las necesidades sentidas, una escala de importancia para su atención (priorización) y de acuerdo a las disponibilidades y capacidad operativa, cuantifica las metas que se propone alcanzar en cada uno de los programas y, si esto último no fuera factible determina sus objetivos ya sea en porcentajes de reducción de déficit de servicios o de satisfacción de necesidades o el carácter cualitativo del desempeño del programa.

b) Preparación de los Programas de Trabajo:

Tienen como marco referencial las decisiones de la etapa anterior, procede conformar los programas para las distintas áreas objeto de atención. Esto quiere decir que de acuerdo con los objetivos y metas, se procede a elaborar los cuadros de ejecución y de ellos van a derivar los requerimientos de recursos según el calendario de avance previsto y consecuentemente, valorados éstos, se van a señalar los fondos que sean necesarios y que en último término se resumen en las asignaciones por objeto del gasto. La etapa debe estar a cargo de cada una de las unidades ejecutoras que conocen de las acciones necesarias, su distribución en el tiempo y más condiciones y circunstancias que influyen en su desarrollo, apoyadas por la unidad de planificación que tiene el conocimiento general que le faculta y compatibiliza el esquema global de trabajo.

c) Evaluación de los Programas:

Una vez recopilados los programas, es indispensable que el máximo ejecutivo, acompañado de los responsables de programas, el jefe de planificación y quien dirige los asuntos financieros, se reúnan para revisar la eficiente formulación de los programas y proyectos, su coherencia, que estén en condiciones de cumplir las metas propuestas y que sus costos sean los requeridos y se hallen dentro de las posibilidades técnicas y financieras prevista.

De encontrarse que la agregación de costos rebasa la capacidad de la institución, se tendrá que proceder al reajuste de los programas con apego a las prioridades, e incluso a la supresión de proyectos de más bajo nivel o sin el financiamiento específico, pero cuidando que las reducciones sean consistentes y que no afectan a la calidad de los bienes o servicios a producir y no sobrepasen un límite máximo de recursos para el programa.

d) Estimación de Ingresos:

Concomitantemente a la programación de los gastos, ya analizada, debe efectuarse la estimación de ingresos, que establecerá el financiamiento de la entidad. La etapa es decisiva, en cuanto constituye la objetiva proyección de cada una de las fuentes de recursos que fijarán las metas en este campo y el ajuste real del presupuesto.

En primer término, demanda una revisión completa y detallada de la legislación (leyes, decretos, acuerdos, ordenanzas, etc.) en que constan las características básicas para ese trabajo, por cada fuente de rentas y permite asegurarse de haber considerado a todas las que legalmente le pertenecen, y por otra parte, detectar tanto aquellos que requieren de reforma, actualización o expedición de los reglamentos necesarios y que a su vez, facilitarán cuantificar las variaciones del rendimiento fiscal.

En segundo lugar, se tendrá que revisar catastros y más documentos de base que hay disponibles y confeccionar los faltantes, ya que se constituyen en el registro más útil para determinar el rendimiento potencial de cada rubro.

Las proyecciones deberán basarse en series de rendimiento efectivo de, al menos, los tres últimos años (conforme a la Ley) para tener buena información sobre los probables incrementos, pero haciendo un análisis de los efectos de factores exógenos a la administración que pueden haber influido en comportamientos fuera de los que pueda considerarse normal (nuevos tributos, reformas de tarifas, cambios de rebajas y exenciones, etc.) así como también tomar en cuenta los efectos producidos por reformas administrativas, que no siempre son muy claramente identificables o cuantificables.

e) Formulación del Proyecto de Presupuesto:

Cumplidos los pasos anotados y con los documentos definitivos, se procede a integrar el proyecto de presupuesto o proforma con la estructura que se presenta en el siguiente capítulo y que es el documento que el funcionario **responsable** debe someter al órgano superior para que lo estudie y apruebe, una vez que ha verificado que se recogen las políticas y decisiones fundamentales a través de las distintas partes constitutivas del proyecto y se halla dentro de los límites de la capacidad financiera y operativa de la entidad, porque su aprobación entraña una responsabilidad legal y un compromiso formal ante la comunidad.

352

f) Aprobación del Proyecto de Presupuesto:

Es la etapa en que, según lo dispuesto por la ley, el máximo nivel de decisión conoce, analiza y decide sobre los contenidos básicos del proyecto de presupuesto, tomando un tiempo intermedio entre las dos sesiones que como mínimo deben dedicarse a este estudio para profundizar en su contenido así como para proceder a las rectificaciones a que hubiera lugar.

El proyecto debe llegar a esta instancia con todos sus justificativos y explicaciones que lo respalden ampliamente y en las sesiones en que se lo conoce, conviene contar con la asistencia de quienes han preparado los programas y proyectos, así como la proforma global, en calidad de informantes.

g) Dictamen y Sanción del Proyecto de Presupuesto:

Al ser aprobado el proyecto, debe ser enviado al Consejo Nacional de Desarrollo (CONADE), para que sea dictaminado, luego del análisis legal, financiero y de su ajuste a las políticas, programas y proyectos que constan, explícita o implícitamente priorizados, en los planes nacional, regionales o locales de desarrollo.

Los plazos de envío y de dictamen están regulados por ley, así como las facultades, materias y medios que son aconsejables para las diversas circunstancias en que se presenten una y otra de estas actividades.

La sanción es a continuación y en base al dictamen favorable del CONADE, el acto por el cual se declara en vigencia un presupuesto y que corre a cargo del máximo ejecutivo del organismo seccional, debiendo dejar sentado en el mismo documento la constancia de haberse cumplido con los requisitos formales y sustanciales que la ley establece.

Un dictamen desfavorable del CONADE detiene el trámite del proyecto de presupuesto y demanda la reelaboración del mismo, acogiendo las sugerencias o modificando la proforma para ceñirse a las condiciones expuestas como razón de ese pronunciamiento negativo. Si el dictamen contiene objeciones parciales o inmovilizaciones puede ser sancionado una vez que se hayan efectuado las regulaciones derivadas de tales condiciones o se documente la razón del uso de recursos que requiere la inmovilización.

354

h) Ejecución del Presupuesto:

Es la realización de los programas y proyectos, dentro de los límites de asignación que contiene el presupuesto y el proceso administrativo y contable del mismo, junto con las acciones que demanda la producción de bienes y servicios de la entidad. Es la movilización de recursos reales en procura de alcanzar las metas ofrecidas y la administración de fondos que lleva implícito.

En este período procede la rectificación del presupuesto mediante reformas que se justifiquen por su ineludible realización y no las que persigan cambiar el sentido del compromiso inicial que consta en el presupuesto. De esto se deduce que una reforma no puede ser instrumento de regulación que cubra deliberadas desviaciones en perjuicio de lo programado y que desvirtúa las decisiones adoptadas en la elaboración y aprobación del presupuesto; y así mismo, se concluye que las reformas, por lógica razón, no pueden ser efectuadas al final del ejercicio puesto que, a más de legalizar presupuestariamente un egreso excesivo o fuera del programa, contraría lo actuado dejando al descubierto otros egresos o desfinanciándolos.

i) Clausura del Presupuesto:

Al finalizar el ejercicio financiero para el cual rige un presupuesto (31 de diciembre) se clausura éste, lo que no es otra cosa que el término desde el que ya, no puede contraerse compromisos ni obligaciones con cargo al presupuesto, que así cierra su vigencia, restando exclusivamente concluir con las tareas contables que estén pendientes.

Este procedimiento tiene su razón, ya que un presupuesto clausurado, que no cuenta con ingresos, no podría respaldar nuevos egresos.

j) Liquidación del Presupuesto:

Constituye el acto final con que se cierra un ejercicio financiero y el propio presupuesto, ya que consiste en el informe final que recoge las asignaciones originales, sus reformas legalmente aprobadas y a cuyo resultado o asignaciones "codificadas" se aplican los ingresos o egresos efectivos, por partida, determinándose los saldos de asignación que se produzcan, luego de explicar los aumentos o reducciones habidos durante el ejercicio. Constituye un balance de las operaciones financieras y créditos presupuestarios con que termina el proceso contable del presupuesto.

k) Evaluación:

Corresponde al enjuiciamiento crítico de la ejecución de un presupuesto, que persigue verificar el grado de cumplimiento de lo programado, haciendo un balance respecto de las metas, para determinar si se las alcanzó tanto en calidad como en cantidad y oportunidad, explicando las desviaciones si éstas influyen en forma sensible en el retraso de la comunidad, por haberse afectado a su bienestar al no entregarse servicios, bienes u obras conforme se estableció en el compromiso al aprobar el presupuesto.

La evaluación también debe referirse a los aspectos financieros, considerando sus efectos tanto en la entidad como en la comunidad y proyectando los resultados de los mecanismos financieros utilizados para disponer de elementos indicadores de posteriores necesidades o dificultades en ese campo, porque todo esto conlleva responsabilidades y exigencias para el futuro, que, inclusive, comprometen el peso tributario en ejercicios venideros o la privación de obras y servicios.

Aquí, como en todo el ciclo presupuestario, la responsabilidad de quienes están legalmente involucrados en estas funciones se somete al juicio, no sólo de las leyes sino, de lo que es más importante como mandatarios de un pueblo, a valorar la acción presente y sus proyecciones al futuro en cuanto al interés común.

CAPITULO II ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO

2.1. ESTRUCTURA

Se ha definido al presupuesto y se ha delineado sus características para que constituya un documento que recoge el plan anual de acción de una entidad y para que sea el nexo entre la planificación nacional del mediano o largo plazo y su realización en un ejercicio y en un determinado espacio.

Estos requisitos demandan que el presupuesto se halle conformado por secciones definidas, cada una de las cuales debe tener características adecuadas, para traducir las políticas y decisiones que reflejan el grado de efectividad con que la entidad se incorpora a un sistemático proceso de trabajo para cumplir con su responsabilidad en función de las definiciones sobre formas de solución de los problemas identificados como relevantes y de inmediata remoción, comprometiendo el uso de recursos de acuerdo a las metas y objetivos propuestos.

En consecuencia, en las páginas siguientes se explica y analiza cada una de las partes constitutivas, así como su respaldo y su contenido.

El presupuesto consta, en esquema, de las siguientes partes:

A. INTRODUCCIÓN
   I. Base legal
   II. Funciones y Objetivos Generales
   III. Políticas de Acción
   IV. Organización

B. INGRESOS
   I. Exposición Justificativa
   II. Detalle por Rubros.

C. EGRESOS
   I. Apertura de Programas y Unidades Ejecutoras
   II. Resumen de los Gastos Programados
   III. Financiamiento de los Gastos Programados
   IV. Resumen de los Recursos de Personal
   V. Presentación de cada uno de los Programas
   VI. Distributivo de Sueldos
   VII. Distributivo de Jornales

D. DISPOSICIONES GENERALES

E. PRESUPUESTO ANEXOS

F. ANEXO DE FONDOS AJENOS

2.2. INTRODUCCIÓN

En la introducción se presenta la información general sobre la entidad, haciendo constar fundamentalmente los siguientes aspectos:

2.2.1 Base Legal

Contiene los números y fechas de los diferentes decretos, ordenanzas, resoluciones y más leyes, mediante las cuales se crea la entidad, se le asigna funciones, se dispone la forma en que ha de cumplir tales funciones, se determina su estructura administrativa, etc.

También se consigna los datos referentes a los números y fechas de los Registros Oficiales, en los que se hayan publicado tales leyes. Si éstas han sufrido reformas, será necesario editarlas para que la base legal que conste en el presupuesto sea completa y actualizada.

2.2.2 Funciones y Objetivos Generales

En esta parte se enumera las funciones que, de conformidad con la Ley, debe cumplir la entidad y los propósitos fundamentales de carácter mediato e inmediato que persigue en los diversos sectores económicos y sociales, pero descritos con precisión, sencillez y de manera resumida.

2.2.3 Políticas de la Entidad

Corresponde a la descripción de la estrategia que desarrollará para cumplir sus propósitos y las características fundamentales sobre la concepción de los problemas y los principios con que se los va a afrontar y perseguir solucionarlos. Se debe fundamentar las decisiones en lo relativo al establecimiento de prioridades entre los programas y dentro de éstos, los diversos proyectos y actividades.

2.2.4 Organización

Es necesario describir brevemente su organización interna, especificando los distintos niveles, la forma de delegación de funciones y división de trabajo y las

líneas de responsabilidad, autoridad, coordinación, comunicación y asesoría que se han establecido y que son compatibles con el grado de eficiencia con que se debe operar para alcanzar las metas propuestas dentro de la estrategia de trabajo elegida.

Además, conviene presentar un organigrama estructural de la entidad, en el cual se presente gráficamente la estructura general con la Direcciones, Departamentos y Secciones con que cuente la misma.

2.3. LOS INGRESOS

Esta parte del presupuesto por programas debe constar de los siguientes elementos:

2.3.1 Exposición Justificativa

La exposición justificativa de los ingresos consignados en el presupuesto señalará, en forma resumida, los siguientes aspectos:

a) La política de financiamiento que se adoptará en el ejercicio financiero respectivo, indicando las principales medidas que han de aplicarse para cumplir tal política, entre las que podría citarse: expedición de nuevas ordenanzas o reforma a las vigentes, mejoramiento y tecnificación de la administración tributaria, incentivos tributarios, intensificación de los procesos de cobro por vía coactiva, consecución de créditos, etc.

b) La justificación de las estimaciones realizadas para los rubros de recaudación directa, basada en una serie de ingresos efectivos de los 3 años anteriores e, indicar la metodología utilizada para el cálculo de los ingresos constantes en el proyecto de presupuesto. El estimado para el año en que se aplica el presupuesto debe ser igual al que figuren en el detalle de los ingresos.

c) Naturaleza y monto de los empréstitos a contratar con indicación de entidad prestataria, período de gracia, tipo de interés, forma en que serán pagados y su destino.

d) Detalle de leyes, decretos, ordenanzas y otras normas que crean rentas o reglamenten su recaudación y administración, como respaldo que justifique contar con cada rubro como fuente efectiva de financiamiento.

e) Todos aquellos aspectos importantes que tengan relación con los ingresos previstos en el respectivo presupuesto anual,que expliquen y demuestren la solidez del financiamiento.

2.3.2 Detalle de los Ingresos

Es una lista en la que se presentan los ingresos, ordenados de acuerdo al formato de presupuesto que consta a continuación de este capítulo, y cada uno de ellos: con el número de partida, basado en el Clasificador de Ingresos del Sector Público, publicado en el Registro Oficial del 17 de enero de 1973; su denominación o concepto; y, la estimación anual o valor calculado de acuerdo con la metodología utilizada (punto b anterior). Además, con el objeto de simplificar la estructura presupuestaria y la respectiva contabilidad, conviene que las presuposiciones de un rubro se las realice con un solo valor que incluya los ingresos provenientes tanto de títulos de crédito de años anteriores como del vigente.

En ningún caso conviene crear una única partida de ingresos en la cual se presupueste, en forma global, todas las rentas provenientes de años anteriores.

2.4. LOS EGRESOS

Esta parte del presupuesto debe constar de los siguientes apartados:

2.4.1 Apertura de Programas

Es un esquema de presentación en que se especifica las funciones, programas, subprogramas, actividades y proyectos que contiene el presupuesto anual e indica, en forma específica, las respectivas unidades ejecutoras o dependencias administrativas que se encargan de llevar a la práctica las metas propuestas. Se debe presentar sólo los programas incluidos en el presupuesto.

2.4.2 Resumen de los Gastos Programados

Con el objeto de dar una visión global sobre la forma en que la entidad ha previsto utilizar sus recursos, se presenta un cuadro en el cual se hace constar el resumen general de las asignaciones contempladas en el presupuesto, clasificadas en forma combinada, según su naturaleza económica y por funciones, programas y subprogramas.

2.4.3 Financiamiento de los Gastos Programados

En este cuadro debe determinarse la forma en que se ha previsto financiar las funciones, programas y subprogramas que componen el presupuesto, con las distintas fuentes de ingresos señaladas en el correspondiente "Detalle de los Ingresos", adoptando ciertos criterios básicos, como el de financiar: a través de tasas, los respectivos servicios que las originan; mediante contribuciones especiales de mejoras el valor de las obras que dan lugar al cobro de tales contribuciones o el servicio de la deuda que financió las mismas; con los saldos de caja de libre disposición debe satisfacer el pago de créditos pendientes o financiar la realización de inversiones; el producto de las participaciones y asignaciones fiscales o de otras entidades, destinándolas a la realización de las obras o servicios para los cuales se establecieron, etc. Aquí se refleja la visión ejecutiva de los directivos para el uso de recursos, la preferencia al desarrollo, o a la vida vegetativa y cómoda de sólo la entidad.

2.4.4 Resumen de los Recursos de Personal

En esta información se presenta un resumen del número de personal, tanto de empleados como de jornaleros, disponible el año anterior y requerido por toda la entidad en el ejercicio financiero respectivo, para el cumplimiento de los programas previstos en el presupuesto, así como las correspondientes remuneraciones anuales por concepto de sueldos y salarios básicos, clasificándolos en diferentes categorías de acuerdo con las funciones que desempeñan y la preparación personal.

2.4.5 Presentación de los Programas

Los aspectos generales de los egresos presupuestarios señalados anteriormente, tienen por objeto dar una visión resumida pero concreta de lo que pretende hacer la entidad y de los recursos humanos, materiales y financieros que necesita para poder cumplir dentro de sus funciones, los objetivos y metas previstos para el ejercicio financiero respectivo. A continuación corresponde la presentación analítica de cada unidad de programación.

Cada programa o subprograma contendrá los siguientes elementos:

1) **Denominación:** Nombre del programa o subprograma

2) **Descripción:** Contiene una breve exposición de los siguientes aspectos:

a) ***Propósitos y objetivos:*** constituye una exposición de las necesidades de la colectividad que se van a satisfacer, refiriéndose al déficit de las mismas y los objetivos concretos que se propone alcanzar con la ejecución del programa o subprograma para reducirlo o eliminarlo.

b) ***Metas y costos:*** Pueden expresarse en escrito o en un cuadro, pero conteniendo los siguientes elementos importantes: la unidad de medida en términos físicos de las actividades y proyectos que van a ser ejecutados para prestar los servicios o realizar los proyectos; las metas o cuantificación de lo que se pretende alcanzar en el ejercicio financiero y los costos tanto unitarios como totales de las mismas.

c) ***Unidad Ejecutora:*** son las unidades administrativas, encargadas de la ejecución de las diferentes actividades y proyectos asignados al programa o subprograma (conforme la "Apertura de Programa y Unidades Ejecutoras").

3) <u>Recursos del Programa</u> Constituye la exposición esquematizada de los aspectos cualitativos y cuantitativos de los diferentes recursos reales asignados al programa o subprograma, valorados en términos monetarios, que serán utilizados para alcanzar las metas y objetivos propuestos y por lo tanto constituye el respaldo técnico de la programación y la justificación de las "asignaciones según el objeto del gasto". Tales recursos son los siguientes:

a) ***Recursos de personal:*** En un cuadro se presenta un resumen del personal de empleados y jornaleros asignados al programa, clasificados convencionalmente por categorías y niveles, cada uno con el monto anual de las remuneraciones básicas y comparando lo asignado en el presupuesto del ejercicio financiero inmediato anterior con el que se programa.

b) ***Recursos en suministros y materiales:*** Registra los insumos de este tipo asignados al programa, agrupándolos según las partidas a que se aplican, y el valor de asignación ha de coincidir con la suma de los valores de cada uno de los bienes de consumo contemplados dentro de la misma. Con este fin los insumos deben ser claramente especificados y calculado mediante la unidad de medida, la cantidad anual requerida, el precio unitario y la asignación anual en sucres.

El total del cuadro demuestra el valor asignado al programa para suministros y materiales.

c) ***Recursos en bienes muebles, equipos y vehículos:*** Corresponde al cálculo o demostración de los bienes muebles, equipos y vehículos que van a utilizarse en la ejecución del programa, tanto los ya existentes como los que se requiere adquirir. Los bienes existentes se registran con sus nombres propios, la cantidad y el estado en que se encuentran; es obvio que aquellos que se encuentran en mal estado no se asignan al programa. Los bienes a adquirirse, así mismo, se los cuantifica mediante la cantidad requerida, el precio unitario y la asignación anual en sucres; y se los agrupa según su naturaleza y por partidas a efectos contables y de presupuesto.

El total del cuadro reflejará el valor asignado al programa para la adquisición de los bienes citados dentro del ejercicio para el que se elabora el presupuesto.

d) ***Mantenimiento y reparación de bienes muebles:*** Este cuadro registra los valores necesarios para el mantenimiento de los diferentes bienes muebles asignados al programa; van agrupados por partidas y los valores de las mismas determinan la correspondiente asignación, que va a constituir una garantía de operabilidad de los equipos que trabajan con los objetivos propuestos.

e) ***Combustibles y lubricantes:*** El cuadro contiene la cantidad de insumos del grupo de combustibles, lubricantes y similares, con sus respectivos valores anuales, calculados por cada tipo de bien que los utilizan para su funcionamiento. El total del cuadro debe ser equivalente al valor que se asigna a la partida "Combustibles y Lubricantes" del programa.

f) ***Mantenimiento y reparación de edificios y locales:*** Este cuadro contempla los valores asignados al programa para reparaciones de edificios y locales e identifica el edificio o local y el tipo de trabajo a realizar para su mantenimiento o adecuación con sus respectivos costos y es el respaldo de la partida denominada "Mantenimiento y reparación de edificios y locales".

g) ***Mantenimiento de obras urbanas:*** El cuadro justifica la partida de igual denominación; identifica el tipo de obras urbanas a mantener, establece la unidad de medida del trabajo que necesita realizarse, sus dimensiones, el costo unitario y la asignación anual para el mantenimiento.

4) <u>**Proyectos**</u> Para cada uno de los proyectos, apropiadamente incluidos en un programa, es necesario hacer constar los elementos programados, resumiéndolos de la siguiente forma:

a) ***Descripción:*** La presentación es un resumen de las características fundamentales del proyecto y la necesidad que va a satisfacer la ejecución del mismo, identificando las fuentes de financiamiento, según provenga éste de recursos ordinarios o extraordinarios: transferencias del Gobierno Central, empréstitos y otros.

b) ***Información general sobre el proyecto:*** En muchos casos es práctico y muy expresivo usar un cuadro que registre cada uno de los proyectos en ejecución o a efectuar con sus principales obras, el costo total, el gasto efectivo al 31 de diciembre del penúltimo año, las asignaciones presupuestarias del último año y las previsiones para el año para el que se elabora el presupuesto. Del cómputo de estos datos resultará el saldo por invertir en el futuro, coincidiendo todo lo anterior con el calendario de inversiones y el cronograma de ejecución y avance de obra debidamente valorados. También se debe anotar las fechas de iniciación y la determinación del proyecto. En una columna para "observaciones" se registrará otros aspectos que se consideren relevantes en relación con el proyecto, como la forma de ejecución.

Es de recalcar que todo proyecto debe estar respaldado por estudios que de manera expresa y clara contengan los elementos que permitan, su ejecución y seguimiento: elaborados previamente o exigidos a las firmas contratistas cuando así se haya preparado el proyecto.

c) ***Detalle en términos físicos y costos:*** Este es un cuadro que debe elaborarse de manera cuidadosa para cada proyecto, en el cual constan los más significativos datos: las metas (parciales o finales a realizarse en el año) utilizando unidades de medida apropiadas y usuales técnicamente, y luego, la determinación de las cantidades y los costos de adquisición para cada una de las obras que integran el proyecto. Es el cuadro que constituye la base para evaluar la ejecutividad en el avance de las inversiones o el cumplimiento del compromiso adquirido con el presupuesto.

5) <u>Asignación según el objeto del gasto</u> En esta sección se establecen las diferentes partidas de egresos del programa o subprograma con códigos que las identifican y ordenan de acuerdo con el Clasificador de Gastos, que se presenta en Sección aparte y que fue publicado en el Registro Oficial # 224 de enero de 1973; una partida, en consecuencia, está compuestas por: Código, denominación o concepto y asignación anual. Conviene totalizar parcialmente por grupo de gasto y para todo el programa. Lo relativo al sistema de codificación se explica más adelante.

2.4.6 Detalle del Distributivo de Sueldos

Este es un documento indispensable en que consta la nómina completa de los cargos debidamente clasificados y valorados, el número de puestos de cada categoría de ellos, el número de meses que servirá el titular del puesto, el tipo de renta básica por mes, el valor mensual y la asignación anual correspondiente.

El detalle se presenta, en consecuencia, por programas pero para todas las dependencias de la institución, cuyos totales por programa deben coincidir con la partida "sueldos" de las asignaciones según el objeto del gasto de cada uno de los programas o subprogramas y también con los establecidos en los resúmenes generales y el cuadro de recursos de personal.

Este distributivo, además, facilita la administración de personal y sirve de base para la confección de los roles para el pago de sueldos para mantener actualizada la clasificación y valoración de cargos, al igual que para calcular otros adicionales a la remuneración básica.

2.4.7 Detalle Distributivo de Jornales Permanentes

Similar que al anterior, en el distributivo de jornales se hará constar la nómina de los puestos, el número de jornales, el tipo de jornal individual y diario básicos, el número de días que van a prestar los servicios a la entidad y la asignación anual respectiva.

Conviene presupuestar en las partidas jornales y, consecuentemente, en el distributivo de jornales, sólo las asignaciones para el pago a jornaleros que tienen el carácter de permanentes y que están desempeñando sus labores en algún servicio público regular como el aseo de calles y plazas. En cambio, es requisito legal y técnico que el pago de jornaleros ocasionales destinados a la ejecución de proyectos y obras, sea cargado al respectivo proyecto u obras y sólo por el tiempo que dura la obra, no a la partida(s) de jornales permanentes, pero sin perjuicio que se lleven los registros y controles necesarios. En ambos casos, habrá que considerar los salarios mínimos establecidos en las leyes vigentes o las remuneraciones fijada en los contratos colectivos legalmente suscritos.

2.5. DISPOSICIONES GENERALES

Las disposiciones generales del presupuesto contemplarán, separadamente normas relacionadas con los ingresos o recaudación de rentas y con los egresos y administración de gastos.

365

Estas disposiciones generales sirven para reforzar, aclarar y complementar las normas para el fiel cumplimiento de las prescripciones legales y técnicas de la administración presupuestaria; deben contener únicamente normas que se relacionen, directa y exclusivamente, con la ejecución del presupuesto para el ejercicio financiero respectivo, y **no pueden** derogar, reformar o suspender la vigencia de ordenanzas, menos aún leyes y decretos, **ni tampoco,**modificar, crear o suprimir impuestos, tasas u otros ingresos, o legislar materias distintas que tienen leyes especiales.

2.6. PRESUPUESTOS ANEXOS

Conjuntamente con el presupuesto de la entidad y cuando ésta tenga empresas, proyectos o unidades ejecutoras que se manejan con presupuesto independiente o especial, debe formularse el respectivo presupuesto, observando una estructura similar a la explicada, con las modificaciones que lo adapten a las condiciones y características particulares de cada uno.

Si bien en la introducción del presupuesto constarán referencias sobre las distintas empresas, conviene que para cada una de ellas se amplíen las informaciones referentes a base legal, política, funciones, objetivos y organización y su coordinación con los demás departamentos, servicios y empresas.

Además de los ingresos y egresos que, como se anota en líneas anteriores, guardarán la misma estructura, se debe formular los respectivos detalles de sueldos y jornales y establecer las correspondientes disposiciones generales, en coordinación con las del presupuesto principal.

2.7. ANEXO DE FONDOS AJENOS

En anexo especial constarán todas aquellas rentas que son recaudadas o retenidas a través de la Tesorería y que pertenecen a otras entidades y al Gobierno Central, como: las retenciones (impuestos, aportes al IESS, judiciales) que deben efectuarse de conformidad con la Ley, impuestos que cobra por delegación, fondos en garantías, etc.

766

CAPITULO III FORMULACION DEL PRESUPUESTO

3.1. PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA

Se indicó que el Presupuesto constituye el Plan operativo anual que fija los objetivos que se desean alcanzar con la gestión dentro del año y que es el instrumento para la ejecución de planes: por lo tanto, para su formulación deben utilizase las técnicas de la planificación y la mayor parte de los elementos que caracterizan a un plan. A continuación se exponen las relaciones existentes entre los planes de mediano plazo, los programas de trabajo y la forma en que procederá para la preparación del presupuesto.

3.1.1 Los Programas de Trabajo y su relación con los Planes de Mediano Plazo

Los planes de mediano plazo, e incluso los programas mínimos de obras, abarcan períodos mayores a un año, por lo que, para su ejecución y para ser contemplados en el presupuesto, necesitan ser traducidos en acciones concretas a ejecutar en el año presupuestario, para lo cual se utilizan los procesos y mecanismos establecidos en la programación.

Cada dependencia debe efectuar un detenido análisis de los programas contenidos en el plan de mediano plazo que le corresponde ejecutar, con el objeto de extractar la parte que deba realizarse en el ejercicio financiero respectivo de conformidad con las metas propuestas.

Con lo anterior se quiere decir que el plan (donde exista), para ejecutarse en el período presupuestario, debe dividirse en metas anuales.

La división que se haga estará en función de los objetivos y metas establecidos en dicho plan y no necesariamente será una parte proporcional de estas últimas, sino que dependerá de la naturaleza de cada programas, de la relación, coordinación e interdependencia existente entre los diferentes programas y de la escala de prioridades establecida.

Por otras parte, debe efectuarse un análisis de los avances físicos obtenidos en los ejercicios anteriores, dentro de cada uno de los programas, con el objeto de efectuar los correspondientes reajustes, sea en los mismos programas o en las

metas señaladas, de tal forma que se encuentren acordes con las condiciones imperantes en el cantón.

Para el cumplimiento de las metas que se establezcan para el ejercicio financiero correspondiente, es necesario desarrollar ciertas acciones y realizar determinadas inversiones, cuyo detalle y demás elementos debe contener el programa de trabajo que formula cada dependencia o servicio.

3.1.2 Elementos que deben contener los Programas de Trabajo

Los elementos básicos que debe contener un programa son los siguientes:

a) Diagnóstico En el diagnóstico se pueden distinguir tres partes fundamentales:

i) **Descripción:** Que comprende los resultados de la investigación para obtener un conocimiento lo más completo y sistematizado de la necesidad pública que se pretende satisfacer con el programa correspondiente. Los elementos que permitan cuantificar o ponderar una necesidad dependen de su naturaleza misma.

Así por ejemplo, en el caso de agua potable, debe investigarse el número de habitantes de la localidad y el volumen de agua potabilizada que requiere cada habitante para mantener un nivel de salud adecuado y atender sus necesidades. De esta manera, se podrá determinar el volumen de agua que el municipio debería proveer en forma diaria. Por otra parte, debe efectuarse la investigación sobre la extensión y orientación de la ciudad y poblaciones, lo que permitirá establecer las zonas hacia donde debe extenderse y consecuentemente, ampliarse el servicio. Otros elementos adicionales que se investiguen permitirán establecer la verdadera naturaleza y magnitud de la necesidad pública que va a satisfacerse.

Además, debe efectuarse un análisis del nivel existente de prestación de servicios y realización de obras y servicios. Siguiendo con el ejemplo propuesto, debería investigarse el número de habitantes a los cuales se está proporcionando el agua potable, el volumen y las zonas de la ciudad y de otras poblaciones a las que no se está atendiendo con este servicio. La comparación de este estudio con los resultados de la investigación anterior, permitirá determinar el déficit existente en el servicio y, por lo tanto, la situación cantonal en este aspecto.

ii) **La explicación:** Constan las causas que han determinado la situación descrita, entre las que podría citarse:

Falta de recursos financieros, escasez de recursos de personal técnico o mano de obra calificada y de equipos y maquinarias, inconveniente orientación del gasto municipal hacia obras y servicios de menor prioridad o reducida importancia, atomización o dispersión de gasto, falta de estudios previos a la realización de las obras, etc. Es decir, esta fase constituye una investigación y análisis de todos aquellos factores y problemas que han obstaculizado una mejor utilización de los recursos y orientación de gasto o simplemente que han impedido al municipio brindar un más alto volumen de servicio o realizar mayores inversiones; y,

iii) **La evaluación:** Que consiste en una comparación del estado real descrito y explicado anteriormente con la situación que hubiese existido de no presentarse los obstáculos a la acción municipal y que se considere que era factible conseguirla en función de los recursos disponibles.

La investigación y análisis mencionados anteriormente, permitirán a cada dependencia municipal, efectuar los reajustes correspondientes, de tal manera que puedan cumplirse las metas propuestas en los planes de mediano plazo.

b) Programación En los planes de mediano plazo se encuentran establecidas las metas y las correspondientes prioridades de cada una de las áreas de acción municipal. Pero es necesario determinar la parte o volumen de las mismas que deberán cumplirse dentro del ejercicio financiero correspondiente, lo cual depende de la naturaleza y alcance de los objetivos señalados y del área de acción municipal para la cual se va a formular el programa de trabajo.

Las metas a considerarse son de diferente tipo o se refieren a diversos aspectos, tales como:

i) Las que se refieren a los niveles de prestación de servicio o realización de obras, que se expresan en términos físicos según las unidades típicas de medida que se seleccionen; así por ejemplo, en el servicio de educación primaria, la meta puede expresarse por el número de alumnos a educar en vialidad, por el número de kilómetros de carretera a construir, etc.; y

ii) Las que se relacionan con la eliminación de los obstáculos que se han presentado a la acción municipal en el pasado.

Para el cumplimiento de las metas propuestas, deben efectuarse determinadas acciones e inversiones. En consecuencia, es necesario que se detallen tales acciones y proyectos a ejecutar, explicándose además la coordinación entre todas ellas.

La ejecución de dichas acciones o proyectos, requiere de recursos humanos y materiales; se indicará por tanto el volumen de esos recursos y sus costos unitarios, lo que a su vez permitirá la determinación del monto de recursos monetarios necesarios para financiarlos.

Una fase importante constituye el señalamiento preciso de la unidad o unidades administrativas responsables de la ejecución del programa o partes de éste y la forma en que tales unidades coordinarán sus acciones para el logro de las metas señaladas para el programa.

3.1.3 Revisión Análisis y Evaluación de los Programas de Trabajo

Los programas de trabajo, concebidos y formulados en la forma que queda anotada, deben ser entregados a la unidad de planeación o a un grupo de funcionarios conformado para el efecto, para que en conjunto sean revisados, analizados y evaluados.

Este proceso consistirá en observar que en los programas de trabajo se encuentren todos los elementos que permitan determinar su naturaleza y lo hagan lo suficientemente operativo, que tales programas respondan a los objetivos y metas propuestas en los planes de mediano plazo, etc. Además se sugerirá el orden de prioridades que conviene observar con respecto a todos los programas de trabajo.

3.1.4 La Asignación de Gastos

De acuerdo con las disposiciones de las Leyes de Régimen Municipal y Provincial, la unidad de asignación la constituye el programa o subprograma.

Las asignaciones deberán efectuarse de acuerdo con los requerimientos y costos establecidos en los programas de trabajo.

Si luego de comparar las estimaciones de ingresos con los costos totales se comprobara que no es posible cubrir la totalidad de estos últimos, deberá efectuarse un reajuste de los programas de trabajo, especialmente de aquellos de menor prioridad, reduciendo metas o suprimiendo egresos; pero en ningún caso conviene establecer asignaciones por un valor menor que el que realmente se requiere para llevar a cabo el programa y conseguir las metas propuestas, ya que

ello no significaría otra cosa que un desperdicio de recursos y un engaño a la comunidad.

Las asignaciones se establecerán según el objeto del gasto de acuerdo con los clasificadores que para este fin se exponen en anexos.

3.1.5 Programación de los Ingresos

En el artículo 523 de la Ley de Régimen Municipal vigente, se encuentra establecido el procedimiento para la estimación de los
ingresos, que consiste en calcular el promedio de los incrementos observados en los tres últimos años y sumario a la recaudación efectiva del año inmediato anterior.

Con el objeto de poder efectuar una estimación más realista de los ingresos debe realizarse un análisis, lo más detallado posible, de cada uno de los rubros de ingresos, estudiando el volumen de la materia imponible y los cambios operados en ella, las disposiciones legales que de una u otra manera modifiquen el rendimiento de la respectiva fuente de ingresos y las reformas introducidas para mejorar la administración tributaria.

Por otra parte,en la Ley de Régimen Municipal vigente, se encuentran las disposiciones que permiten establecer las contribuciones especiales de mejoras, las mismas que se derivan de la construcción de determinadas obras municipales que originan un beneficio real o presuntivo para las propiedades inmuebles. En consecuencia, en función de los programas de construcción de obras públicas que haya aprobado el Concejo y de acuerdo con las alternativas de cobro constantes en el artículo 441 de la Ley de Régimen Municipal, el Concejo debe establecer la política, forma y plazo en que se recaudarán dichas contribuciones, lo que permitirá determinar el volumen de recaudaciones que se pueden esperar por este concepto durante el ejercicio financiero para el cual se está formulando el presupuesto.

Para la realización de determinados programas puede requerirse financiamiento adicional a través de empréstitos; en estos casos se deberá efectuar el análisis de la capacidad de endeudamiento, de las posibilidades de consecución de los empréstitos, de las condiciones de los mismos y de los trámites a seguir para lograrlos. Este estudio permitirá identificar las gestiones que se deben realizar con la anticipación necesaria, con el objeto de conseguir que los desembolsos estén disponibles en forma más oportuna, a fin de no entorpecer el normal desarrollo de los programas que emprenda el Municipio.

371

Las estimaciones de ingresos, por lo menos en lo que se relaciona con los rubros principales, se justificarán debidamente y se presentarán todos los datos que permitan efectuar un análisis completo del financiamiento del presupuesto, por parte del Concejo.

Tales informaciones deben ser también dadas a conocer al Consejo Nacional de Desarrollo.

3.2. APROBACIÓN Y SANCIÓN DEL PRESUPUESTO

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 524 de la Ley de Régimen Municipal, el proyecto de presupuesto sometido a consideración del Concejo por el Alcalde, debe ser previamente estudiado por la Comisión de Finanzas, la misma que debe presentar el correspondiente informe.

Para el estudio en mención, convendría que la Comisión de Finanzas tome en cuenta los siguientes elementos y criterios:

a) La relación existente entre los objetivos establecidos en los planes de mediano plazo y los que se proponen alcanzar en el ejercicio financiero para el cual se formula el proyecto de presupuesto; se estudiará también la relación existente entre las metas.

b) Si las acciones a desarrollar y las inversiones a realizar, responden y son compatibles con los objetivos propuestos.

c) Si el volumen de recursos humanos, materiales, equipos y maquinaria, etc., se encuentran en la proporción adecuada para que las actividades e inversiones programadas, puedan llevarse a la práctica de la forma más conveniente para los intereses de la comunidad y para cumplir las metas propuestas.

d) Que los costos de los recursos y por lo tanto, el costo total de los programas, se encuentren correctamente establecidos.

e) El grado de coordinación existente entre los diferentes programas y la que debe establecerse con otros organismos.

f) Que las estimaciones de ingresos se hayan efectuado debidamente, de tal forma que la ejecución de los programas no se vea obstaculizada por la falta de financiamiento,etc.

El estudio y análisis mencionados permitirán a la Comisión de Finanzas, presentar las recomendaciones y su respectivo informe, de manera que constituya una valiosa ayuda y orientación para el Concejo, cuando éste estudie y apruebe el proyecto de presupuesto.

Convendría que el estudio del proyecto de presupuesto por parte del Concejo, se guíe también por los criterios antes mencionados y por todos aquellos elementos que se consideren necesarios, con el objeto de que el presupuesto aprobado, realmente refleje un buen programa de acción municipal en beneficio de la comunidad.

Como lo establece la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, Art. 101, reformado[5], el proyecto de presupuesto aprobado por el Concejo, debe ser enviado al Consejo Nacional de Desarrollo hasta el 31 de diciembre, acompañado del plan de inversiones y todos los demás documentos que permitan realizar un análisis completo del presupuesto.

Una vez recibido el dictamen del Consejo Nacional de Desarrollo y si hubiera observaciones, el Concejo procederá a estudiarlo y a efectuar las reformas correspondientes al proyecto de presupuesto, luego de lo cual, el Alcalde o Presidente del Concejo lo sancionará conforme el artículo 2 de la Ley de Regulación Económica y Control del Gasto Público

[5] Por D.L.22 de 86-05-12;R.O. 434 de 86-05-13.

CAPITULO IV EJECUCIÓN Y CONTROL DEL PRESUPUESTO

De conformidad con las disposiciones legales vigentes, la Ordenanza de Presupuesto Municipal se ejecutará desde el primero de enero al 31 de diciembre de cada año.

Una vez sancionada la Ordenanza Presupuestaria, los jefes de las diferentes dependencias, responsables de la ejecución de los programas pertinentes, someterán a consideración del Alcalde o del Presidente del Concejo los siguientes informes:

4.1. PLAN DE TRABAJO O PROGRAMA DE GASTOS

Indicará la forma en que se han de realizar los proyectos y actividades de los programas, es decir, prever la forma y manera de utilizar eficazmente los recursos asignados.

4.2. CALENDARIO DE EJECUCIÓN Y DE ASIGNACIÓN

Señalará la distribución de los gastos por trimestres, especificando la cantidad de ellos que se empleará en igual período y de las partidas sobre las que se girarán; se indicará además los recursos de personal y materiales necesarios para cada programa. Esta distribución de gastos en el tiempo, proporciona útil información para las previsiones de caja.

Será indispensable considerar, para la aplicación de este punto, aquellas épocas del año en que el gasto se ejecutará con mayor intensidad; así por ejemplo, para los Municipios de la Costa los gastos de mantenimiento de caminos son generalmente mayores en la época de verano que durante el invierno, igual acontece con determinados rubros de sanidad; también debe considerarse aquellas épocas más propicias para iniciar o continuar determinados trabajos.

4.3. CUPOS DE GASTOS

El Alcalde o el Presidente del Concejo y el Jefe de la Dirección Financiera, estudiarán el Plan de Trabajo y el Calendario de Ejecución y los relacionarán con las previsiones trimestrales de ingresos y procederán a fijar, para cada Programa y Subprograma, las prioridades y los consecuentes cupos de gastos correspondientes, dentro de los 8 días anteriores a cada trimestre, los mismos que serán sometidos en el citado lapso a la aprobación del Concejo.

Corresponderá al Jefe de la Dirección Financiera distribuir, en los 8 primeros días de cada trimestre, los cupos para la ejecución de los programas y al Tesorero Municipal tomarlos como límite para los egresos de cada partida.

Dentro de los 3 primeros días de cada mes el Tesorero Municipal remitirá al Director Financiero un Estado de Caja cortado al día 30 del mes anterior, al 30 de junio y 31 de diciembre, un balance semestral de caja, confeccionados de tal manera que permitan apreciar las disponibilidades de fondos existentes y planear la ejecución del presupuesto.

4.4. CONTROL DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

Los jefes responsables de la ejecución de los programas, deberán reportar en forma trimestral sobre el avance de los mismos, es decir, información de tipo físico o de la labor realizada. Con estos datos el Alcalde o el Presidente del Concejo y la Dirección Financiera podrán verificar periódicamente, durante el año, la forma en que se van cumpliendo las metas de acuerdo con las previsiones contenidas en el Calendario de Trabajo. Como resultado de la comparación de los informes sobre el avance de los programas con el plan de trabajo, deben tomarse las decisiones sobre futuras asignaciones de fondos y efectuarse los ajustes correspondientes, previa la investigación que se estime necesaria.

Una información de esta naturaleza debe remitirse al Consejo Nacional de Desarrollo, al menos una vez por año conforme a la Ley y en especial como documento habilitante de cada proforma.

4.5. EL PROGRAMA ACTUALIZADO

Este programa actualizado tiene por objeto posibilitar al Alcalde o al Presidente del Concejo y Director Financiero, el control sobre la continuidad del programa, particularmente la forma en que fue aprobado inicialmente y luego ir anotando los reajustes que se le van haciendo durante la ejecución, debido a los cambios que determinadas circunstancias lo exigen y que tienen incidencia directa en el mismo. El programa actualizado constituye una especie de cuenta corriente o historial del programa, elemento indispensable para la política de asignación de fondos, la evaluación y presuposición del próximo año.

4.6. ORGANIZACIÓN Y ATRIBUCIONES PARA LA EJECUCIÓN Y CONTROL DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

Como se ha visto, la operación del presupuesto por programas requiere de un conjunto de principios que orienten dicha labor y de una serie de instrumentos que

315

permitan ponerlos en práctica durante el ejercicio financiero. Para que estos instrumentos puedan emplearse con eficiencia, es necesario contar con una adecuada organización financiera que esté estructurada en forma funcional, que cuente con buenos procedimientos y métodos de trabajo que permitan la coordinación entre sus diversas unidades administrativas y con los organismos de planificación nacional y sectorial. En términos generales, esta estructura la determina la Ley de Régimen Municipal vigente.

Secciones que intervienen en la ejecución y control del presupuesto de gastos

Contrariamente a lo que sucedía con la aplicación del presupuesto tradicional, en la ejecución y control del presupuesto por programas intervienen no sólo las unidades administrativas del tipo financiero, sino también los órganos de planificación (nivel asesor) y las Direcciones Departamentales.

Este cambio del sistema presupuestario tradicional al programático, impone la fijación de responsabilidades claras y delimitadas dentro de la propia organización municipal y determina la coordinación externa con otros organismos; significa, por tanto,no sólo atender el control jurídico y contable del presupuesto, sino también aumentar el énfasis en los controles sobre los resultados de la ejecución de programas y actividades municipales.

Este planeamiento supone una participación más activa y dinámica del Alcalde o el Presidente del Concejo, Director Financiero, asesores y jefes responsables de la ejecución de los programas. Tales funcionarios deberán tener mayor responsabilidad para hacer los requerimientos de gastos suficientes para la ejecución de los programas. Estas atribuciones y deberes se refieren a los siguientes aspectos principales:

1.) Controlar el cumplimiento de las metas y tomar medidas necesarias para solucionar las desviaciones observadas.

2.) Distribuir los recursos globales asignados dentro de un mismo programa, siempre que esta distribución se ajuste a lo que se hubiera aprobado previamente, al formular el presupuesto, en la Dirección Financiera.

La Tesorería Municipal, participará en la ejecución del Presupuesto, ciñéndose a las disposiciones contenidas en la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, cuidando de asegurar una adecuada programación del flujo de recursos financieros así como la de la administración y custodia de los mismos.

Los pagos efectivos se sujetarán a las asignaciones de cupos fijados, a las disponibilidades de caja y se los realizará en estricto orden cronológico.

La Sección de Contabilidad, llevará el control de la ejecución del presupuesto conforme al sistema de contabilidad del que habla la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control y a las normas de la Contraloría General del Estado, de tal manera que la contabilidad registre todos y cada uno de los movimientos presupuestarios, la recaudación de los ingresos, las asignaciones presupuestarias de gasto, las de cupos, los compromisos de pago y, finalmente, el gasto efectivo.

El control contable de la ejecución del presupuesto llevará implícito un mecanismo contable que lo vincule con el Activo, Pasivo y Patrimonio de la Entidad, a fin de registrar las afectaciones que experimentan estos elementos por la ejecución presupuestaria. El control contable de la ejecución del presupuesto deberá permitir el establecimiento de estados financieros, que informen sobre el rendimiento de los ingresos, los saldos disponibles de las diferentes partidas a través de todo el proceso de la ejecución de gastos, los costos globales por programas y los proyectos de inversión, a fin de facilitar la evaluación del presupuesto, el avance físico de los proyectos y la medición de las metas alcanzadas.

La Auditoría Interna de conformidad con las disposiciones legales de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, realizará exámenes objetivos y sistemáticos posteriores a la ejecución del presupuesto, tomando como base los estados financieros y demás documentación derivada de la misma, a fin de elaborar los correspondientes informes, los mismos que deben contener comentarios, conclusiones, recomendaciones, y el respectivo dictamen profesional.

Para lograr un control posterior y efectivo durante el proceso de ejecución del presupuesto, la Auditoría Interna debe verificar que los recursos públicos: humanos, materiales y financieros, hayan sido debidamente controlados, aplicados y utilizados de manera eficiente, efectiva y económica. Así mismo, deberá establecer si todas las rentas e ingresos presupuestarios han sido correctamente determinados, cobrados y contabilizados.

4.7. CONTROL DE GASTOS

Los objetivos del control de los gastos en el presupuesto por programas son los siguientes:

a) Control del cumplimiento de metas; y,

b) Control de monto de gasto.

a) **Control del cumplimiento de metas.** Consiste en vigilar que la unidad ejecutora cumpla oportunamente las metas del programa con los fondos asignados. Esto es lo que se llama eficiencia del servicio público.

El control del cumplimiento de las metas necesita de un sistema de comunicación que entregue la información oportuna sobre:

- El trabajo realizado y el cumplimiento de las metas, personal y material empleados.

- Los compromisos adquiridos.

Este tipo de control debe efectuarse a dos niveles: Interno y Externo.

El control interno o previo al gasto municipal es realizado por el jefe responsable del programa o subprograma y luego por el Alcalde y Director Financiero, conforme se indicó anteriormente, esto permitirá que el Alcalde pueda adoptar las medidas para corregir las deficiencias observadas. El análisis de las causas sobre la posible desviación con respecto a la meta fijada, corresponde a la unidad de Programación en los municipios que lo tuvieran, o al Alcalde o Presidente del Concejo y Director Financiero. El control posterior de tales operaciones es de competencia exclusiva de la Contraloría General del Estado.

El control externo lo efectuará el Consejo Nacional de Desarrollo en base a la información que semestralmente será enviada por la Dirección Financiera, la misma que servirá para efectuar ajustes de los planes regionales de desarrollo. El Consejo Nacional de Desarrollo, por otra parte, cuando lo estime conveniente, dará cuenta de su contenido a la Contraloría General del Estado a fin de que verifique la exactitud de los datos que contenga el informe y se haga efectiva la responsabilidad correspondiente.

b) **Control del monto del gasto.** Se refiere a la necesidad de controlar la flexibilidad de operación concedida y de verificar si ésta resulta suficiente o excesiva y de controlar el gasto en aquellos programas cuyas actividades no se pueden cuantificar o en aquellos servicios públicos en que, por su naturaleza, no se pueden establecer metas físicas como la asesoría jurídica, asesoría de planificación económica, racionalización administrativa, etc.

4.8. COMPRA DE BIENES Y SERVICIOS

a) Provisión, giro y pago de compromisos

Como se indicó anteriormente, los instrumentos básicos para la asignación de fondos son el calendario de ejecución y de asignación y las provisiones mensuales de ingresos, que permitirían situar, para cada programa, los fondos que podrán ser gastados por las unidades ejecutoras, previa la solicitud de gastos.

La forma de hacer efectivo el procedimiento es la siguiente:

a) Aprobado el presupuesto, se someterá a estudio del Alcalde o del Presidente del Concejo y Director Financiero, el calendario de ejecución y asignación, para que se proceda a fijar los cupos trimestrales de gastos de acuerdo con las disponibilidades mensuales de ingresos y con las prioridades establecidas, en cuya fijación también participarán los jefes de los programas. La fijación de los cupos se notificará a los jefes ejecutores de los programas y al Tesorero Municipal para que anote el límite trimestral de gastos.

b) El Tesorero procederá a abrir un crédito para cada programa y en esta forma adquiere el compromiso de pagar todos los giros contra dicho crédito, siempre que el girador (quien autoriza el gasto), respete el monto y la oportunidad establecida.

c) La provisión de bienes y materiales se efectuará en relación con las disponibilidades y determinación de los cupos mensuales, debiendo el Tesorero efectuar los pagos en estricto orden cronológico. Todo bien a ser provisto por particulares al municipio deberá estar previamente comprometido en el respectivo cupo; el funcionario que ordenara y comprometiera el crédito municipal al margen de este requisito, será personalmente responsable del pago y contra quien ejercerá la acción de cobro el acreedor.

d) Los compromisos que no fueran satisfechos hasta el 31 de diciembre, para los fines de liquidación definitiva del presupuesto, se consideran anulados y pasarán al siguiente ejercicio.

e) Dividir los gastos en fijos (sueldos, aportes, etc.) y variables (suministros, materiales, etc.), conservando el sistema de provisión automática para los primeros y establecer procedimientos estrictos de control para los segundos, siempre considerando las previsiones de ingresos.

371

f) Los fondos de terceros no podrán servir para cubrir egresos que no sean los que correspondan a las entregas que deban hacerse a sus propios beneficiarios. Los funcionarios que autoricen distinto empleo y el Tesorero Municipal que lo haga con o sin orden, serán responsables personal y pecuniariamente por el uso indebido de los fondos, según lo dispone la Ley de Régimen Municipal vigente.

g) No se podrá efectuar ningún egreso sino con cargo al presupuesto del ejercicio vigente.

4.9. REFORMA DEL PRESUPUESTO

El presupuesto no constituye un instrumento rígido de acción que debe aplicarse sin modificación alguna luego de haber sido sancionado por la autoridad competente; es un elemento dinámico de acción que puede ser corregido cuando las circunstancias determinen la necesidad de hacerlo, por variaciones en las estimaciones de ingresos o cambios en las asignaciones para egresos.

Debe indicarse, como norma general, que la estructura de los proyectos de ordenanzas reformatorias, conservarán igual estructura que el presupuesto que se modifica, constando sus condiciones, estipulaciones y limitaciones establecidas en los artículos 540 y 542 al 547 de la Ley de Régimen Municipal y el 109 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control.

4.9.1 Las reformas por las que pueden modificarse el presupuesto y que legal y técnicamente pueden aplicarse son las siguientes: "Suplementos de Crédito", "Reducciones y Créditos" y "Traspasos de Créditos", las mismas que se detalle se analizan a continuación y su estructura consta en el anexo # 4.9.1.

4.9.1.a. Suplementos de Créditos

Los suplementos de crédito implican un aumento de los ingresos originalmente previstos y que tienen un incremento correlativo en los egresos, para así mantener el equilibrio presupuestario; en resumen **elevan el monto inicial del presupuesto.**

Los suplementos de crédito en ingresos pueden originarse en las siguientes causas:

i) Por modificaciones legales que se operen en virtud de Leyes, Decretos, Acuerdos Ministeriales, Ordenanzas y convenios que asignen o incrementen las estimaciones de rentas contempladas en el presupuesto inicial.

ii) Cuando se haya omitido alguna renta que beneficia a la institución.

iii) Por aumento en la productividad de los ingresos originalmente estimados. Al respecto, debe notarse que este tipo de modificación sólo es factible de aplicar cuando la tendencia en el rendimiento de **todas** las partidas sea mayor que el valor presupuestado, pues no es procedente efectuarlo cuando solamente una o algunas partidas tienden a registrar superávits en tanto que otras manifiestan un alto déficit que puede compensar el superávit de aquellas.

Lo anteriormente expuesto puede modificarse únicamente en aquellos casos, en que las partidas que manifiestan superávit, representan el mayor porcentaje de la estimación original de ingresos y resulta necesario y justo rectificar la composición de los ingresos del presupuesto.

iv) Por contratación de créditos no consignados en la estimación original.

v) Por modificaciones es más, del estimado del saldo inicial de caja, una vez que se cuenta con la liquidación presupuestaria definitiva correspondiente al ejercicio anterior.

vi) Por donaciones y transferencias no previstas.

Los suplementos de crédito en egresos obedecen a las siguientes causales:

i) Las nuevas rentas generales pueden ser utilizadas ya sea para incrementar las asignaciones de gasto contempladas en el presupuesto inicial o para creación de nuevas partidas de gasto.

ii) En caso que las rentas que originan el suplemento de crédito tengan destino específico, no podrán ser utilizadas en otro objetivo que no sea aquel para el que se obtuvieron.

iii) Cuando se trate de préstamos percibidos, concomitantemente con la asignación para la inversión, objeto del crédito, debe crearse la partida correspondiente para cubrir su servicio de amortización e intereses, siempre y cuando las condiciones contractuales establezcan que su pago debe efectuarse a partir de ese ejercicio financiero.

281

4.9.1.b. **Reducciones de Crédito**

Las reducciones de crédito implican la disminución de los ingresos previstos y determinan una reducción de las asignaciones de gasto presupuestados en el mismo monto; esto es, se **reduce el total de presupuesto.**

Las reducciones de crédito en ingresos se pueden producir por las mismas causas que para los suplementos de crédito, pero de manera inversa.

Las reducciones de crédito en egresos deben incidir fundamentalmente sobre el gasto corriente, pudiendo afectar a las asignaciones para el servicio de la deuda en aquellos casos en que estén sobrevalorados en relación a la necesidad real de recursos.

Es necesario señalar, además, que en caso que la reducción de ingresos se opere por disminución de rentas que tengan destino específico, las partidas afectadas en egresos deben ser aquellas que fueron financiadas por las rentas que se modifican.

4.9.1.c. **Traspasos de Crédito**

Los traspasos de crédito se relacionan únicamente con modificaciones que se pueden operar sólo para los gastos establecidos en el presupuesto y en ningún caso pueden afectar a los ingresos; por tanto **no modifican el total del presupuesto.**

Las normas que deben regir la elaboración de las reformas presupuestarias en materia de traspasos de crédito, deben ser las siguientes:

i) Los incrementos deben ser equivalentes a las reducciones para que no se modifique el total de los egresos presupuestados.

ii) Los incrementos y reducciones deben efectuarse entre partidas de gastos corrientes, **no pudiendo,** en consecuencia **transferirse** el valor de las **partidas de inversión para financiar gasto corriente.**

iii) Pueden realizarse traspasos de crédito para incrementar gasto de capital en base a la reducción de gastos de operación o transferir asignaciones de capital a otras partidas de capital.

iv) Los traspasos de crédito pueden servir para incrementar o reducir partidas de gasto o para suprimir o crear nuevas partidas de egresos.

v) Mediante traspasos de crédito no pueden incrementarse las asignaciones destinadas al pago de sueldos, bonificaciones, ni para creación de cargos.

Los dos primeros conceptos anteriormente enunciados sólo podrán variar cuando se dicten leyes especiales que modifiquen las remuneraciones existentes y así se condicione su financiamiento.

vi) Las asignaciones destinadas al servicio de la deuda, sólo podrán ser transferidas a otras en el caso en que las mismas hayan sido sobreestimadas.

El valor de las partidas asignadas al servicio de la deuda para pago de obligaciones de capital, en el caso de no ser utilizadas, pueden transferirse a gastos de inversión y no a egresos corrientes.

Cualquier movimiento de traspasos, de crédito es objeto de Reforma Presupuestaria, la misma que deberá seguir igual trámite que el Presupuesto para su aprobación, sanción y vigencia, de acuerdo con la disposición legal del artículo 109 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control.

4.9.2 Epoca en que puede elaborarse las reformas

Las reformas para los suplementos o las reducciones de crédito que constan en los numerales 4.9.1.a: i/ii/iv/v pueden realizarse en cualquier fecha.

Los suplementos de crédito y reducciones de crédito expuestos en el numeral 4.9.1.a. iii; para los traspasos de crédito, pueden realizarse a partir del segundo semestre de cada ejercicio financiero.

Para realizar las reformas, es conveniente que se analice en forma detenida la tendencia del gasto y las necesidades reales de las modificaciones, a fin de evitar que una misma partida, o varias de ellas, sean en una reforma incrementadas y en otras reducidas, pues esta situación estaría evidenciando una falta de control y programación presupuestaria.

4.9.3 Documentos que deben acompañar a los proyectos de Reformas Presupuestarias

A los proyectos de ordenanzas reformatorias, remitidas a dictamen del Consejo Nacional de Desarrollo, debe acompañarse los siguientes documentos:

i) Oficio explicativo de los orígenes y alcances de la reforma presupuestaria.

ii) Tres ejemplares del proyecto de ordenanza debidamente aprobados y certificados.

iii) Copia de los planes y especificaciones técnicas de las nuevas obras a efectuar, en el caso que la reforma contemple asignaciones para este objeto.

iv) Balance presupuestario al 31 de diciembre del año anterior, acompañado de la presentación y descomposición del saldo de caja a la misma fecha, cuando la reforma sea para rectificar el saldo de caja incluido en el presupuesto.

v) Cuando se trate de las reformas contempladas bajo el numeral 4.9.1.c.iii por traspasos de crédito, se remitirá el balance presupuestario cortado al mes inmediato anterior a la fecha de la elaboración de la ordenanza reformatoria.

4.9.4 Estructura de las Ordenanzas Reformatorias

La ordenanza reformatoria debe elaborarse en la forma contemplada en el anexo 4.9. A continuación se indica la forma en que debe utilizarse cada una de las columnas contenidas en el anexo.

i) **Partida Número:** La codificación de las partidas corresponde a las registradas en el presupuesto inicial aprobado. En el caso de creación de partidas debe utilizarse el correspondiente código y clasificador, según figura en este manual. Pero han de incluirse, exclusivamente, las partidas que son objeto de alguna modificación y ninguna más.

ii) **Concepto:** En esta columna debe consignarse el nombre original de la partida y, cuando se trate de creaciones, el origen u objetivo de acuerdo con los clasificadores de ingresos y gastos. En el caso de que en egresos no figure en forma específica el nombre de la partida en la que va a utilizar los recursos, se puede crearla pero especificándola en forma correcta.

iii) **Presupuesto Inicial:** En esta columna debe asignarse el valor original de la(s) partida(s) a modificarse; cuando se trate de creación de partidas esta columna quedará en blanco.

iv) **La columna "Suplementos de Crédito"** con su descomposición en ingresos y egresos sólo debe consignarse cuando se trate de las reformas contempladas en el item 4.9.1.a.

v) **La columna "Reducciones de Crédito"** con su descomposición en ingresos y egresos, debe utilizarse para el caso que la reforma se origine por los motivos contemplados en el numeral 4.9.1.b.

vi) **La columna "Traspasos de Crédito"** con su división en "Incrementos y Reducciones", debe aplicarse cuando la reforma se ajuste al caso 4.9.1.c.

vii) **La columna "Presupuesto Final"** debe ser equivalente al presupuesto inicial más los suplementos e incrementos de crédito y menos los dos tipos de reducciones de crédito.

viii) Cuando una reforma tenga más de uno de los conceptos que se han enunciado, ésta debe estructurarse en la forma que, a manera de ejemplo, consta en el anexo.

4.9.5 Reformas de las disposiciones generales del presupuesto

Esta clase de reformas tienen como objetivo alcanzar una mejor y más adecuada ejecución presupuestaria por lo que es necesario, a veces, introducir reformas en las disposiciones generales, sea modificando el texto de las consideradas en la ordenanza presupuestaria sancionada o añadiendo otras.

380

CAPITULO V CLAUSURA Y LIQUIDACIÓN

El artículo 548 de la Ley de Régimen Municipal, determina que el cierre de las cuentas y la clausura definitiva del presupuesto, se efectuará en forma improrrogable el 31 de diciembre de cada año.

Este principio implica dos procedimientos de regulación contable que se relaciona con el ingreso y el gasto de recursos.

5.1. INGRESOS

En cuanto se refiere a los ingresos, se necesita aclarar dos conceptos perfectamente definidos y delimitados, que establecen la fecha hasta la que los ingresos corresponden al ejercicio que se liquida y desde la que pasan a formar parte del nuevo ejercicio económico.

Ingresos que deben constar en el presupuesto que se liquida

Toda la recaudación efectiva de títulos de crédito, especies valoradas y otros valores que se efectúa en forma directa a través de la Tesorería Municipal o de sus propios agentes de cobro, desde el primero de enero hasta el 31 de diciembre de cada año, deberán constar como ingresos efectivos del ejercicio que se liquida, aún cuando se deposite en la cuenta o cuentas corrientes que mantiene el Municipio en los bancos, o en la Caja Municipal en el período comprendido entre el primero y el 31 de enero siguiente, que es el lapso en el cual se debe proceder a la liquidación del mismo, incluyendo Saldo Inicial de Caja, transferencias, empréstitos y otros ingresos extraordinarios.

Ingresos que deben constar como parte del nuevo ejercicio económico

Todas las recaudaciones efectivas operadas a partir del primero de enero de cada año pasarán a formar parte de las recaudaciones del nuevo ejercicio económico, así hayan sido emitidos los títulos con anterioridad a la fecha indicada o su recaudación se encuentre acumulada por un organismo central para su distribución, de acuerdo con lo que establecen las respectivas leyes.

5.2. EGRESOS

De acuerdo con las regulaciones establecidas por el artículo 548 de la Ley de Régimen Municipal antes mencionado,luego del 31 de diciembre de cada año no se podrá realizar nuevos gastos o contraer compromisos que afecten a cualquiera de las partidas del presupuesto que se clausura y entra en el proceso de liquidación.

Los egresos en la liquidación

La liquidación se deber realizar entre el primero y el 31 de enero de cada año. Para proceder a la liquidación del presupuesto, o sea al acto por el cual se regularizan las cuentas y se establece el monto total de los gastos que se han operado con arreglo a los cupos otorgados a cada una de las partidas de gasto de los programas y subprogramas, se necesita adoptar el siguiente procedimiento:

1. Determinar la parte del total de órdenes de compra de bienes y servicios que han sido adquiridos y autorizados por el Alcalde, por el Presidente del Concejo, o por el Director del Departamento Financiero o de la persona que los subrogue, a solicitud de los directores departamentales y jefes de servicio.

2. Los bienes y servicios adquiridos, hayan sido o no cancelados en su totalidad, para establecer los "valores devengados".

3. Una vez determinado el monto de la compra de bienes y servicios sean éstos fungibles o no, se necesita determinar si han sido o no cancelados. Los valores pagados o cancelados en su totalidad o en parte, constituyen los egresos efectivos. Los valores no pagados pasan a formar parte de los compromisos pendientes de pago a que se refiere los artículos 54 y 55 de la Ley de Régimen Municipal. Estos créditos pendientes deben involucrar, no solamente las obligaciones emanadas del presupuesto que se liquida, sino también las correspondientes a otros ejercicios económicos anteriores.

4. Las órdenes de compra no efectivizadas, conforme a lo expuesto en el numeral primero, se deben anular por no implicar las mismas ningún gasto. Igual procedimiento se debe adoptar en el caso de los vales y órdenes de pago originados en compromisos o aportes que a título gratuito se hubieran realizado a través del presupuesto y que en razón de la carencia de medios económicos, no fueron cancelados a la fecha de clausura del presupuesto.

5. Los valores devengados no solamente están constituidos bienes y servicios adquiridos en forma física sino que deben involucrar también las obligaciones que a continuación se detallan:

   a) Las obligaciones provenientes de participaciones creadas por leyes, Decretos y Ordenanzas Especiales, como las siguientes contribuciones: para Defensa Nacional, Aportes al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Contraloría General del Estado y otras.

   b) Las obligaciones emanadas de contratos, convenios, transacciones y otros procedimientos legales similares, por los cuales la Institución se obligó a realizar determinado tipo de egresos; por ejemplo: contrato de becas con estudiantes, contratos colectivos de trabajo, aportes conjuntos para realizar, con otras instituciones, determinadas obras o servicios, expropiaciones verificadas a plazos, etc.

   c) El valor de las importaciones realizadas en forma directa por la Institución aunque las mismas se encuentren en tránsito y no en bodega.

6. Los egresos efectivos serán constituidos de la siguiente forma:

   a) Todos los vales pagados en su totalidad por concepto de compra de bienes y servicios; y,

   b) Los abonos parciales por compra de bienes y servicios.

5.3. BALANCE PRESUPUESTARIO

Para la elaboración del balance presupuestario, tanto de ingresos como de egresos, se acompaña el formato de balance, cuyas partes componentes se explican a continuación:

INGRESOS

Número de la Partida: Se debe transcribir el número de la partida de ingresos del presupuesto.

Denominación: En esta columna debe consignar el nombre de la respectiva partida de ingresos del presupuesto cuyo balance se formula.

Presupuesto Inicial: En esta columna debe constar únicamente el valor que, en el presupuesto aprobado, se asignó como posible recaudación por cada tipo de ingresos.

Suplementos de Crédito: En esta columna deberán figurar todos los aumentos previstos para las recaudaciones estimadas en el presupuesto original y las creaciones de partidas efectuadas mediante ordenanza reformatoria al presupuesto.

Reducciones de Crédito: En esta columna se deberán registrar todas las disminuciones que por concepto de reducción en las recaudaciones previstas o por efecto de resoluciones posteriores no se las pudo efectivizar.

Presupuesto Final o Codificado: El presupuesto final o codificado es el resultante de los valores constantes en el presupuesto original más los incrementos de crédito y menos las reducciones de crédito.

Recaudaciones Efectivas: En esta columna deben figurar, en forma individual para cada una de las partidas de ingresos, las recaudaciones reales acumuladas obtenidas en el correspondiente ejercicio financiero.

Saldos: En esta doble columna se registran los saldos deudores o acreedores de cada una de las partidas presupuestarias de ingresos. El saldo es **deudor** cuando el valor de las recaudaciones efectivas es inferior al de la cifra que aparece en la columna denominada "Presupuesto Final" o "Presupuesto Codificado". Este saldo indica el valor pendiente de recaudar de la respectiva partida de ingresos.

El saldo es **acreedor** cuando el valor de las recaudaciones efectivas es superior al que aparece en la columna denominada "Presupuesto Final" o "Presupuesto Codificado". Este saldo indica el valor que se ha recaudado por encima de la cifra estimada como ingresos para determinada partida.

EGRESOS

Número de la Partida: Señala el número de la correspondiente partida del presupuesto aprobado.

Denominación: Indica el nombre de la partida de gastos como consta en el presupuesto.

Presupuesto Inicial: Esta columna recoge las cifras constantes en el presupuesto sancionado.

Suplementos de Créditos: En esta columna se deben colocar, para cada partida de gasto, los incrementos que las mismas han sufrido en el ejercicio económico como resultado de los aumentos en los ingresos. Su valor debe ser igual a los incrementos de créditos en ingresos.

Reducciones de Créditos: En esta columna se anotarán todas las disminuciones que se produjeran por la reducción de ingresos; su monto debe ser equivalente al registrado en las reducciones de crédito en ingresos.

TRASPASOS DE CRÉDITO

Incremento de Crédito: En esta columna se deberán registrar todas las adiciones a los gastos previstos que se han realizado en cada uno de los programas y subprogramas. Estos aumentos de crédito no implican otra cosa que traspasos de asignaciones de una partida a otra sin variar el monto total del presupuesto. Este valor debe ser similar al monto en que se realizan las disminuciones de crédito.

Reducciones de Crédito: En esta columna se deberán registrar todas las rebajas que se produzcan en las distintas partidas de gastos de los distintos programas y subprogramas y que pasan a formar parte de otras partidas de gasto. Su valor debe ser igual al incremento de crédito.

Presupuesto Final o Codificado: Esta columna es el resultado del gasto presupuestado en forma original más los incrementos de crédito y menos las reducciones y disminuciones de créditos. En aquellos casos en que no se haya producido movimientos en las asignaciones originales, el presupuesto codificado debe ser igual al presupuesto original.

Cupos: En esta columna aparece el valor de los cupos asignados a cada una de las partidas. Esta columna aparecerá en todos aquellos balances que se formulan durante el ejercicio financiero, como demostración de la política de control de ejecución o de ajuste a las disponibilidades efectivas.

Gastos Devengados: Aparece el compromiso de pago por bienes y servicios efectivamente recibidos (pagados o no) con cargo a las partidas presupuestarias de egresos.

Gastos Efectivos: En esta columna se registra el gastos ya pagado y acumulado en cada partida presupuestaria. Frente a los valores de la columna anterior se obtendría lo pendiente de pago o saldo de deuda por partida.

Saldos: En esta columna se anota el valor de la asignación no utilizada en las partidas de egresos y aparece como diferencia entre los valores de la columna Presupuesto Codificado menos los valores de Gasto Efectivo. Este saldo debe ser siempre acreedor pues, legalmente, no se puede rebasar valor alguno por encima del asignado como presupuesto final en cada partida presupuestaria de egresos.

6ª UNIDAD DIDACTICA: PROCESO PRESUPUESTARIO[67]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes analicen los pasos del proceso presupuestario y el rol de las instituciones que participan directamente y, conozcan las metodologías, especialmente de programación, ejecución y control y evaluación.

Por lo tanto, los participantes estarán en capacidad de explicar el proceso y calendario de presupuesto y de aplicar las metodologías de programación, ejecución, control y evaluación a una situación institucional real.

Tiempo asignado: 3 horas

[67] El contenido de esta unidad didáctica es una separata del documento titulado "DIAGNOSTICO DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA PUBLICA EN LA REPUBLICA DE COLOMBIA, AREA DE PRESUPUESTO"; LAC/RFMIP; Bogotá Colombia; agosto de 1989.

Ley 38 del 21 de abril de 1989: "Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación"

Esta Ley es el resultado del acopio de experiencias a través de la aplicación en el tiempo, del Decreto No. 1675 del 14 de julio de 1964 "Normas Orgánicas del Presupuesto Nacional; y, del Decreto No. 294 del 28 de febrero de 1973" "Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación". La experiencia de 25 años se ha fusionado con el avance de las técnicas presupuestales, para dar como producto la Ley 38, que es mucho más corta que las dos anteriores y cuyas principales características por capítulos son las siguientes:

I. Sistema Presupuestal

Cubre con mayor precisión el conjunto de instituciones que integran el sector público y su inclusión en el presupuesto general.

Establece los límites y componentes del sistema presupuestal, aplicando con propiedad el concepto de sistema como el "conjunto de elementos o componentes interrelacionados, interdependientes e interactuantes, que procuran el logro de objetivos predeterminados." Los componentes son tres : El Plan Financiero; el Plan Operativo Anual de Inversiones; y, la Ley Anual sobre el Presupuesto General de la Nación.

Tan solamente el enunciado de estos componentes, permite visualizar, especialmente en el Plan Financiero, la relación de la política fiscal con la política monetaria y cambiaria.

Reafirma la condición de instrumento de ejecución de los planes y programas de desarrollo económico y social.

Define las partes componentes del Presupuesto General de la Nación:

- El Presupuesto de Rentas, integrado por los ingresos que se espera recaudar; los recursos de capital; y, los ingresos de los establecimientos públicos nacionales.

- El Presupuesto de Gastos o Ley de Apropiaciones, distribuidos en gastos de funcionamiento; servicio de la deuda pública, y, gastos de inversión.

- Disposiciones Generales para una adecuada ejecución presupuestal.

Se consagran los principios inherentes a todo presupuesto, tales como la planificación; la anualidad; la universalidad; la unidad de caja; la programación integral; la especialización; el equilibrio; y, la inembargabilidad.

Cada uno de los principios se definen, en función de los objetivos del sistema presupuestal y de sus tres componentes fundamentales.

Como núcleo gobernante y coordinador del sistema se crea el Consejo Superior de Política Fiscal, CONFIS, dependiente del Ministerio de Hacienda y concomitantemente responsable ante el Consejo Nacional de Política Económico y Social, CONPES. Sus funciones se pueden agrupar en tres partes:

- Es responsable directo de tres instrumentos del sistema, el Plan Financiero; el Programa Anual Mensualizado de Caja; y, los Acuerdos de Gastos.

- Conoce y rinde concepto de los presupuestos de las empresas industriales y comerciales del Estado, y las entidades privadas que administren fondos públicos del orden nacional. Con este mecanismo indirecto le da mayor cobertura al presupuesto.

- Puede solicitar estudios orientados a facilitar el cumplimiento de sus funciones y a unificar los sistemas de información para el seguimiento y evaluación del Plan Financiero.

- La presidencia del organismo radica en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría Ejecutiva en la Dirección General del Presupuesto. A esta claridad organizacional, coadyuva el número reducido de miembros, a saber, dos Ministros, el Jefe del Departamento Nacional de Planeación y el Secretario Económico de la Presidencia de la República.

II. Del Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital

Los ingresos corrientes que son los que no tienen destino, fin u objetivo específico fijado por la Ley, son tributarios y no tributarios.

- Los ingresos tributarios se dividen en impuestos directos e indirectos.

- Los ingresos no tributarios se dividen en multas; tasas; rentas contractuales; y, transferencias del sector descentralizado a la Nación.

- Los recursos de capital son: los recursos del Balance del Tesoro; los créditos internos y externos autorizados por la ley; los rendimientos financieros; el mayor valor en pesos originado por el diferencial cambiario de los desembolsos en moneda extranjera o por la colocación de títulos en el Banco

394

de la República; y, los provenientes de la utilidad en la cuenta de cambios que la Junta Monetaria fije anualmente.

Los ingresos de los Establecimientos Públicos, se clasifican en rentas propias, excluidos los aportes de la Nación; y, los recursos de capital provenientes del crédito; los recursos del balance; y, los rendimientos financieros.

III. El Presupuesto de Gastos o Ley de Apropiaciones

Se integra con el Presupuesto de Gastos de Funcionamiento; el Presupuesto de Servicio de la Deuda; y, el Presupuesto de Gasto de Inversión.

El Presupuesto de Gastos de Funcionamiento se clasifica en apropiaciones para servicios personales; gastos generales; transferencias; y, gastos de operación.

El Presupuesto de Servicio de la Deuda, se divide en deuda interna y externa.

El Presupuesto de Gastos de Inversión comprenderá el Plan Operativo Anual, de acuerdo a la clasificación que determine el Gobierno.

Ratifica el equilibrio presupuestal y señala que los sistemas de información tendrán una doble vertiente: las clasificaciones y las etapas del proceso presupuestal.

IV. De las Empresas Industriales y Comerciales del Estado

Se define el aporte de las utilidades de las empresas al Plan Operativo Anual de Inversión, a través del Presupuesto Nacional.

V. De la preparación del Proyecto de Presupuesto General de la Nación

Señala las instituciones que participan en la preparación del proyecto: el Ministerio de Hacienda; el Departamento Nacional de Planeación; los Consejos Regionales de Planificación; y, los delegados de Planeación y Presupuesto en cada capital de Departamento, Intendencia y Comisaría.

A esta participación de carácter espacial se integre la de carácter sectorial, por medio de los Ministros del Despacho en su condición de coordinadores sectoriales.

El cómputo de las rentas tendrá como base el recaudo de cada renglón rentístico.

El Plan Financiero lo preparará el Ministerio de Hacienda con la colaboración del Departamento Nacional de Planeación.

395

La inversión que se fije en el Plan Financiero constituirá la base para la elaboración del Plan Operativo Anual de Inversiones, que preparará el Departamento Nacional de Planeación, el cual se incluirá en el Presupuesto.

Los Consejos Regionales de Planificación en coordinación con el Departamento Nacional de Planeación, participarán en la elaboración del Plan Operativo Anual de Inversiones, que deberá estar sujeto a proyectos incluidos en el Banco de Proyectos de Inversión.

Se crea el Banco de Proyectos en el Departamento Nacional de Planeación.

VI. De la Presentación del Proyecto de Presupuesto al Congreso

El proyecto se presentará al Congreso, durante los primeros 10 días de las sesiones ordinarias junto con un informe económico del Presidente, en el cual debe exponer las políticas fiscal, cambiaria y monetaria, que constituyen el marco de referencia del proyecto de Presupuesto.

VII. Del Presupuesto Complementario y su Financiación

Si las rentas y recursos de capital son insuficientes, se presentará un Presupuesto Complementario que estará constituido por las nuevas rentas y recursos de capital. El Congreso aprobará conjuntamente con el Presupuesto General de la Nación.

VIII. Del Estudio del Proyecto de Presupuesto General de la Nación por el Congreso

Determina el procedimiento y los plazos que se deben cumplir al interior del Congreso, a través de las comisiones de las dos Cámaras. Si el Congreso no expidiera el presupuesto, antes de la media noche del 20 de noviembre, regirá el proyecto presentado por el Gobierno.

IX. De la Repetición del Presupuesto

Si el proyecto no hubiera sido presentado en el plazo establecido en el Estatuto o no hubiera sido aprobado por el Congreso, el Gobierno expedirá el Decreto de repetición, antes del 10 de diciembre; se indica el contenido que debe tener el Decreto de repetición.

X. De la Liquidación del Presupuesto

Se asegura el financiamiento del Presupuesto General de la Nación, mediante el Decreto de Liquidación que dicte el Gobierno, en el que se consolidará el

presupuesto complementario, si hubiera sido aprobado total o parcialmente su financiamiento.

XI. De la Ejecución del Presupuesto

Se instituye el Programa Anual de Caja que deberán elaborar la Dirección General del Presupuesto y el Departamento Nacional de Planeación. El Programa se presentará mensualizado y por organismos y se reajustará cuando el Consejo Superior de Política Fiscal lo juzgue conveniente.

Para la ejecución del Presupuesto, la Dirección General del Presupuesto preparará los acuerdos de gastos, en concordancia con el Programa de Caja, los cuales serán aprobados periódicamente por el Consejo Superior de Política Fiscal.

Se norma el recaudo de las rentas y recursos de capital del presupuesto y se asigna a la Dirección General del Tesoro la responsabilidad de girar dentro del mes, los fondos para cubrir las sumas aprobadas en los acuerdos de gastos.

Para las modificaciones al presupuesto, por medio de adiciones, reducciones o traslados, se regula el procedimiento, procurando mantener el equilibrio presupuestal y reajustando el Programa Anual de Caja y los acuerdos de gastos.

Se crea el Fondo de Compensación Interministerial, en cuantía anual hasta del 1% de los ingresos corrientes, a fin de atender faltantes de apropiación en gastos de funcionamiento y para los casos en que el Presidente de la República y el Consejo de Ministros califiquen de excepcional urgencia.

Las apropiaciones aprobadas expirarán el 31 de diciembre de cada año; por lo tanto los saldos de los acuerdos de gastos que no hubieran sido utilizados, igualmente expirarán en la misma fecha.

Se constituirán las reservas presupuestales de apropiación, con el propósito de atender el pago de compromisos contraídos antes del 31 de diciembre.

Se indican los conceptos para los cuales se constituyen las reservas, cuya contabilización se hará una vez que la Contraloría General de la República haya calificado como legales las respectivas obligaciones.

En el Programa Anual de Caja se distinguirán claramente los pagos que corresponden a la vigencia y a las reservas de apropiación de la vigencia anterior.

XII. Del Control Político, Financiero y de Evaluación de Resultados

Dentro de una perspectiva integral del control se fijan los instrumentos a través de los cuales el Congreso ejerce el control político; la Dirección General del Presupuesto el control financiero y económico; el Departamento Nacional de Planeación la evaluación de resultados; y, la Contraloría General de la República el control numérico legal.

La cobertura del control es amplia, al obligar a todos los organismos y entidades, a suministrar información sobre los resultados físicos y financieros, a la Dirección General del Presupuesto y al Departamento Nacional de Planeación, quienes presentarán en forma periódica, al Consejo Superior de Política Fiscal, los informes sectoriales para que se adopten las medidas correctivas necesarias.

Además, la Dirección General del Presupuesto ejercerá la vigilancia administrativa, de los aportes o préstamos del Presupuesto Nacional, a las Empresas Comerciales e Industriales y a las Sociedades de Economía Mixta.

XIII. Del Tesoro Nacional

Se autoriza al Gobierno Nacional para utilizar un Cupo Especial de Crédito con el Banco de la República, hasta el 8% del valor de los ingresos corrientes recaudados en el año inmediatamente anterior.

Se faculta a la Tesorería General de la República, para vender o comprar en el país y en el exterior títulos del Gobierno o de la Tesorería para pagar el crédito al Banco de la República o para mantener la regularidad de los pagos, conforme el Programa Anual de Caja.

Se crea la Cuenta Unica Nacional, a nombre de la Tesorería General de la República, en la cual depositarán sus recursos, todos los organismos y entidades del orden nacional que integran la Administración Pública.

Disposiciones Varias

Señala normas para el caso de la declaración de la inexequibilidad o nulidad, de la Ley que aprueba el Presupuesto o que afectara a una de sus partes.

Se posibilita la realización de préstamos a las entidades territoriales de la República y a las entidades descentralizadas, para atender obligaciones o necesidades del Plan Operativo Anual de Inversiones.

Se faculta al Gobierno Nacional para que, a través del FODEX o de contrato directo, constituya una cuenta especial para atender la Deuda Externa del Sector

Público. Se fija el plazo de 2 años para cancelar el contrato que existiera con el FODEX.

Se definen los mecanismos para asegurar el pago del servicio de la deuda; se fijan las responsabilidades de los ordenadores del gasto y de los funcionarios que manejan fondos; y, se establece la delegación que pueden realizar los ordenadores.

Se reviste al Presidente de la República de facultades extraordinarias, por el término de seis meses, para realizar los ajustes administrativos que faciliten la plena vigencia del nuevo Estatuto.

7ª UNIDAD DIDÁCTICA: PLANIFICACIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO[68]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes conozcan, discutan e identifiquen mecanismos de orden institucional que aseguren la eficiente ejecución, el control del gasto público y la evaluación de resultados.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de elaborar criterios pragmáticos para el diseño de mecanismos de planificación de la ejecución del presupuesto, control del gasto público y evaluación de resultados, en el ámbito de todo el sector público.

Tiempo asignado: 1 hora

[68] Esta unidad didáctica es una separata del libro titulado "ENSAYOS DE ADMINISTRACION"; Universidad Central del Ecuador; Quito Ecuador; 1981; páginas 1 a 9.

400

Algunas Consideraciones para el Macro Análisis Administrativo del Sector Público

Hugo O. Pérez C.

ESQUEMA

Planificación

- Formulación del Plan
- Preparación de Programas y Proyectos
- Responsabilidad de la Ejecución
- Control y Evaluación

Organización administrativa para el desarrollo

- Organismo Central de Planificación
- Ministerios
- Entidades Descentralizadas
- Régimen Seccional
- Aplicación de Principios de Organización

Sistemas complementario para la planificación

Personal
- Selección
- Salarios
- Adiestramiento

Presupuesto
- Elaboración
- Ejecución
- Evaluación

Estadísticas

Contabilidad y Auditoría del Gobierno

Suministros

401

En esta síntesis no se pretende incluir todos los problemas administrativos que retrasen o impidan la ejecución de un Plan General de Desarrollo, sino aquellos considerados generales, que a la vez originan problemas específicos.

Se enumeran los principales problemas administrativos, confrontados con el proceso de planificación, la organización administrativa necesaria, los sistemas complementarios al de la planificación y algunos de los principios de organización que deben aplicarse para racionalizar la maquinaria administrativa.

Los temas indicados constituyen las bases sobre las cuales se sustenta la Reforma Administrativa necesaria para la ejecución de un Plan General de Desarrollo y sirven de fondo para la identificación de los problemas administrativos cuyo examen permitirá deducir soluciones y recomendaciones acertadas.

En este trabajo no se consideran situaciones de orden social, de sistema político, cultural, económico. Sin embargo, son aspectos que están estrechamente vinculados y pueden constituir en alguna medida la causa de los posibles problemas que se indican a continuación, a modo de interrogantes:

Planificación

Formulación del Plan

En todo el proceso de planificación ¿hay una participación o colaboración adecuada de los diversos sectores nacionales?

Para la formulación del Plan General de Desarrollo, el órgano de representación popular ha intervenido en la determinación de política económica, a fin de garantizar su aplicación a través de la expedición o reforma de las leyes?

El Ejecutivo, por medio de sus decisiones estratégicas, ¿aplica la política económica del Plan General de Desarrollo?

¿Existe la coordinación necesaria entre el Legislativo y el Ejecutivo en las decisiones del Gobierno, o más bien existen, contradicciones? (Comportamiento del Ejecutivo en el cumplimiento de la gestión administrativa. Coordinación).

¿Están el Presidente y los ministros asociados con la formulación del Plan y respaldan las decisiones contenidas en el mismo?

¿Se identifica el Plan General de Desarrollo con el Plan de Gobierno?

¿Tienen los planificadores acceso directo al Presidente y a sus ministros?

¿El Gobierno ha adquirido el liderazgo político para el desarrollo del país?

¿Cómo se asegura la participación de grupos de opinión claves en la formulación del plan?

Preparación de planes, programas y proyectos (Proceso de Integración)

¿En la preparación del Plan General de Desarrollo intervienen las entidades encargadas de la ejecución? ¿Las entidades representativas de los diferentes sectores nacionales? ¿Los diferentes niveles gubernativos?

¿Los programas y proyectos que formulan las entidades ejecutoras, están de acuerdo con lo establecido en el Plan General de Desarrollo?

Adscripción o asignación del plan a las entidades responsables de su ejecución (Proceso de Desagregación)

Los fines y los medios del Plan están definidos y cuantificados: ¿se refieren a lapsos definidos de tiempo, se establecen criterios y prioridades para su ejecución?

Los ministros, entidades descentralizadas, organismos provinciales y municipio, ¿están realizando obras y prestaciones de servicios de acuerdo a programas y proyectos formulados a base del Plan General de Desarrollo?

Las entidades indicadas, ¿formulan programas y proyectos para la construcción de obras de prestación de servicios?

¿Se han establecido las estructuras, procesos y sistemas adecuados para ejecutar los programas y proyectos?

¿Los programas y proyectos contemplan financiación y disponibilidad de personal técnico y administrativo, que garanticen su ejecución?

Control y Evaluación

Además del control fiscal, ¿las entidades de ejecución controlan el avance físico de los programas y proyectos y tienen establecidos mecanismos y sistemas con este fin?

¿El control ejercido, permite realizar una evaluación de logros obtenidos en relación con el esfuerzo material, financiero y humano desplegado?

Las entidades ejecutoras del plan, ¿informan periódicamente a una entidad central sobre el cumplimiento del plan a fin de establecer la situación real de su ejecución y sugerir los ajustes indispensables?

¿Existen previsiones para introducir modificaciones y cambios en los fines y en los medios de acuerdo con los resultados de la ejecución?

Organización Administrativa para el Desarrollo

Organización de la planificación

¿Existe una organización para la planificación?

¿Constituye realmente un núcleo central de planificación?

¿Existen oficinas centrales en materia de presupuesto, personal, racionalización administrativa, estadística, suministros y contabilidad?

¿Existe una adecuada coordinación e integración entre la planificación y el presupuesto?

¿Se utiliza el presupuesto como una herramienta para una más efectiva formulación e instrumentación para los planes?

Ministerios (Unidades de Programación y Ejecución)

¿Hay una racional distribución de las funciones entre los los Ministerios?

¿La organización de los Ministerios es adecuada para la formulación de programas y proyectos y su efectiva ejecución?

¿Existen oficinas de programación, a nivel Ministerial que formulen programas y proyectos con la intervención de las dependencias encargadas de la ejecución?

¿Y que a la vez estén en capacidad de realizar evaluaciones de cumplimiento de los programas y proyectos?

¿El organismo central de planificación interviene en la formulación de programas y proyectos, proporcionando instrucciones y ayudando en su preparación?

Los Ministerios de Estado (Gobierno Central) ¿están en capacidad de supervisar y controlar las entidades descentralizadas que ejecuten programas y proyectos específicos o que cumplen funciones afines y complementarias propias del Gobierno Central?

404

Entidades Descentralizadas

¿Preparan programas y proyectos para construir obras y prestar servicios?

¿Reciben directivas e instrucciones del Gobierno Central (Ministerios) antes de formular programas y proyectos?

¿Deciden y aprueban sus propios programas y proyectos?

¿Existen mecanismo y sistemas de coordinación e información entre las entidades descentralizadas y el Gobierno Central (Ministerios) a fin de lograr política y programación centralizada?

Por intermedio de la representación Ministerial ante los órganos directivos de las entidades descentralizadas, ¿realmente se influye en la formulación de la política institucional, y en los programas y proyectos?

En la formulación de programas y proyectos ¿interviene el órgano central de planificación?

Régimen Seccional

¿Las entidades regionales y locales elaboran programas y proyectos para la ejecución de obras y prestación de servicios?

En la formulación del Plan General de Desarrollo ¿han intervenido las instituciones anotadas?

En el plan de desarrollo ¿se asigna a las entidades regionales y locales, la responsabilidad de ejecutar programas y proyectos específicos, con indicación de prioridades y calendarios y para el efecto, se les han asignado los recursos necesarios?

¿Existen arreglos organizativos para asociar a las entidades regionales y locales con el proceso de planificación?

Sistemas Complementarios para la Planificación

Personal

a) Selección

- ¿Existe un sistema de reclutamiento para atraer el servicio público personal idóneo?

- ¿La selección y promoción se hace a base de méritos?

b) Salarios

- En todo el sector público ¿hay una adecuada e igual política de remuneraciones?
- ¿El sistema de remuneraciones del Gobierno Central permite obtener un eficiente personal?
- El sistema de remuneraciones de las entidades descentralizadas, ¿incluye diferencias que fomentan una desleal competencia con el Gobierno Central?
- El régimen de remuneraciones del sector público ¿permite competir con el sector privado?

c) Adiestramiento

- ¿Se conocen las verdaderas necesidades de adiestramiento de personal del sector público?
- La responsabilidad del adiestramiento, ¿está asignada a un solo organismo?
- El adiestramiento que se proporciona, ¿está en función de las necesidades del Plan General de Desarrollo?
- ¿Existen planes acordes con las necesidades de adiestramiento?

Presupuesto

a) Elaboración

- En la formulación del presupuesto ¿se considera lo determinado en el Plan General de Desarrollo?
- ¿Existen planes de financiamiento y de inversiones que sirvan de base para la formulación del presupuesto?
- Los presupuestos de las entidades descentralizadas y de las regionales y locales ¿aseguran realmente la ejecución del Plan General de Desarrollo?

b) Ejecución

- ¿El control de la ejecución es ágil, o más bien largo y engorroso?
- ¿Existe control de Gobierno Central en la ejecución del presupuesto de las entidades descentralizadas?

c) Evaluación

- ¿Se avalúa la ejecución presupuestaria cotejando el avance físico y el esfuerzo financiero, para medir la ejecución anual del Plan General de Desarrollo?

Estadísticas

- ¿Existe el sistema estadístico necesario para la formulación de planes, programas y proyectos?
- ¿Hay previsiones para recolectar, analizar, interpretar y hacer conocer los datos estadísticos esenciales para el desarrollo?
- La información estadística ¿se canaliza hacia una oficina central, a fin que ésta constituya la única entidad que proporcione estadísticas oficiales?
- ¿Está la oficina central de estadística debidamente ubicada?
- ¿Tiene los suficientes recursos humanos y financieros para desarrollar, su función?

Contabilidad y Auditoría de Gobierno

- ¿Existe un sistema integrado de Contabilidad del Sector Público?
- La Contabilidad Fiscal, ¿permite obtener información oportuna con fines de control fiscal y de dirección de las finanzas públicas?
- La pre-auditoría de gobierno, ¿no es eficiente y en muchos casos alarga innecesariamente el trámite administrativo?
- La pos-auditoría de gobierno ¿es oportuna y facilita identificar incorrecciones en el manejo de fondos públicos?

401

Suministros

- ¿La provisión de suministros del Estado es oportuna, adecuada y económica?
- Con el fin de adquirir artículos de buena calidad y a menor precio, ¿es mejor comprar a los comerciantes y no a suministros del Estado?
- En las entidades públicas ¿se preparan programas anuales de adquisiciones?

Aplicación de Principios de la Organización

Coordinación

- ¿Las entidades del Gobierno Central coordinan sus programas?
- Las entidades descentralizadas y las regionales y locales ¿coordinan sus programas con los del Gobierno Central?
- Dentro de cada entidad, ¿existen sistemas de coordinación interna?

Jefatura y Supervisión

- ¿Se ejercitan buenos sistemas de jefatura en todos los niveles de la administración?
- En las entidades ¿se han establecido niveles de jefatura?
- ¿El supervisor será identificado como el funcionario encargado de controlar el trabajo de un grupo?
- ¿Se exigen requisitos para ocupar puestos de jefatura?
- ¿Hay problemas de relaciones humanas, como el resultante de inadecuados métodos de supervisión?

Descentralización

- ¿Cuál es la tendencia predominante?
- ¿Se identifica la descentralización con autonomía?

Delegación de Autoridad

- ¿Los jefes acostumbran a delegar autoridad y responsabilidad a sus subalternos?

- ¿La delegación de autoridad implica para el jefe, despojarse de responsabilidades?

Los problemas administrativos se han presentado como interrogantes. Sus contestaciones, no pueden ser terminantes, ni absolutas, sino más bien relativas, dentro de la lógica limitación que tienen los aspectos relacionados con los seres humanos y las distintas orientaciones y enfoques que sobre estos problemas tienen funcionarios y empleados de la Administración Pública.

401

8ª UNIDAD DIDÁCTICA: PRESUPUESTO COMO INSTRUMENTO DE GERENCIA PUBLICA[59]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes analicen el concepto y el rol de la gerencia pública que, desde el punto de vista presupuestario constituye la respondabilidad por la óptima administración de los fondos públicos.

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de definir las funciones de la gerencia pública en general y de las relacionadas con el manejo presupuestario en particular.

Tiempo asignado: 1 hora

[59] El contenido de esta unidad didáctica es el documento titulado "GERENCIA INSTITUCIONAL EN EL SECTOR PUBLICO"; Universidad Central del Ecuador; Quito Ecuador; Revista Anales No. 360 de marzo de 1982; páginas 49 a 69.

410

GERENCIA INSTITUCIONAL EN EL SECTOR PUBLICO[60]

A. Introducción

Este documento es una versión de la exposición del tema cuyo examen, tanto en su perspectiva teórica como en su eventual aplicación práctica, se plantea en sus lineamientos básicos.

Su propósito es proporcionar un marco de referencia, para formular un conjunto integrado de políticas que oriente y den contenido a las acciones y esfuerzos de mejoramiento sustancial de la Administración Pública Ecuatoriana, que constituye un propósito reiterado en los últimos veinte años, por todos los gobiernos que han ejercido la conducción nacional.

En cualquier institución pública, el liderazgo político administrativo se robustece y consolida, en la medida en que se incrementa la capacidad gerencial de quienes están frente a su gestión. Esta, entre otras, constituye una de las premisas que guían las reflexiones que se presentan en este documento.

Consecuentemente, se localiza la atención en los aspectos más sobresalientes de la efectividad gerencial interna y externa en las instituciones públicas, aceptando las restricciones contextuales y reconociendo la capacidad actual y potencial que es factible y deseable desarrollar.

Dentro de este esquema teórico, se analiza el rol de los niveles de decisión política para transformar los objetivos del gobierno en metas operacionales, de cuyo cumplimiento son responsables.

Tomando en cuenta este perfil de acción, se pone a consideración, algunos elementos vinculados a la problemática de la reforma administrativa, con el objeto de ponderar su contenido y complejidad y revisar la instancia más crítica, que radica en la implementación de cambios perentorios e inaplazables, como respuesta al aumento cuantitativo y cualitativo de las actividades del Estado, fruto de la nueva situación que vive el país.

En todo caso, a la administración pública se le reconoce como una institución social, cuya construcción o reconstrucción es función de la "Ingeniería o Arquitectura Social" que de una u otra manera ejercen los miembros de la conducción de la Nación.

---

[60] Los puntos de vista y opiniones sobre el tema, son de exclusiva responsabilidad de su autor, Dr. Hugo O. Pérez C.

411

Finalmente, se sugieren algunas conclusiones sobre el tema, que podrían ser de utilidad si se consideran pertinentes, para el intercambio de ideas entre intelectuales y los protagonistas de la acción del gobierno.

B. Algunos Aspectos conceptuales

En este apartado se examinan algunos elementos teóricos del proceso gerencial y de las instituciones consideradas como auténticos sistemas, con el fin de intentar, por integración, una aproximación conceptual de "Gerencia Institucional", con énfasis en gerencia por objetivos o resultados y por proyectos.

C. Proceso gerencial

Aceptando la existencia de problemas semánticos y diferentes escuelas del pensamiento y práctica gerencial, se reconoce que tal situación favorece y fomenta la investigación científica en este campo y permite la constitución creciente de nuevos conocimientos que ayudan a comprender mejor y a transformar situaciones concretas del mundo empírico.

Sin embargo, hoy en día parecería que predominan los enfoques productivista y conductista, que aparentemente son contradictorios cuando se adoptan posiciones polarizadas, pero que mediante un examen comprensivo puede surgir una tercera dimensión basada en la integración de los aspectos que son complementarios.

El productivismo se basa en el estudio de los factores que inciden en la productividad; es decir que su interés se concentra en incrementar la relación producto-insumo (P/I). Esta visión, hasta cierto punto ingenieril, tiene indudables virtudes, puesto que la productividad es condición determinante para que las empresas privadas sobrevivan frente a la competencia, y las instituciones públicas presten mayor cantidad de servicios con los recursos disponibles, reduzcan los costos de los mismos o mejoren su calidad.

Entre otras limitaciones que se advierten en este enfoque, se pueden citar las siguientes:

- Al "ser humano", piedra angular de cualquier institución, se le considera como un objeto más en el proceso productivo
- Se fundamenta en consideraciones exclusivamente económicas
- Es un enfoque básicamente formal y racionalista

Como antítesis del productivismo surgió, en principio, el enfoque de las relaciones humanas que se inició en el decenio de 1930; su postulado se basa en que hay que

412

mantener satisfecho al trabajador dentro del esquema de sus relaciones humanas en la comunidades de trabajo, para incrementar su productividad.

Posteriormente este enfoque fue ampliado por el movimiento conductista, que además de la satisfacción del trabajador y de las relaciones humanas, incorporó variables de comportamiento individual y grupal, así como consideraciones de interacción entre los miembros de una institución: empresa, ministerio, etc.

Sin pretender aplicar en forma estricta la tesis de que *Sólo los eclécticos sobrevivirán en el mundo*, de la breve descripción anterior parece factible elaborar un esquema, que deseche obvias posiciones antagónicas, brinde una visión comprensiva dentro de un enfoque interdisciplinario de la administración, que no funciona en el vacío, sino inmersa en un contexto que simultánea y concurrentemente tiene atributos económicos, sociales, culturales, políticos y de medio ambiente.

Visión comprensiva

Aún aceptando la posibilidad de un incremento relativo cuantitativo y cualitativo de la productividad, no se margina la idea central de que el logro de objetivos y metas institucionales, está condicionado no sólo por la disponibilidad de recursos tecnológicos, financieros y materiales, sino fundamentalmente por el esfuerzo de "seres humanos", quienes se interrelacionan e interactúan en el cumplimiento de funciones múltiples, dentro de un proceso constante de toma de decisiones.

Estas consideraciones constituyen una primera aproximación, para considerar a las instituciones como sistemas, en los que la gerencia constituye el cerebro o núcleo gobernante.

De lo anterior se puede inferir que la gerencia es responsable en primer grado, del logro de objetivos y metas de la institución , por medio del esfuerzo conjunto de personal que, utilizando recursos, producen acciones integradas.

Componentes del proceso

La idea de proceso tiene la limitación de proporcionar una imagen en secuencia y concatenación de los componentes, cuando en la práctica además de secuencia, hay una interrelación entre todos y el conjunto.

Por otra parte, no hay un consenso respecto a cuántos y cuáles son los componentes, pues cada teórico plantea su propio esquema.

A pesar de ello, es comunmente aceptado, y en la realidad se puede verificar, que las funciones gerenciales son las que se indican en el siguiente cuadro, que

417

demuestra a manera de ejemplo dos elaboraciones aparentemente diferentes pero en el fondo iguales:

• La toma de decisiones y la formulación de políticas	• Planificación
• Planificación y Control	• Planificación (Control)
• Organización y Asesoría	• Organización
• Comunicación y Dirección	• Dirección (Coordinación)

Aunque cada componente conceptual se puede presentar separadamente, es imposible considerarlo en forma aislada o sin relaciones con los demás y el conjunto. Aquí se presenta, pecando de tradicionalismo administrativo, en forma separada para facilitar el análisis del cuadro anterior y demostrar las simples diferencias de forma y las similitudes de fondo:

- Una de la definiciones de planificación dice que es la racionalización de las decisiones, para hacer uso más eficiente de los medios y recursos disponibles y compatibilizarlos con los objetivos y las metas.
  Además, las políticas dan sentido a los objetivos e indican los derroteros que hay que seguir para lograrlos. En consecuencia la planificación en concepto amplio, podría incluir a la toma de decisiones y a la formulación de políticas;

- El control fundamentalmente relaciona la planificación con la ejecución y constituye el componente que realimenta el proceso, que al funcionar como un ciclo se reinicia con la planificación. El control no es otra cosa que verificar que las acciones se ejecuten de acuerdo a los planes, a la organización establecida y a las decisiones adoptadas. Un buen control evita que se produzcan desviaciones; en caso de que existan, actúa como mecanismo informativo para que la gerencia adopte las decisiones o acciones correctivas que considere necesarias. Un concepto amplio y completo del control incluye a la evaluación. En la práctica, cuando el control no funciona satisfactoriamente, se presenta dentro del proceso como el componente: control y evaluación;

- En organizaciones especialmente complejas, funcionan las denominadas asesorías, que en todo caso forman parte de la primera; y,

- La base de la coordinación la constituyen las comunicaciones. Por lo tanto, en ambos esquemas se puede plantear el componente integrador que es la coordinación, entendida como la sincronización de esfuerzos que realizan

414

personas, para lograr acciones armónicas y coherentes, y evitar duplicaciones y superposiciones de esfuerzos y fundamentalmente conflictos humanos.

De la comparación efectuada se puede concluir que los componentes del proceso son: planificación, organización, dirección, control y coordinación.

En el funcionamiento del proceso, que no es mecánico, la gerencia juega un papel determinante, pues constituye el factor dinamizador de voluntades y capacidades de los miembros de la institución; por ello requiere del conocimiento de conceptos básicos del comportamiento, tales como: motivación, creatividad, liderazgo, participación y solución de conflictos, que aplicados a las prácticas administrativas cotidianas producirá acción más satisfactoria, para el individuo, el grupo y la institución.

Por otro lado, el avance de las técnicas de gestión, pone a disposición de la gerencia un conjunto de instrumentos, fruto del adelanto tecnológico, que procuran satisfacer las necesidades cada vez crecientes de información para la toma de decisiones en relación a problemas y organizaciones complejas, que constituyen una de las características del actual espectro de las sociedades, tanto desarrolladas como en transición.

Efectividad gerencial

Una vez definidas las actividades gerenciales, cabe hacer algunas reflexiones sobre un tópico actualmente en discusión: la efectividad gerencial, que da énfasis a producir alternativas creativas, más que a resolver problemas; a optimizar la utilización de recursos, más que a cuidarlos; en síntesis, al logro de resultados, objetivos y metas, más que a cumplir el deber.

Este auténtico desafío a quienes ocupan posiciones gerenciales, ha puesto en duda el esquema clásico, que se observa reflejado en las descripciones de puestos y reglamentos o manuales de funciones y los correspondientes estilos gerenciales.

La idea actual se vincula con lo que es capaz de producir desde su posición; dicho "producto" estará condicionando el uso de recursos que generalmente son limitados, especialmente en el caso de las instituciones públicas, frente a demandas crecientes de la sociedad.

En consecuencia el uso óptimo de recursos, a pesar de ser medio, constituye un imperativo para el logro de la efectividad gerencial. Entre los recursos o insumos los de mayor significación son los humanos, tecnológicos, financieros, materiales, organizacionales, de procedimientos y métodos y de información, cuya combinación adecuada se obtiene en la planificación mediante la aplicación de los criterios de unidad y de universalidad.

En instituciones multifuncionales, complejas y de gran tamaño, a pesar de que el manejo directo de los mencionados recursos, está asignado a funcionarios o a unidades administrativas especializadas, la gerencia constituirá el módulo de integración, que teniendo claro el producto o los objetivos básicos y metas temporales concretas, fijará políticas y dará instrucciones, de personal, financieras, de suministros, etc.

Uno de los aspectos importantes para obtener efectividad gerencial, es el sistema de informaciones, pues de su exactitud, volumen y oportunidad dependerá la calidad de las decisiones adoptadas, que son las que generan acciones. Desde este punto de vista el gerente de todo nivel, es la persona que toma decisiones estratégicas y tácticas, programadas y no programadas y bajo condiciones de certeza, riesgo y incertidumbre; para ello el auxilio de las técnicas de gestión hoy en día, es un imperativo gerencial.

D. Instituciones como sistemas sociales

Cualquier institución, ya sea empresa privada o pública, ministerio, entidad adscrita, descentralizada o autónoma, así como la administración pública en su conjunto, puede ser concebida, analizada y conducida como un sistema.

Esta concepción se respalda en la factibilidad de aplicar a la administración la Teoría General de Sistemas, que se encarga del desarrollo de esquemas conceptuales que permiten el mejor entendimiento de las relaciones entre las diferentes partes que forman un todo, y entre éste y su medio ambiente.

Esta definición esta vinculada con la de sistema, que no es otra cosa que el conjunto ordenado de componentes interrelacionados, interdependientes e interactuantes, que tienen como finalidad el logro de objetivos predeterminados.

Mas que tener un concepto formal, lo que importa es pensar y actuar en forma contrapuesta a la idea y realidad de compartimientos estancos, puesto que el enfoque sistémico, constituye la antítesis de la anarquía y de la desintegración.

Por otra parte, tomando en cuenta las diversas clasificaciones, se puede afirmar que una institución es simultáneamente un sistema creado por el hombre para el cumplimiento de fines sociales, probabilístico por la imposibilidad de predecir su comportamiento con exactitud, abierto por cuanto recibe influencias del contexto que se manifiesta en su ecología, viviente por cuanto el ser humano es el protagonista y adaptable por cuanto responde o reacciones frente a los estímulos contextuales o variables exógenas; es decir de todos los sistemas que se conocen, la institución es la de mayor complejidad.

416

Desde el punto de vista de los componentes, como en cualquier sistema, en la institución se pueden identificar los insumos o entradas que ingresan y se van procesando, hasta transformarse en productos o salidas, que al integrarse al medio ambiente generan nuevos insumos, que vuelven a ingresar por efecto de la realimentación; el funcionamiento de todo el sistema está regulado por el cerebro o núcleo gobernante, que para este caso lo constituye la gerencia.

Gerencia institucional

Esbozados algunos elementos teóricos, tanto de la gerencia como de las instituciones consideradas como sistemas, se puede sugerir un estilo de gerencia por sistemas, que presupone aceptar de antemano, que a la vez que constituye un enfoque que demanda mayor rigurosidad conceptual en teoría y metodológica en la práctica, es la manera más completa para lograr efectividad gerencial por medio de la integración de esfuerzos, voluntades y recursos, para obtener objetivos y metas institucionales.

Como variantes de aplicación de esta propuesta, se han elaborado ideas básicas sobre gerencia por objetivos y gerencia por proyectos

Gerencia por objetivos

La gerencia contemporánea se caracteriza por la capacidad para organizar, obtener resultados y adaptarse o reaccionar a circunstancias rápidamente cambiantes, es un gerente de situaciones, sabe lo que está pasando en su institución, ayuda a que sucedan las cosas, decide con amplia participación de otros niveles gerenciales los objetivos y las metas que se pretenden lograr y aporta ideas y liderazgo para obtener estos resultados.

La gerencia por objetivos es un método por medio del cual todos los gerentes de la institución. cualquiera que sea su nivel, participan en el establecimiento de metas, se comprometen a cumplir, y dirigen el logro de éstos en función de los objetivos y metas generales de la institución o del nivel inmediato superior.

Los objetivos y metas no son rutinarios ni repetitivos, son de excepción, tales como nuevos planes de acción, de mejoramiento, de innovación, de tecnificación, etc. Sus fundamentos, entre otros son los siguientes:

- Responden a nuevas situaciones, fruto de los cambios contextuales.
- Se fijan objetivos y metas claros y cuantificados, tanto a corto como mediano plazo, existiendo la misma relación que entre lo táctico y estratégico.
- Hay participación y compromiso de todos los niveles gerenciales.

411

- El auto control actúa como factor motivacional para un máximo rendimiento.
- Los patrones de evaluación del desempeño, son resultados concretos y no criterios subjetivos.

En un movimiento reformista o modernizante, la gerencia por objetivos sirve como adecuado instrumento de introducción de cambios.

Gerencia por proyectos

La organización administrativa clásica, está siendo sustituida por la organización matricial, que proporciona condiciones de flexibilidad, para adecuarse a las exigencias y cambios del medio ambiente y a su propia dinámica.

Dentro de un sistema de planificación convenientemente desagregado, el proyecto constituye la unidad específica de ejecución. Una forma de organizar una institución es por proyectos, cuya gerencia asume la total responsabilidad por su ejecución, selecciona grupos de trabajo para su proyecto, que reciben apoyo y asistencia en forma de orientaciones de política, cooperación técnica y servicios administrativos de sus respectivos departamentos funcionales, a los cuales retornarán una vez concluida la ejecución del proyecto.

En la organización matricial, se interrelacionan las áreas funcionales con todos los proyectos, en el fondo es una variante del enfoque sistémico.

E. Rol de los Niveles de Decisión Política

Revisados algunos aspectos conceptuales sobre gerencia institucional, en este apartado corresponde hacer varios comentarios y reflexiones sobre el rol de los niveles de decisión política, que constituye la máxima expresión gerencial en el sector público.

Su rol es de mayor significación y trascendencia, en un régimen democrático que constituye la actual coyuntura ecuatoriana.

Por intermedio de los mecanismos existentes, su labor política esencial, es la de captar e interpretar las demandas, deseos, intereses y objetivos de los grupos de la sociedad y transformarlos en los objetivos de la nación en general y del gobierno en particular.

La doble vertiente nutre y orienta la acción de Estado y de su principal instrumento: el gobierno y la administración pública o burocracia pública que es el encargado de la formulación, ejecución y control del Plan de Desarrollo.

418

Proceso decisorio

Los tres elementos: objetivos nacionales, liderazgo político y plan son el marco de referencia principal para el proceso de toma de decisiones estratégicas por parte del gabinete y los grupos de trabajo de acuerdo a su organización interna, y tácticas, por parte de los señores ministros o funcionarios de alto nivel.

Para obtener un proceso decisorio integrado y coherente en estos niveles, tanto entre lo estratégico y táctico, como entre decisiones de diferentes sectores de actividad, se requieren sistemas de información oportunos y confiables y una coordinación que evite incompatibilidades que pueden presentarse y que logre acuerdos, mediante procesos políticos, especialmente sobre objetivos y metas temporales.

El proceso decisorio, que no constituye exactamente la respuesta a situaciones contingentes o casuísticas como forma rutinaria de conducción, necesita de apoyo técnico para identificar situaciones o problemas que requieran solución, plantear ventajas y desventajas de un número manejable de alternativas o cursos de acción, realizar análisis comparativo y presentar un esquema realista de alternativas, a fin de que se adopte la decisión que tenga mejores posibilidades de ejecución, es decir, la más factible, pues se dice que "la política es el arte de io posible".

Es en esta instancia en la cual los niveles de decisión política, pondrán de manifiesto sus creencias y valores, pues, por más que las alternativas y sus probables resultados y consecuencias se presenten cuantificados, el acto de seleccionar una alternativa, aquella que se considere la mejor, siempre lleva un ingrediente de subjetividad.

A pesar de la *racionalidad limitada* en las decisiones se reitera la necesidad de apoyo técnico y de un sistema eficiente de información, para los niveles que forman la cúspide del gobierno y la administración pública, puesto que de ello dependerá la acción, motivación o frustración de la burocracia, que es en último término la encargada de implementar y hacer cumplir las decisiones anotadas.

Otro de los aspectos fundamentales relacionados con el proceso decisorio es el sistema de control, cuya oportunidad es condición indispensable para verificar si las acciones responden a las decisiones adoptadas para que en el caso de que existan desviaciones, se tomen las decisiones correctivas necesarias.

Aquí caben dos interrogantes que brindarían un sentido práctico al esquema teórico anterior: Los niveles de decisión política cuentan con adecuados mecanismos de apoyo técnico que faciliten su labor?; y, Las decisiones que actualmente se adoptan en este nivel pueden delegarse a otros, para evitar

"estrangulamientos o cuellos de botella" y para dedicar el valioso tiempo liberado al examen de decisiones no rutinarias y de real trascendencia?

Las respuestas no son fáciles, requieren estudio y análisis, pero la toma de conciencia al respecto, sería el inicio del esfuerzo por mejorar la conducción, aparte de que ello conlleva la solución de problemas de planificación, control y organización.

Transformación de objetivos en metas operacionales

Entre las características de las burocracias de los países pertenecientes al mundo en desarrollo, se destacan las siguientes: deficiencias en cuanto a potencial humano con condiciones necesarias para los planes, programas y proyectos de desarrollo; mucha actividad burocrática está canalizada hacia la realización de objetivos distintos al logro de las metas programadas; y, la amplia discrepancia entre la forma o lo formal y la realidad y la urgencia de hacer que las cosas parezcan más de lo que debe ser y de lo que en realidad son.

Este segmento incompleto de la realidad, la necesidad de una auténtica planificación de la administración pública, a fin de transformar los objetivos generales de los planes de desarrollo en metas operacionales y verificar la real y oportuna disponibilidad de recursos para lograr consistencia y alcanzar las metas, constituye la *instrumentación administrativa* de los planes, programas y proyectos ya que de ella dependerá su ejecución, cuya importancia es de igual significación que su formulación.

En síntesis se requiere *planificar la ejecución del plan*, lo que exige transformar los objetivos políticos en metas concretas, concebir medidas concordantes con los objetivos, formular medidas de política para guiar la acción ejecutora, con participación constante de sus responsables a fin de lograr consenso, etc.

Estos planteamientos no pretenden ser completos, apenas tienen la intención de hacer notar que en el sector público, son algunas de las típicas labores gerenciales.

Además de las consideraciones anteriores, dentro de un ordenamiento del gobierno central, los niveles de decisión política, constituidos por la Presidencia de la República, el Consejo de Ministros y los despachos ministeriales, son en esencia los que realizan o cumplen funciones del Estado que son indelegables y deben ser centralizadas:

- Formulación de los objetivos nacionales y dentro de ellos los sectoriales y regionales

420

- Formulación y coordinación de políticas para el logro de los objetivos anteriores
- Aprobación de los planes y programas elaborados en base a los objetivos y políticas establecidas
- Formulación y adopción de decisiones de trascendencia nacional o estratégica
- Control del cumplimiento de las políticas y por lo tanto de los planes, programas, decisiones, y en últimas instancia de los objetivos nacionales

La acción de los ministerios se enmarcaría dentro del esquema definido por los niveles de decisión política. Dentro de la esfera de su competencia cada ejecutivo ejercería las funciones anteriores, de acuerdo a las características del sector o sectores de actividad de los cuales es responsable; además se constituiría en gerente no sólo del ministerio, sino del sector y del conjunto de instituciones que lo integran; por lo tanto podría delegar, desconcentrar y descentralizar y cumpliría las funciones inherentes a todo gerente.

No se soslaya el reconocimiento de que los desajustes entre los planes y las realizaciones concretas se deben a la situación del contexto político, cultural, social y económico, en la cual la administración pública es un reflejo cuando se le considera una variable dependiente de la totalidad social.

F. Consideraciones Generales sobre la Reforma de la Administración Pública

Destacado el rol de los niveles de decisión política, en este apartado se hacen algunos comentarios sobre el esfuerzo de innovación administrativa.

El actual gobierno, reconociendo la necesidad de la reforma de la Administración Pública ha decidido llevarla a cabo. Prueba de ello es la afirmación que se hace en la "Filosofía y Plan de Acción Revolucionario Nacionalista del Ecuador", que entre las cuatro líneas básicas de acción, decidió la transformación de la actual estructura administrativa del Sector Público y la administración eficiente de todos los medios institucionales y mecanismos que permitan una real y óptima acción del Estado en sus servicios a la comunidad.

En el "Plan Integral de Transformación y Desarrollo 1973-1977", en lo concerniente al rol del Sector Público en el esfuerzo del desarrollo reafirma que es indispensable emprender el proceso de transformación integral de la administración pública, a fin de convertirla en el área más eficiente y productiva de todo el sistema socio-económico.

421

El Presidente de la República, y su Consejo de Gabinete, crearon el grupo de Coordinación de Desarrollo Administrativo, mediante Decreto No.1197 del 20 de noviembre de 1974, a fin de asesorar al nivel de decisión política en lo relativo a la reforma.

Antes de sugerir algunos elementos de juicio en torno a este tema, es necesario aclarar que no hay diferencia conceptual entre reforma y planificación de la administración pública, pues en ambas se puede utilizar igual metodología para definir los atributos de la misma, para satisfacer las necesidades de un proceso acelerado de desarrollo.

Se podría admitir una diferencia en su concepción temporal, pues la idea de planificación es de continuidad, mientras que el de reforma produce una imagen de realización en un período definido y ocasional, cuando una crisis administrativa es evidente y crónica.

Por ello sería más conveniente *rotular* al esfuerzo como de planificación de la administración pública o de desarrollo administrativo, como en la presente situación, antes que de reforma. La acción continua de planificación debidamente institucionalizada generará efectos más duraderos y sólidos que esfuerzos ocasionales de reforma.

Planificación administrativa o reforma de la administración pública

Es un proceso continuo, integral, interdisciplinario, sistémico y de cambios, realizado por toda la burocracia pública, sustentado y respaldado por los niveles políticos o de gobierno, para transformar al Estado en el principal protagonista o responsable de un nuevo orden social y económico que se considera deseable y factible por parte de la totalidad social o sociedad.

La introducción de la idea del Proyecto Nacional, con variables económicas, socio-culturales, políticas, de ciencia y tecnología y del medio ambiente, cuyos atributos hayan recibido el consenso, mediante acuerdos sociales y políticos de los diferentes estratos de la sociedad, constituirá el telón del fondo del Plan Integral de Transformación y Desarrollo.

Sin pretender entrar en una discusión de escala medios-fines, el logro del Proyecto Nacional, sería el fin superior y el cumplimiento del plan el medio. Simultáneamente, la consecución del plan sería el fin y la administración pública el medio para alcanzarlo.

422

Definición de los objetivos como proceso político

Si bien es factible que a nivel técnico se formulen alternativas y sugerencias sobre los objetivos de la reforma, su adopción y decisión de cumplirlos es un acto eminentemente político, en el cual juegan una serie de factores que tornan difícil el proceso, tales como concepción del rol del Estado de ciertos grupos de presión, concepción de la reforma por parte de los gobernantes, críticas expresadas por medio de los diferentes órganos de opinión, interés o desinterés de los administradores del más alto nivel por conservar la situación actual, etc.

Dentro de este espectro político, se da por sentado que existe decisión de llevar a cabo la reforma; el más alto nivel de gobierno tendrá que definir los objetivos que están consustanciados con aquellos del desarrollo y la transformación social; es decir que debe existir una manifiesta intención política del gobierno, que luego se traducirá en decisiones y respaldo para superar obstáculos, solucionar problemas, vencer resistencias y hasta aguardar críticas de personas y organismos, que no creen que es factible mejorar la "pesada y costosa burocracia".

Objetivos generales o estratégicos

En otro orden de consideraciones, no es sencillo diferenciar con claridad los objetivos; generales y/o operacionales o estratégicos y tácticos, de las políticas cuya ejecución conduzca al logro de los primeros.

El Plan Integral de Transformación y Desarrollo asigna al Sector Público un mayor poder de conducción, orientación y control de los demás niveles y sectores, y un papel empresarial directo.

En base a este presupuesto los objetivos generales o estratégicos serían los siguientes:

- Transformar la administración tradicional en una auténtica administración para el desarrollo; la administración correrá la misma suerte que el desarrollo para cuyo logro es uno de los medios.

- Optimizar la relación insumo-producto cuantitativa y cualitativamente, de todos los recursos públicos utilizados para el cumplimiento de los fines del Estado, de satisfacer necesidades tanto materiales como inmateriales de la sociedad.

- Incrementar la capacidad administrativa, para promover o coadyuvar en el proceso de transformación social y el logro de los fines políticos del gobierno.

423

- Crear condiciones de servicio público, compatibles con la movilización y participación activa de la burocracia para convertirla en la principal protagonista del desarrollo; cada burocrática será un auténtico gerente para el desarrollo o agente de cambio.

- Habilitar a todo el conjunto de instituciones públicas para una eficiente y efectiva administración de planes, programas y proyectos en general, y en particular en aquellos sectores prioritarios, tales como la Reforma Agraria, la Reforma Tributaria y la Reforma Educacional, así como en sectores productivos como el agropecuario y de hidrocarburos.

Características del plan estratégico

Antes de dar una definición, se intenta establecer sus características y componentes conceptuales:

- Debe formar parte del Plan Integral de Transformación y Desarrollo; es decir debe ser quinquenal y compatible con él.

- Los objetivos y políticas del plan estratégica, expresados en resultados y metas, deberán ser compatibles con los propuestos en las políticas y metas de los programas sectoriales del Plan Integral de Transformación y Desarrollo. En muchos casos, los objetivos serán los mismos que aquellos indicados en el citado plan. Es decir, que el objetivo o resultado, no tradicional en el quinquenio, sería ejecutar el plan.

- Estos objetivos o resultados deben ser decididos en el más alto nivel de gobierno. La decisión se refiere, no simplemente a lo que se va a cumplir, sino a la responsabilidad que cada uno de los titulares de un sistema o un sector se compromete a asumir frente al gobierno o al país.

- El control de los planes estratégicos y los resultados que se van logrando por períodos, se debe basar en una amplia delegación y discrecionalidad de los administradores superiores del Estado. En este caso interesan los resultados que se deben alcanzar, que a su vez exigirá la racionalización del uso de los medios y recursos disponibles.

Aparentemente, en el Plan Integral, se determina la capacidad operativa de cada institución a un nivel óptimo de eficiencia. Al no haber indicadores objetivos que indiquen y justifiquen esta situación, el solo cumplimiento de las metas y objetivos de dicho Plan sería motivo suficiente que justifica la reforma. Se indica en algunos casos la necesidad de reformar o robustecer determinadas instituciones y sistemas, como condición para lograr las metas; en este caso la reforma se justifica a plenitud.

424

Finalmente algunas experiencias indican que los planes de desarrollo se basan en la premisa de que, la Administración Pública tiene niveles óptimos de eficiencia.

Si no existe la validación empírica de tal afirmación, se corre el riesgo de que la Administración, lejos de ser para el desarrollo, lo obstaculice.

G. Institucionalización de cambios en la Administración Pública

Como premisa se advierte que, actualmente en Ecuador existe capacidad instalada para formular el Plan Estratégico y algunos planes tácticos, prueba de ello son los esfuerzos de Contraloría y del Ministerio de Educación. El problema radica en integrar los recursos humanos que se encuentran dispersos. A pesar de ello, la parte más crítica será la implementación e institucionalización de los cambios inherentes a la reforma.

Se ha juzgado de utilidad brindar un marco de referencia teórico, que se usaría en el momento mismo de poner en marcha la reforma, cuyos aspectos más sobresalientes son los siguientes:

Institucionalización y modernización

En este trabajo se considera institucionalización al proceso continuo de introducir, mantener y difundir dentro de una entidad, un conjunto de nuevos valores, nuevas técnicas y nuevas funciones, los mismos que pasan a formar parte de su funcionamiento y comportamiento.

En caso de que las nuevas funciones y técnicas que se incorporan sean compatibles con los adelantos científicos y tecnológicos el proceso de institucionalización se denomina modernización. Por lo tanto es adecuado hablar de modernización administrativa, en tanto en la burocracia se incorporen y pasan a ser parte de sus formas de trabajo y comportamientos.

Si la reforma o las mejoras de carácter administrativo satisfacen los conceptos enunciados, se podrá hablar con propiedad, por ejemplo, de institucionalización del sistema de planificación.

El grupo de Coordinación de Desarrollo Administrativo y las comisiones del trabajo que se formen, serán agentes de institucionalización y se convertirán en núcleos que irradien influencia sobre los demás componentes de la Administración Pública, y eventualmente del sector privado; serán puntos focales, en los cuales se encontrarán las denominadas *élites modernizantes*, que enfrentarán a las *élites tradicionales* que están incrustadas en la burocracia, dentro de una Administración Pública de corte patriarcal y con vicios ancestrales.

425

También será posible identificar algunas élites tradicionales, que en tanto en cuanto incorporen nuevas técnicas, nuevas funciones y cambien sus valores, pasarán a incrementar las filas de las élites modernizantes. En otros casos adoptarán un comportamiento de observación, y muchas veces de abierta y franca actitud antireformista.

Variables institucionales

Las dos variables institucionales que se consideran fundamentales son las denominadas doctrina y liderazgo. La primera se refiere al conjunto de valores y creencias que tienen los funcionarios de una institución. Aquella mística que moviliza voluntades y reforma conductas dentro de una entidad. Por ejemplo, la planificación presupone valores mínimos tales como racionalidad, disciplina y orden; por lo tanto quienes trabajan en este tipo de tareas, por lo menos deberán creer en los citados valores.

El sistema de carrera administrativa, lleva implícito algunos valores tales como justicia, igualdad de oportunidades, méritos individuales, etc. En tanto parte de la burocracia crea en estos valores y a su vez despliegue su influencia a otras áreas, la carrera administrativa como sistema se irá institucionalizando.

La segunda variable, liderazgo, está íntimamente relacionada con la anterior, puesto que parte de la institucionalización significa difundir los nuevos valores, las nuevas funciones y las nuevas técnicas. Esta influencia se traducirá en auténtico liderazgo institucional, que deberá ser uno de los logros iniciales del Grupo de Coordinación de Desarrollo Administrativo y los demás órganos involucrados.

Dada las dos primeras variables, las demás que son programa, estructura y recursos, vendrán por añadidura; aquellas entidades que satisfacen en mayor medida las cinco variables institucionales, generalmente no tienen problemas por ejemplo, de financiamiento; esto se debe a que han pasado las denominadas pruebas de institucionalidad. Seguramente los organismos promotores de la Reforma Administrativa Ecuatoriana, deberán someterse a dichas pruebas.

Pruebas de institucionalización

Capacidad para sobrevivir

Este concepto se refiere a que una institución cuando es tal no tiene problemas de supervivencia. Entendiéndose como supervivencia, no a la presencia física, puesto que algunas entidades existen pero institucionalmente están muertas, en cambio otras instituciones, que han sido capaces de

426

introducir, mantener y difundir cambios, aunque no existan físicamente de hecho tienen vigencia, vida latente y vida institucional.

Valor propio

El valor de una institución, no se brinda ella misma, lo da el medio ambiente en el cual funciona; es decir existe lo que se denomina validación social. Dicho valor propio se expresa por la capacidad para darse sus normas internas, influencias en los centros de poder y efecto despliegue que reciben los organismos relacionados funcionalmente y que podrían adoptar formas de comportamiento institucional.

Investigaciones empíricas que tomen como base de referencia conceptual, "la construcción y reconstrucción de instituciones" aplicadas a los diferentes sistemas y sectores permitirían evaluar su verdadero grado de desarrollo institucional, y buscar estrategias y tácticas para su fortalecimiento a fin de convertirlos en auténticos agentes de la justicia social y el desarrollo económico..

Finalmente, cabe señalar que el esquema teórico propuesto, no sólo se podría aplicar a la reforma de la Administración Pública, sino también a otros componentes de la sociedad, cuyo cambio sustancial constituye el objetivo de toda la Nación.

427

9ª UNIDAD DIDÁCTICA: INTERRELACIONES DEL PRESUPUESTO CON LOS DEMÁS COMPONENTES DEL SIMAFAL[61]

Objetivo operacional

Procurar que los participantes discutan e identifiquen mecanismos prácticos de coordinación e integración del presupuesto con tesorería, crédito público, contabilidad y, control y auditoría.

Consecuentemente, los participantes estarán en capacidad de plantear criterios que aseguren el funcionamiento del SIMAFAL y dentro de éste del presupuesto del sector público a nivel institucional.

Tiempo asignado: 1 hora

[61] El contenido de esta unidad didáctica es una separata del documento titulado "ESTRATEGIA PARA EL MEJORAMIENTO DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA, CONTROL Y AUDITORIA, ESTRATEGIA DE ACCION, ESTRATAC"; LAC/RFMIP; Washington D. C.; abril de 1991; páginas 8 a 15.

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL.

El SIMAFAL desarrollado por el LAC/RFMIP se fundamenta en la aplicación de la Teoría General de Sistemas a la administración pública en general y a la administración financiera y al control y auditoría en particular.

En este apartado se presenta una síntesis del modelo, destacando el enfoque sistémico de la administración pública, los sistemas de administración financiera y de control y auditoría y los elementos comunes a todos ellos.

Administración pública

Sistema es un conjunto ordenado de componentes o elementos interrelacionados, interdependientes e interactuantes, cuya finalidad es lograr objetivos determinados en un plan. Aplicado este concepto a la administración, ésta es un conjunto de componentes institucionales, de recursos, decisiones, acciones, etc. íntimamente relacionados entre sí por el propósito común [62]. Para el caso de la administración pública, el propósito es el bienestar de la comunidad o la satisfacción de las necesidades de la sociedad políticamente organizada de conformidad con la ley.

En esta concepción de la administración pública se advierten tanto los componentes como las características de los sistemas que la integran, a saber:

- Sustantivos, que tienen relación directa con los propósitos u objetivos y cuyos productos son: bienes, servicios y regulaciones en diferentes campos de actividad como: transportes, comunicaciones, agricultura, educación, etc.

- Adjetivos, constituidos por los recursos: humanos, financieros, materiales, tecnológicos y de tiempo; y, por los medios: planificación, organización, ejecución (dirección) y control que vienen a ser los insumos que, una vez procesados, se transforman en productos de la administración pública.

- Institucionales, integrados por grupos de entidades de características similares, tales como: el gobierno central, las descentralizadas y autónomas, las empresas públicas, las financieras y las del régimen regional y seccional, que ponen en funcionamiento los sistemas sustantivos y adjetivos del sector público en su totalidad.

---

[62] Proyecto para el Mejoramiento de la Administración Financiera en Latinoamérica y el Caribe, LAC/RFMIP; Sistema...;Washington D.C., Abril, 1991; página 1.

Sistema de administración financiera

El SIMAFAL del LAC/RFMIP define a la administración financiera "como un sistema que, mediante la planificación, obtención, asignación, utilización, registro, información y control, persigue la eficiente gestión de los recursos financieros del Estado para la satisfacción de las necesidades colectivas"... le atribuye un ámbito que "comprende la totalidad de las rentas y de los gastos públicos, cualesquiera sean su naturaleza, origen o destino"... y le asigna como su principal característica "la centralización normativa y la descentralización operativa" [63].

En los siguientes cuadros se presentan los subsistemas de presupuesto, tesorería, crédito público y contabilidad, integrantes del sistema de administración financiera, destacando en cada uno de ellos: concepto, componentes, ámbito y principales características.

Sistema de Control

El control es un sistema retroalimentador de la administración y de la gerencia y se concreta en un conjunto de actos y operaciones que tienen por objeto identificar la realidad, examinarla y compararla con un criterio o modelo preestablecido, para luego modificarla conforme a él.

El mecanismo técnico que evalúa el sistema de control es la auditoría, accionada por profesionales que no intervienen en las actividades u operaciones controladas[64].

Una de las principales características del sistema de control es la centralización normativa en su totalidad, la descentralización operativa del control interno gerencial y la centralización de la auditoría externa.

Los subsistemas integrantes del sistema de control y auditoría son el control interno y la auditoría externa, cuyos conceptos, componentes o elementos, ámbito de aplicación y principales características se presentan en el siguiente cuadro, que

---

[63] Proyecto para el...,SISTEMA...;op.cit.;páginas 8 y 9.

[64] Proyecto para el...; Sistema...; op. cit.; página 16. Importantes corrientes de opinión consideran que el control interno es un elemento integrante del sistema de administración financiera. Dado que el control no sólo debe estar y está presente en el área de las finanzas sino también en cualesquiera otros campos de aplicación de la administración y, en general, en actividades de cualquier naturaleza: individuales, colectivas, privadas y públicas, es mucho más lógico, práctico y conveniente enfocarlo conceptualmente como un sistema abarcador con identidad propia y no restringirlo únicamente al ámbito de lo financiero.

430

SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA

Cuadro No.1

S.S	PRESUPUESTO	TESORERIA	CREDITO PUBLICO	CONTABILIDAD
CONCEPTO	PREVER FUENTE Y MONTOS DE RECURSOS. ASIGNARLOS ANUALMENTE PARA FINANCIAR PLANES, PROGRAMAS Y PROYECTOS A FIN DE CUMPLIR OBJETIVOS Y METAS DEL SECTOR PUBLICO, PARA SATISFACER NECESIDADES SOCIALES.	PROGRAMAR EJECUCION DE CAJA. DETERMINAR CUANTIA DE INGRESOS. RECAUDARLOS AL MOMENTO DE SU EXIGIBILIDAD. PAGAR A SU VENCIMIENTO LAS OBLIGACIONES CONTRAIDAS POR BIENES Y SERVICIOS. RECIBIR, CUSTODIAR Y NEGOCIAR TITULOS VALORES Y DOCUMENTOS DE OBLIGACION DE PROPIEDAD DEL ESTADO.	PROGRAMAR Y CAPTAR POR VIA ENDEUDAMIENTO RECURSOS INTERNOS Y EXTERNOS, PARA FINANCIAR INVERSIONES EN LAS QUE EL SECTOR PUBLICO ES DEFICITARIO.	VALIDAR, CLASIFICAR Y REGISTRAR LAS OPERACIONES FINANCIERAS PARA: PROVEER UNA BASE DE DATOS COMUN, UNICA, OPORTUNA Y CONFIABLE A TODOS LOS DEMAS SUBSISTEMAS Y A OTROS USUARIOS PARA ANALISIS, CONTROL, CONSOLIDACION Y ADOPCION DE DECISIONES.
COMPONENTES	PROGRAMACION Y FORMULACION. DISCUSION, APROBACION Y PROMULGACION. EJECUCION. CONTROL Y EVALUACION. CLAUSURA Y LIQUIDACION.	DETERMINACION DE RECURSOS TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS. RECAUDACION. DISTRIBUCION DE RECURSOS A ORDENES DE INSTITUCIONES PUBLICAS. PAGO QUE ESTAS HACEN POR BIENES Y SERVICIOS DE ACUERDO A SUS PRESUPUESTOS.	ADMINISTRACION DEL CREDITO PUBLICO INTERNO. ADMINISTRACION DEL CREDITO PUBLICO EXTERNO.	CONTABILIDAD ESPECIFICA DE CADA ENTIDAD DEL SECTOR PUBLICO. PROCESOS DE PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS CENTRALIZADOS, CLASIFICADOS POR SISTEMAS INSTITUCIONALES. PROCESOS DE FORMULACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS DEL SECTOR PUBLICO.

Cuadro 1

431

SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA

Cuadro No.2

S.S	PRESUPUESTO	TESORERIA	CREDITO PUBLICO	CONTABILIDAD
AMBITO	RIGE EN TODAS LAS ENTIDADES DEL SECTOR PUBLICO.	CUBRE A TODAS LAS INSTITUCIONES DEL SECTOR PUBLICO.	RIGE PARA TODAS LAS INSTITUCIONES DEL SECTOR PUBLICO.	RIGE PARA LA TOTALIDAD DEL SECTOR PUBLICO.
CARACTERISTICAS	SE CONFORMA CON ARREGLO A LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS ESPECIALMENTE DE UNIDAD Y UNIVERSALIDAD Y A CLASIFICACIONES COMUNES Y UNIFORMES. NO SE ADMINISTRAN RECURSOS FINANCIEROS EXTRA-PRESUPUESTARIOS.	UNIDAD DE CAJA Y MINIMO DE CUENTAS CORRIENTES LA OPERATIVIDAD DEL SUBSISTEMA, LA CELERIDAD PROCEDIMENTAL Y LA RESPONSABILIDAD INSTITUCIONAL EXIGEN DESCENTRALIZAR LOS PAGOS EN CADA ENTIDAD DEL SECTOR PUBLICO.	LAS DECISIONES REFERIDAS AL ENDEUDAMIENTO PUBLICO ESTAN SUPEDITADAS A PROCESOS CENTRALIZADOS DE APROBACION. CONTRATACION, UTILIZACION Y PAGO DE RECURSOS SE REALIZAN A NIVEL INSTITUCIONAL.	APLICACION DE PRINCIPIOS Y NORMAS GENERALMENTE ACEPTADAS POR ORGANISMOS PROFESIONALES. EXISTENCIA DE UN "UNICO SISTEMA CONTABLE" EN CADA ENTIDAD QUE SATISFACE REQUERIMIENTOS OPERACIONALES Y GERENCIALES. INTEGRACION ENTRE LAS TRANSACCIONES PATRIMONIALES Y PRESUPUESTARIAS.

Cuadro 2

432

ofrece una visión de conjunto del sistema así como de las relaciones entre las diferentes partes que lo integran.
Se considera a los sistemas de administración financiera, control y auditoría formando una unidad, por cuanto la variación o cambio de uno de ellos incide en el otro y en la totalidad de la administración pública. Consecuentemente, el mejoramiento del control no tiene trascendencia sí concurrente y simultáneamente no se mejora la actividad controlada.

Elementos comunes a todos los sistemas

Para el funcionamiento de los sistemas sustantivos, adjetivos e institucionales de la administración pública es imprescindible la presencia de algunos elementos comunes, como el régimen jurídico, la organización, los recursos humanos y la información. Estos deben reunir los atributos o requisitos mínimos que se expresan a continuación:

- El ordenamiento jurídico que de soporte a la administración financiera, al control y auditoría ha de ser claro, sencillo, congruente, armónico y jerárquico; debe concentrarse en una ley orgánica o "Código de Administración Financiera, Control y Auditoría del Sector Público"; y, contener aspectos doctrinarios y principistas del presupuesto, la tesorería, el crédito público, la contabilidad, el control interno y la auditoría externa.

- Los dos sistemas deben contar con sendos órganos rectores centrales. El de la administración financiera, cuya responsabilidad recae en el Jefe de la Función Ejecutiva, tiene su ubicación en el Ministerio de Finanzas. El de control se ubica en la institución superior de auditoría, responsable ante el Legislativo.

  Uno y otro órganos centrales rectores tienen competencia para expedir normas secundarias de carácter vinculante cuya observancia y aplicación obliga a todas las instituciones del sector público.

- Los recursos humanos que se asigne a los sistemas de administración financiera y de control deben ostentar la mayor calidad profesional y ética; la administración de los mismos ha de basarse en el mérito y en la aplicación de una carrera administrativa y profesional idónea, condición indispensable para la excelencia en el desempeño y para combatir el fraude y la corrupción.

- La información, que constituye un factor determinante de la calidad de las decisiones gerenciales, exige confiabilidad, integridad, verificabilidad, objetividad, oportunidad, utilidad y transparencia.

SISTEMA DE CONTROL

Cuadro No.3

S.S.	CONTROL INTERNO	AUDITORIA EXTERNA
CONCEPTO	MEDIDAS GERENCIALES PARA: -SALVAGUARDAR RECURSOS, -GARANTIZAR CONFIABILIDAD Y CORRECCIÓN EN OPERACIONES E INFORMACION, -ESTIMULAR ADHESION A POLITICAS Y NORMAS ESTABLECIDAS, -PROMOVER ECONOMIA Y EFICIENCIA EN USO DE RECURSOS Y EFECTIVIDAD EN LOGRO DE RESULTADOS.	ACTIVIDADES PROFESIONALES PARA: -POSIBILITAR QUE ADMINISTRADORES DEN CUENTA PUBLICA DE SU GESTION, -EXAMINARLA OBJETIVAMENTE, -EMITIR OPINION CALIFICADA SOBRE RAZONABILIDAD EE. FF., EFICIENCIA Y ECONOMIA EN USO DE RECURSOS Y EFECTIVIDAD DE RESULTADOS, -RECOMENDAR MEJORAS Y VERIFICAR SU APLICACION.
COMPONENTES	-CONTROL PREVIO, -CONTROL CONCURRENTE, -AUDITORIA INTERNA.	-AUDITORIA EXTERNA REALIZADA POR FIRMAS INDEPENDIENTES, -AUDITORIA EXTERNA PRACTICADA POR INSTITUCION SUPERIOR DE AUDITORIA.
AMBITO	RIGE EN TODAS LAS INSTITUCIONES PUBLICAS.	SE APLICA EN TODO EL SECTOR PUBLICO Y EN EL PRIVADO CUANDO RECIBE RECURSOS PUBLICOS.
CARACTERISTICAS	-CONTROL PREVIO Y CONCURRENTE INMERSO EN PROCESO OPERATIVO, -AUDITORIA INTERNA PRACTICADA POR PERSONAL INDEPENDIENTE QUE NO PARTICIPA EN OPERACIONES.	-LE CONCIERNE REGULARIDAD Y LEGALIDAD DE OPERACIONES, ECONOMIA Y EFICIENCIA DE LAS MISMAS Y EFECTIVIDAD DE RESULTADOS, -SE PRACTICA POR EQUIPOS INTER-DISCIPLINARIOS SOBRE MUESTRA SELECTIVA Y REPRESENTATIVA DEL UNIVERSO DE OPERACIONES.

- - -

Cuadro 3

10ª UNIDAD DIDÁCTICA: SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA EL MANEJO DEL PRESUPUESTO[65]

Objetivo operacional

Esta unidad didáctica está en coordinación con el módulo II de aplicación cuyo objetivo es procurar que los participantes *aprendan a cumplir satisfactoriamente el rol de usuarios de los sistemas computarizados de información financiera, tanto en el planteamiento de necesidades y requerimientos como en la utilización racional de los recursos informáticos puestos a su disposición, para adoptar decisiones y controlar su cumplimiento y el logro de los respectivos resultados.*

Por lo tanto, los participantes estarán en condiciones de utilizar los medios informáticos para la administración presupuestaria como parte del SIMAFAL.

Tiempo asignado: 1 hora

[65] El contenido de esta unidad didáctica está integrado por dos separatas del documento titulado "DIAGNOSTICO DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA PUBLICA EN LA REPUBLICA DE COLOMBIA, AREA DE PRESUPUESTO"; LAC/RFMIP; Bogotá Colombia; agosto de 1989.

A. Sistemas de Información

Como parte del Proyecto Diagnóstico sobre la Administración Financiera Pública en la República de Colombia, hay un componente específico de Procesamiento Automatizado de Datos, PAD. Sin embargo, con el fin de conocer los sistemas de información que se utilizan actualmente en el sistema presupuestal, se llevó a cabo una investigación corta en este campo, cuyos resultados se resumen en el siguiente cuadro.

SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y NIVEL INFORMATICO

SISTEMAS DE INFORMACIÓN	SIST.DE INF.INTGR.					
DEPENDENCIAS	INT.	EXT.	1	2	3	4
Dirección Nacional del Prespto.	NO 5	NO	–	X	–	–
Div. de Progrm.y Control D.N.P.	–	NO 6	–	X	–	–
Min. Salud, Div. Delg. de Ppto.	NO	NO	–	–	X	–
Min. Salud, Of. de Planeación	–	–	–	–	X	–
Min. Salud, Div. de Presupuesto	NO	NO	–	–	–	X
Min. OO.PP. Div. de Presupuesto	NO	NO	–	–	–	X
Min. OO.PP. Div. Ppto. y Contab.	NO	NO	–	–	–	X
Min. OO.PP. Of. de Planeación Div. de Prog. Presupuestal	NO	NO	–	–	–	X
ICA. Sección de Presupuesto	NO	NO	–	X	–	–
ICA. Oficina de Planeación	NO	NO	–	X	–	–
ICEL. Div. de Ppto. y Contab.	SI	NO	–	X	–	–
ICEL. Oficina de Planeación	SI	NO	–	X	–	–
ICT. Div. de Presupuesto	SI	NO	–	X	–	–
ICT. Oficina de Planeación	SI	NO	–	X	–	–
CAR. Sección de Presupuesto	NO	NO	–	–	X	–
CAR. Oficina de Planeación	NO	NO	–	–	X	–
Mun. de Cartagena, Div. de Ppto.	NO	NO	–	–	X	–
Mun. de Cartagena, Of. de Plane. NO	NO	–	–	X	–	
Mun. de Tunja, Sec. Ppto.y Cont.	NO	NO	–	X	–	–
Mun. de Tunja. Of. de Planeac.	NO	NO	–	X	–	–
Mun. de Facatativá, Sec. Contab. y Ppto. (Tesorería)	NO	NO	–	–	X	–
Mun. de Facatativá, Of. de Plane.	NO	ND	–	–	X	–
EE.PP.MM. de Cartagena, Dpto. de Presupuesto NO	NO	–	–	X	–	

Referencias:
1. Muy Bueno
2. Bueno
3. Regular
4. Inicial
5. Parcialmente integrado con Tesorería
6. La información puede recibir en medios magnéticos

Fuente: Entrevistas y disponibilidad de recursos computacionales y sistemas en producción.

427

De la revisión del cuadro anterior se pueden establecer tendencias y niveles que obedecen a la opinión de los entrevistados, la mayoría como usuarios, la disponibilidad de recursos computacionales, los sistemas en producción o explotación y la utilidad práctica de la información para administrar el presupuesto y consecuentemente adoptar decisiones oportunas, en un medio de escasez de recursos financieros.

- Cada dependencia procura satisfacer sus propias necesidades de información, en forma manual, semiautomatizada o automatizada.

- Como excepción cabe señalar la incipiente integración entre Presupuesto y Tesorería; y, la recepción de información por parte del Departamento Nacional de Planeación en medios magnéticos.

- Por lo tanto no hay un sistema integrado de información para el manejo presupuestal, ni interno ni externo. La integración no debe estar condicionada a la disponibilidad de los recursos computacionales sino a diseños de sistemas de información integrados, "multi-usuarios" y que capturen datos sin duplicar esfuerzos.

- Si al criterio de sistemas de información integrados, se incorporan recursos computacionales modernos, tales como lenguajes "amigos" de cuarta y quinta generación; y, equipos de gran velocidad y capacidad, el nivel informático será "MUY BUENO", criterio que sirvió de base para elaborar la clasificación de "NIVEL INFORMATICO" que consta en el cuadro.

- La mayoría está en el nivel de bueno o aceptable y otros en los niveles regular e inicial.

SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y AUTOMATIZACIÓN DEL PROCESO PRESUPUESTAL

SISTEMAS DE INFORMACIÓN DEPENDENCIA	AUTOMAT.PROCESO PRESUPUESTARIO 1	2	3	OBSERVACIONES
Direc. General del Ppto.	X	X	—	
Div. Progr. y Control D.N.P.	X	X	—	
Min. Salud, Div. Delg. Ppto.	—	X	—	Reg. de Ejecución
Min. Salud, Of. de Planeac.	—	X	—	
Min. OO.PP. Div. Del. Ppto.	—	—	—	
Min. OO.PP. Of. de Planeac.	—	—	—	
ICA. Sec. de Presupuesto	—	X	—	Usa srvs.del DANE.
ICA. Of. de Planeación	—	X	X	
ICEL. Div. de Ppto. y Contab.	—	X	X	
ICEL. Of. de Planeación	—	X	X	
ICT. Dov. de Presupuesto	—	X	—	Integr. Inf. Rgns.
ICT Of. de Planeación	—	X	—	
CAR. Sec. de Presupuesto	—	X	—	Req. Ejec. Pptal. y
Balances.CAR. Of. de Planeación	—	X	—	
Mun. de Cartagena, Div. Ppto.	—	X	—	Autom: Nóm e Imptos. Indr. y Cio.
Mun. de Cartagena, Of. de Plan.	—	X	—	
Mun. de Tunja, Sec. Ppto.y Cont. de Gasts. y Nómina.	—	X	—	Autom: Imp. Pred.Ac.
Mun. de Tunja, Of. de Planeac.	—	X	—	
Mun. de Facatativá, Sec. Cont. y Presupuesto (Tsría.)	—	X	—	Autom: Imp. Predial
Mun. de Facatativá, Of. de Plan.	—	X	—	
EE.PP.MM. Cartagena, Dpto. Ppto.	—	X	—	Autom: Ingresos

Referencias: 1. Programación
2. Ejecución
3. Control y Evaluación

Fuente: Entrevistas, disponibilidad de recursos computacionales y sistemas en producción.

La información que brinda el cuadro anterior, expresa que la mayoría de dependencias ha dado énfasis a la automatización de la ejecución presupuestal, como medio de cumplir las abundantes normas que existen sobre el control, bajo el entendido de que, llevar registros presupuestales extracontables, constituyen mecanismos de control.

La automatización de la programación presupuestal y del control en su sentido amplio, están en una etapa incipiente o inicial.

En la descripción presentada se pretendió ofrecer un panorama global y de conjunto de la "Situación Actual" del sistema presupuestal, en algunos apartados repetitiva la descripción, como así son las normas y el funcionamiento de sus componentes.

En el próximo capítulo, se hace un breve análisis de la situación "encontrada" o descrita,y se plantean conclusiones y recomendaciones de factible ejecución.

En Relación a los Sistemas de Información

La factibilidad de implantar los cambios normativos, organizacionales, instrumentales, técnicos y de personal, depende entre otros factores fundamentales de sistemas de información integrados y en función de las verdaderas necesidades del usuario, que a veces no define con claridad "lo que quiere".

La Oficina de Sistemas de la Dirección General del Presupuesto, que formalmente no consta en la estructura administrativa, se encuentra desarrollando algunos sistemas y ha preparado la segunda versión del "Diseño del Sistema de Información Presupuestal" y del "Centro de Información Presupuestal", CIP.

El Centro de Información, estaría formado por los Ministerios y Departamentos Administrativos, conectados a través de una red de características especiales de comunicación.

A pesar del trabajo desplegado en este campo, sigue siendo una tarea relativamente aislada, que no tiene, hasta la presente fecha, un reconocimiento formal, que encamine hacia una decisión que se debe expresar en apoyo institucional a uno de los componentes inevitables del cambio.

B. Meta recomendada

Ejecutar un "Plan Maestro de Sistemas de Información" para la Administración Financiera Pública, que debe incluir en su concepción al Presupuesto, a la Tesorería, a la Deuda Pública y a la Contabilidad.

446

Dentro de esta concepción ligada íntimamente a la planeación, a través de todos los componentes de la Administración Financiera, se podría dar prioridad al Presupuesto. Por lo tanto al Sistema de Información Presupuestal y al Centro de Información Presupuestal, se les debe integrar a expertos en Sistemas de Tesorería, Deuda Pública y Contabilidad, a fin de romper el aislamiento y la costumbre de abastecerse de información exclusivamente para cubrir sus propias necesidades.

C. Metas relacionadas

- Formular el "Plan Maestro de Sistemas de Información para la Administración Financiera Pública".

- Realizar el proceso de contratación pública para la adquisición de los recursos informáticos necesarios para ejecutar el Plan Maestro.

- Diseñar los sistemas de información integrados, con la participación de los principales usuarios de los cuatro componentes de la Administración Financiera y de Planeación, paralelamente a la formulación del Plan Maestro.

D. Acciones que se deben realizar

Corto plazo

- Formar un grupo de trabajo con los especialistas en sistemas de Presupuesto, Tesorería, Deuda Pública, Contabilidad y Planeación, que deberá dirigir todo el esfuerzo integrado.

- Realizar el inventario de los recursos informáticos disponibles en las cinco instituciones señaladas anteriormente y en las dependencias de Planeación y de Presupuesto de los ministerios,de los departamentos administrativos y de las entidades adscritas y vinculadas a cada ministerio.

- Implantar los sistemas de información integrados, utilizando el "parque informático" actual, de acuerdo a las prioridades definidas por el grupo de trabajo, que a su vez coordinará las políticas e instrucciones emanadas de los titulares de las respectivas dependencias.

- Realizar actividades de capacitación, para los usuarios de los nuevos sistemas de información integrados.

- Efectuar gestiones para conseguir recursos informáticos que no signifiquen grandes erogaciones o inversiones para el Estado.

Mediano plazo

- Continuar con la ejecución del Plan Maestro, evaluar sus resultados y realizar los ajustes que sean necesarios, por nuevos requerimientos o por incorporación de nuevas tecnologías que se liberen en el mercado y que sean de utilidad para el Plan. Por ello se sugiere un plan con un esquema modular flexible.

- Fortalecer permanentemente las actividades de capacitación al usuario, no solo de los nuevos sistemas diseñados e implantados, sino de los que se encuentren ya en producción, dentro de un enfoque de actualización y "educación informática permanente".

11ª UNIDAD DIDÁCTICA: CASO PRACTICO SOBRE EL SUBSISTEMA DE PRESUPUESTO

Objetivo operacional

Procurar que los participantes apliquen los conocimientos adquiridos, al diseño de estrategias que posibiliten la implantación e institucionalización de mejoras en el subsistema presupuestario.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de identificar problemas y sus posibles causas y proponer soluciones o recomendaciones de factible ejecución, para el mejoramiento de la gestión presupuestaria dentro de una perspectiva de conjunto del SIMAFAL y del sector público.

Como se habrá advertido, en cada unidad didáctica, después de conocer los aspectos teóricos, éstos se compararán con la gestión presupuestaria en el país, con el objeto de identificar campos y posibilidades de mejoramiento y modernización como parte del SIMAFAL.

Tiempo asignado: 2 horas

Con estos antecedentes, en esta unidad didáctica, los participantes organizados en grupos de cuatro o cinco personas, prepararán y expondrán breves documentos correspondientes a las diez primeras unidades didácticas. Consecuentemente, esta parte de la materia será de síntesis, elaboración y discusión, de los lineamientos de una estrategia para mejorar el subsistema de presupuesto dentro del SIMAFAL y, además servirá como parte de la evaluación del aprendizaje. El caso práctico se desarrollará de la siguiente manera:

- Organización de cinco o seis grupos de trabajo, de cuatro o cinco participantes cada uno.

- Elección de un coordinador relator para cada grupo de trabajo.

- Preparación por parte de cada grupo de trabajo, de un documento de tres o cuatro páginas en el que se deben ordenar y sintetizar las conclusiones y recomendaciones de las diez unidades didácticas (labor que se deberá realizar fuera del aula), en lineamientos de una estrategia para mejorar el subsistema de presupuesto dentro del SIMAFAL.

- Exposición y discusión de los documentos preparados por los grupos de trabajo (90 minutos).

- Elaboración de conclusiones y recomendaciones del curso sobre el mejoramiento del subsistema de presupuesto como parte del SIMAFAL y dentro de una perspectiva de la modernización del sector público (30 minutos).

- El instructor actuará como moderador en las dos sesiones que se destinarán a la exposición, discusión y elaboración de conclusiones. Además se podrá invitar a especialistas o funcionarios del área de presupuesto del país.

IV. BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA

ANTONAYA, Angel, y PREMCHAND A. (Compliladores); "ASPECTOS DEL PRESUPUESTO PUBLICO"; Fondo Monetario Internacional; Washington D. C., 1988.

ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO, ASIP; "XVI SEMINARIO INTERAMERICANO E IBERICO DE PRESUPUESTO"; ASIP; San José de Costa Rica, 1989.

ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO, ASIP; "REVISTA NO. 24"; ASIP; Buenos Aires, Argentina, 1990.

ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO, ASIP; "XVIII SEMINARIO INTERAMERICANO E IBERICO DE PRESUPUESTO"; Washington D. C., mayo de 1991.

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA Y UNIVERSIDAD DE PANAMA; "SEMINARIO A NIVEL DE POSTGRADO EN CONTABILIDAD, AUDITORIA Y CONTRALORIA: Módulo de Presupuesto"; Contraloría General de la República de Panamá; Panamá, 1990.

LAZARO CUENCA, Jesús; "EL CONTROL COMO GARANTIA DE LA INFORMACION DE LA EJECUCION PRESUPUESTARIA: El Sistema Español"; XVII SEMINARIO INTERAMERICANO E IBERICO DE PRESUPUESTO PUBLICO; ASIP; Guatemala, 1990.

MINISTERIO DE HACIENDA, Dirección de Presupuestos; " INSTRUCCIONES PARA EJECUCION DE LA LEY DE PRESUPUESTOS DEL SECTOR PUBLICO AÑO 1991"; Dirección de Presupuestos; Santiago de Chile, 1991.

MINISTERIO DE HACIENDA, Dirección de Presupuestos; "LEY DE PRESUPUESTOS DEL SECTOR PUBLICO AÑO 1990"; Dirección de Presupuestos; Santiago de Chile, 1990.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "ESTATUTO ORGANICO DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACION Y SUS DECRETOS REGLAMENTARIOS"; Dirección General del Presupuesto; Bogotá, Colombia, 1990

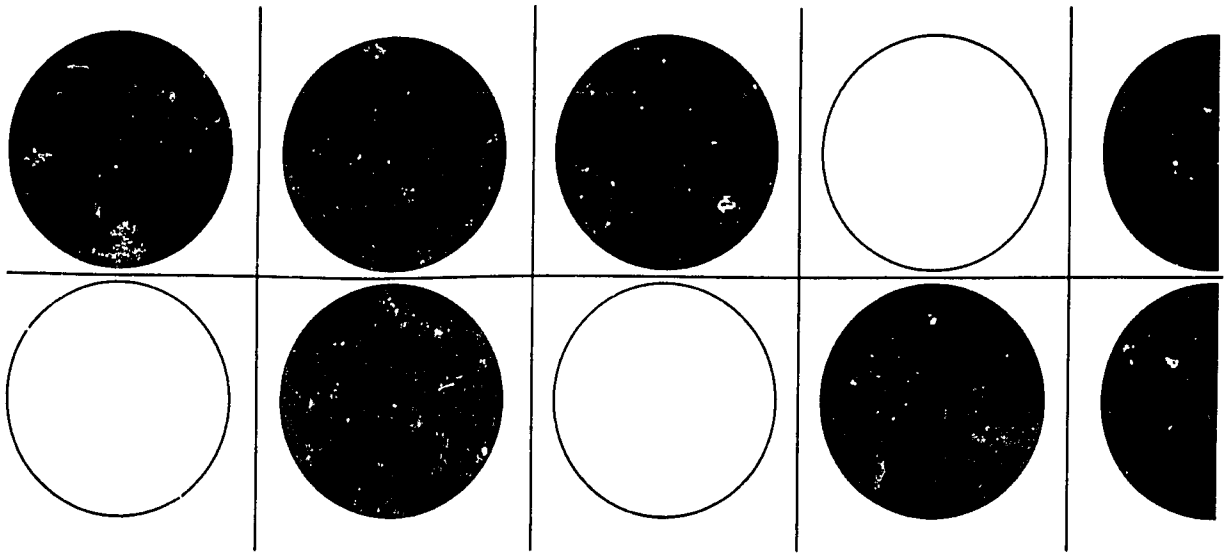
MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "NOTAS TECNICAS No. 1: Introducción al Centro de Costos"; Dirección General del Presupuesto;
Bogotá, Colombia, 1989.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "NOTAS TECNICAS No. 2: Significado de los Indicadores y Técnicas para su Elaboración"; Dirección
General del Presupuesto; Bogotá, Colombia, 1989.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Dirección General del Presupuesto; "NOTAS TECNICAS No. 3: Qué es un Tabla de Comando ?"; Dirección General del Presupuesto; Bogotá,
Colombia, 1990.

OFICINA DE PLANIFICACION DE LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA, ODEPLAN; "PROCEDIMIENTOS Y FORMULARIOS PARA EL SISTEMA DE ESTADISTICAS BASICAS DE INVERSION: Proceso Presupuestario 1991"; ODEPLAN; Santiago de Chile, 1989.

PEREZ CAJIAO, Hugo; "PRESUPUESTO INSTRUMENTO DE GERENCIA PUBLICA"; Contraloría General de la República de Panamá; Panamá, 1990.



Tesorería

Manual del Instructor

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

USAID

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

CONTENIDO

I. INTRODUCCION 1

II. OBJETIVOS DEL MODULO DE TESORERIA Y DE LAS UNIDADES DIDACTICAS 2

III. TEMAS, SUBTEMAS Y CONTENIDO RESUMIDO DE CADA UNIDAD DIDACTICA 5

IV. DISTRIBUCION ESTIMADA DEL TIEMPO 8

V. ACTIVIDADES INDIVIDUALES Y DE GRUPO O TECNICAS DIDACTICAS 9

VI. REFERENCIAS DEL MATERIAL DIDACTICO 12

VII. EVALUACION DEL APRENDIZAJE 13

I. INTRODUCCION

El Proyecto Regional para el mejoramiento de la Administración Financiera en Latinoamérica y el Caribe, LAC/RFMIP, tiene como objetivo básico mejorar la capacidad gerencial de la gestión financiera del Estado en los países de la Región, a fin de optimizar la utilización de los recursos destinados a satisfacer necesidades sociales.

Para orientar la consecución de este objetivo el LAC/RFMIP ha propuesto el ***Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL*** y ha diseñado la correspondiente ***Estrategia para el Mejoramiento de la Administración Financiera, Control y Auditoría.***

El principal objetivo de la estrategia es poner en funcionamiento el SIMAFAL, en los países latinos de la región que soliciten; para ello se han definido objetivos secundarios con sus respectivos cursos de acción, entre los que se destaca el desarrollo de los recursos humanos a través de una serie de actividades, como el ciclo de capacitación en administración financiera del Estado que está integrado por dos tipos de eventos: ***Cursos para Ejecutivos Gubernamentales sobre el Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría, SIMAFAL***; y, el ***Curso Superior de Gestión Financiera Integral Acorde con el SIMAFAL.***

Este *Manual del Instructor* es el plan de trabajo o plan de proceso enseñanza-aprendizaje que se deberá ejecutar en el área de tesorería, como materia del Curso Superior de Gestión Financiera Integral Acorde con el SIMAFAL, que forma parte del ciclo de capacitación que se deberá adaptar a las necesidades y condiciones de cada país.

II. OBJETIVOS DEL MODULO DE TESORERIA Y DE LAS UNIDADES DIDACTICAS

El curso es de nivel superior y está dirigido a funcionarios que cumplen funciones relacionadas directamente con la administracion de los recursos financieros, en instituciones del sector público; se considera que es de actualización y especialización de los funcionarios financieros:

A. Objetivos del Módulo de Tesorería

Al finalizar el estudio del módulo de tesorería, que se cumplirá en 15 horas, se procura que los participantes estén en mejores condiciones de:

- Ubicar al subsistema de tesorería como un elemento del Sistema Integrado de Administración Financiera.
- Examinar el carácter instrumental del subsistema de tesorería del sector público, como mecanismo de aplicación de la política fiscal.
- Analizar y aplicar los principales instrumentos del flujo de tesorería como instrumento de toma de decisiones gerenciales.
- Conocer las interrelaciones del subsistema de tesorería con los demás elementos componentes del SIMAFAL, e identificar los mecanismos de coordinación e información que facilitan el funcionamiento del conjunto.
- Evaluar la situación de funcionamiento del subsistema de tesorería y proponer algunos cambios en procura de simplificar los procedimientos dentro de los lineamientos del SIMAFAL.

B. Unidades Didácticas

Para el cumplimiento de los objetivos del módulo de tesorería, se han desarrollado las siguientes unidades didácticas:

- Aspectos generales
- Los recursos de tesorería
- Instrumentos y técnicas para la administración de la tesorería
- Organización y gestión de la unidad de tesorería
- Sistema de información y control para el manejo de tesorería
- Interrelaciones de la tesorería y de los demás componentes del sistema de administración financiera
- Caso práctico

450

C. Objetivos Operacionales de las Unidades Didácticas

Los objetivos operacionales de cada unidad didáctica son los siguientes:

Aspectos Generales: Exposición a los participantes sobre la actividad financiera del Estado, desde diversos enfoques. Análisis de los conceptos de tesoro, tesorería y caja, y los objetivos principales que persigue el subsistema de tesorería dentro del esquema que plantea el SIMAFAL.

Los Recursos de Tesorería: Procurar que los participantes comprendan el contenido de la clasificación de los recursos de tesorería, sus conceptos básicos; los mecanismos de determinación y de la recaudación de los recursos de tesorería, los fundamentos e importancia de los mismos.

Instrumentos y Técnicas para la Administración de la Tesorería: Procurar que los participantes conozcan y analicen el marco de acción del flujo de tesorería, los elementos del pronóstico de caja en el corto plazo y el seguimiento que debe hacerse al mismo durante su ejecución.

Consecuentemente, los participantes estarán en condiciones de estudiar los conceptos, contenido y características de los pronósticos de tesorería a corto plazo, así como de preparar un pronóstico o previsión de tesorería para un ejercicio financiero.

Organización y Gestión de la Unidad de Tesorería: Procurar que los participantes comprendan la importancia que tiene la adecuada estructura orgánica de la unidad de tesorería dentro de la estructura administrativa del Estado, considerando las disposiciones legales vigentes en cada país, pero tomando en cuenta la importancia que en el manejo de las finanzas públicas tiene el Sistema Integrado de Administración Financiera, con todos sus elementos o subsistemas de presupuesto, tesorería, crédito público y contabilidad.

Sistema de Información y Control para el Manejo de Tesorería: Procurar que los participantes entiendan la importancia que tiene el manejar los pronósticos de tesorería a través de un sistema adecuado de información y control, tanto para la preparación o formulación de los pronósticos como para informar de los resultados a los organismos decisorios con la debida oportunidad.

Interrelaciones del Subsistema de Tesorería con los Demás Componentes del Sistema de Administración Financiera: Procurar que los participantes identifiquen con claridad los mecanismos de coordinación e

451

integración de la tesorería con el presupuesto, crédito público, contabilidad y, control y auditoría.

En consecuencia, los participantes estarán en capacidad de plantear criterios que aseguren el funcionamiento del SIMAFAL y dentro de éste del susbsistema de tesorería en el sector público.

Caso Práctico Sobre el Subsistema de Tesorería: Procurar que los participantes apliquen los conocimientos expuestos en el manual del participante, a través de todas las unidades didácticas-teóricas, y estén en condiciones de formular un pronóstico de tesorería a corto plazo, analizarlo durante su ejecución y adoptar las acciones correctivas oportunas para que se convierta en un instrumento útil para la toma de decisiones gerenciales.

III. TEMAS, SUBTEMAS Y CONTENIDO RESUMIDO DE CADA UNIDAD DIDACTICA

Las unidades didácticas del módulo de tesorería se dividen en temas y subtemas, y sus contenidos resumidos se presentan a continuación:

Aspectos generales

- Conceptos de tesoro, tesorería y caja
- Objetivos principales del subsistema de tesorería

Se dará a conocer los principales aspectos conceptuales sobre el tesoro, tesorería y caja. Se especificará cada uno de los objetivos que persigue el subsistema de tesorería dentro del contexto del SIMAFAL.

Los recursos de tesorería

- Clasificación de los recursos de tesorería
- Determinación de los ingresos de tesorería
- La recaudación de los recursos de tesorería
- Importancia de los recursos de tesorería
- Fundamentos de la administración de los recursos de tesorería
- Temporalidad de los recursos de tesorería

Se dará a conocer en primer término, la clasificación de los recursos de tesorería, en base al esquema internacional de la clasificación económica de los ingresos y sus definiciones o conceptos de cada uno de sus elementos. Se analizará la determinación de los ingresos tributarios y no tributarios y las modalidades de determinación: por declaración del sujeto pasivo, por actuación de la administración, o de modo mixto.

Se analizará las modalidades de recaudación de los recursos de tesorería, directa e indirecta. Se pondrá énfasis en los fundamentos de la administración de los recursos de tesorería más importantes para obtener la liquidez en el tiempo y en la cantidad necesaria para atender las obligaciones de pago en los plazos prometidos.

Instrumentos y técnicas para la administración de la tesorería

- Marco de análisis del flujo de tesorería
- Elementos del pronóstico de tesorería
- El pronóstico de tesorería a corto plazo
- Seguimiento y control del flujo de tesorería

Se examinará el marco adecuado para presentar la información sobre el flujo de caja que la dirección necesita para la toma de decisiones. Se estudiarán los métodos de análisis más utilizados para la formulación del pronóstico de tesorería. Se analizarán los conceptos de flujo de caja y sus componentes básicos.

En esta unidad didáctica se estudiará el contenido, formato y frecuencia de las previsiones de tesorería a corto plazo, las fuentes de información y los supuestos básicos que deben hacerse para afrontar el cálculo de los pronósticos.

Finalmente se analizará las acciones principales que hay que adoptar para el seguimiento y control del flujo de tesorería, en caso de existir déficit o superávit temporal de recursos monetarios, y el esfuerzo prioritario que debe realizar la tesorería para mejorar su situación en momentos de falta de liquidez.

Organización y gestión de la unidad de tesorería

En esta unidad didáctica se presenta un modelo de organización de la unidad de tesorería, de acuerdo con los principios establecidos en el SIMAFAL, con el objeto de ser disctutido y analizado con los participantes, en procura de conseguir una estructura acorde con las normas legales de cada país.

Sistema de información y control para el manejo de tesorería

Se analizará el concepto de "sistema", sus elementos básicos su objetivo y el control de las operaciones con el propósito de facilitar la preparación del pronóstico de tesorería, su evaluación y la preparación de los informes correspondientes a las autoridades superiores.

Interrelaciones del subsistema de tesorería con los demás componentes del SIMAFAL

- Presupuesto
- Contabilidad
- Crédito Público

Se pondrá énfasis en las relaciones permanentes existentes entre los elementos (subsistemas) componentes del SIMAFAL, ya que todos ellos, debidamente coordinados persiguen la consecución de objetivos orientados hacia la utilización eficaz y eficiente de los escasos recursos para destinarlos a la satisfacción de las necesidades de la colectividad, con criterio de racionalidad.

Caso práctico sobre el subsistema de tesorería

En consideración al marco teórico expuesto en los anteriores capítulos, se desarrollará la elaboración de un pronóstico de tesorería para un municipio. Para el efecto se proporcionarán formularios y datos supuestos, en base a los cuales se desarrollará el caso.

El ejemplo consistirá en elaborar el pronóstico de tesorería a corto plazo, para un año, dividido en meses; y luego de transurrido el primer mes, se realizará el pronóstico semanal para el segundo mes.

IV. DISTRIBUCION ESTIMADA DEL TIEMPO

La distribución del tiempo para el módulo de tesorería en el Curso Superior de Gestión Financiera Integral, es el siguiente:

Unidad didactica	**Asignación de tiempo**
Aspectos generales	1 hora
Los recursos de tesorería	3 horas
Instrumentos y técnicas para la administración de la tesorería	5 horas
Organización y gestión de la unidad de tesorería	1 hora
Sistema de información y control para el manejo de tesorería	1 hora
Interrelaciones del subsistema de tesorería con los demás componentes del SIMAFAL	1 hora
Caso práctico sobre el subsistema de tesorería	3 horas
TOTAL	15 HORAS

456

V. ACTIVIDADES INDIVIDUALES Y DE GRUPO O TECNICAS DIDACTICAS

Las actividades individuales y de grupo serán la exposición, el debate y, el estudio del caso; serán participativas y se desarrollarán de acuerdo a la secuencia de las unidades didácticas y asignación del tiempo que se indica a continuación:

Primera Hora

Aspectos Generales

- Lectura previa del material didáctico de la unidad que consta en el manual del participante.
- Exposición del contenido de la unidad didáctica por el instructor (30 minutos).
- Discusión del contenido de la unidad por parte de los participantes, con el motivo de intercambiar criterios sobre el alcance de los conceptos y objetivos del subsistema de tesorería (30 minutos).

Segunda, Tercera y Cuarta Horas

Los Recursos de Tesorería

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante.
- Exposición del contenido de la unidad didáctica por parte del instructor (90 minutos)
- Debate por parte de los participantes sobre los recursos de tesorería con que cuentan las instituciones a las que representan y la forma de determinación y recaudación que se utilizan en cada caso particular (90 minutos).

Quinta, Sexta, Séptima, Octava y Novena Horas

Instrumentos y Técnicas para la Administración de Tesorería

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante.
- Exposición del contenido de la unidad didáctica por parte del instructor (180 minutos).
- Debate por parte de los participantes sobre el proceso de formulación del pronóstico de tesorería, su seguimiento y control (90 minutos).
- Elaboración de conclusiones por parte de los participantes sobre el modelo sugerido (30 minutos).

Décima Hora

Organización y Gestión de la Unidad de Tesorería

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante
- Exposición sobre el tema por parte del instructor (30 minutos)
- Discusión con los participantes sobre el modelo de organización para una mejor gestión (30 minutos)
- Elaboración de conclusiones por parte de los participantes sobre la realización de acciones concretas orientadas a optimizar como usuarios los recursos informáticos para la gestión de tesorería (30 minutos).

Décima Primera Hora

Sistema de Información y Control para el Manejo de Tesorería

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante.
- Exposición por parte del instructor sobre el tema (15 minutos)
- Discusión por parte de los participantes sobre el alcance del sistema de información necesario para conseguir eficacia en el manejo de la tesorería (15 minutos).

Décima Segunda Hora

Interrelaciones del Subsistema de Tesorería con los Demás Componentes del SIMAFAL

- Lectura previa del material didáctico de la unidad, que consta en el manual del participante.
- Exposición de la unidad didáctica por parte del instructor (15 minutos).
- Debate de los participantes sobre el tema expuesto y elaboración de conclusiones sobre las acciones a adoptarse para conseguir la coordinación entre los elementos del sistema financiero, que aseguren la gestión de la tesorería (45 minutos)

Décima Tercera, Décima Cuarta y Décima Quinta Horas

Caso práctico sobre el Subsistema de Tesorería

- Organización de cinco o seis grupos de trabajo, de cuatro a cinco participantes cada uno.
- Elección de un coordinador relator para cada grupo de trabajo.
- Preparación por parte de cada grupo de trabajo, de un pronóstico de tesorería en base a los datos supuestos y formularios que se proporcionarán oportunamente. Control del flujo de caja luego de transcurrido un mes de ejecución (1 hora).
- Análisis de las perspectivas para la formulación del pronóstico de tesorería del segundo mes (30 minutos).
- Exposición y discusión de los documentos preparados por los grupos de trabajo (90 minutos).

VI. REFERENCIAS DEL MATERIAL DIDACTICO

El material didáctico que se utilizará para el desarrollo del módulo de tesorería, será el siguiente:

- Pizarrón que utilizará el instructor
- Transparencias que utilizará el instructor en las exposiciones de las unidades didácticas que se incluyen en el anexo N° 2.
- Manual del participante con 7 unidades didácticas.

VII. EVALUACION DEL APRENDIZAJE

La evaluación permitirá establecer el grado de logro de los objetivos particulares del tema "tesorería" y de los objetivos operacionales de las unidades didácticas. La evaluación estará integrada por los siguientes elementos:

• Participación en los debates y discuciones	20%
• Caso práctico	40%
• Evaluación escrita (Un ejemplo con preguntas objetivas se presenta en el anexo Nro.1.)	40%

El porcentaje mínimo para la aprobación de la materia será el establecido en las normas de la institución patrocinadora del evento.

La evaluación de la enseñanza de la temática de tesorería, se realizará al finalizar el curso, conjuntamente con las demás áreas de estudio, y de acuerdo a la metodología de la contraparte nacional.

461

ANEXO

AYUDA MEMORIA

462

CONTENIDO:

1. ASPECTOS GENERALES

2. LOS RECURSOS DE TESORERIA

3. LOS RECURSOS Y TECNICAS PARA LA ADMINISTRACION DE LA TESORERIA

4. ORGANIZACION Y GESTION DE LA UNIDAD DE TESORERIA

5. SISTEMA DE INFORMACION Y CONTROL PARA EL MANEJO DE TESORERIA

6. INTERRELACIONES DEL SUBSISTEMA DE TESORERIA CON LOS DEMAS COMPONENTES DEL SIMAFAL

7. CASO PRACTICO

ASPECTOS GENERALES

ACTIVIDAD FINANCIERA COMO:

- Política Financiera
- Economía Financiera
- Sociología Financiera
- Derecho Financiero
- Administración Financiera

SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRACION FINANCIERA

SUBSISTEMAS DE:

- Presupuesto
- Tesorería
- Crédito Público
- Contabilidad

ASPECTOS GENERALES:

- Conceptos de Tesoro, Tesorería y Caja
- Objetivos generales del subsistema de Tesorería
- Programar el flujo de los recursos financieros públicos
- Establecer necesidades de financiamiento por medio de préstamos, emisiones de bonos, etc.
- Captar oportunamente todos los IT, INT, y del Crédito Público
- Depósito inmediato de los recursos
- Asegurar el óptimo rendimiento de los recursos financieros
- Garantizar la disponibilidad de recursos financieros
- Poner a disposición de las entidades públicas, los recursos financieros con la oportunidad del caso

465

LOS RECURSOS DE TESORERIA

- Clasificación
- Definiciones
- Determinación de los ingresos
- Sistemas de determinación
- La Recaudación de los recursos de Tesorería
- Formas de recaudación
- Importancia de los recursos de Tesorería
- Fundamentos de la administración de los recursos de Tesorería
- Temporalidad de los recursos de Tesorería

INSTRUMENTOS Y TECNICAS PARA LA ADMINISTRACION DE TESORERIA

- Marco de Análisis del Flujo de Tesorería
- Elementos del Pronóstico de Tesorería
- El Pronóstico de Tesorería a Corto Plazo
- Seguimiento y Control del Flujo de Tesorería

MARCO DE ANALISIS DEL FLUJO DE TESORERIA

- Método del Libro de Caja
- Método del Déposito de Fondos
- Análisis del Concepto de Flujo

ELEMENTOS DEL PRONOSTICO DE TESORERIA

- Tiempo
- Incertidumbre
- Predicciones

EL PRONOSTICO DE TESORERIA A CORTO PLAZO

DETERMINACION DEL MARCO DE PREVISION

- Nivel de detalle necesario
- Horizonte de la planificación
- Duración del período de control
- Frecuencia con que deben prepararse los pronósticos

OBTENCION DE DATOS HISTORICOS NO DISPONIBLES

- Análisis del flujo de caja histórico
- Registro de acontecimientos importantes

PREVISION DEL FUTURO

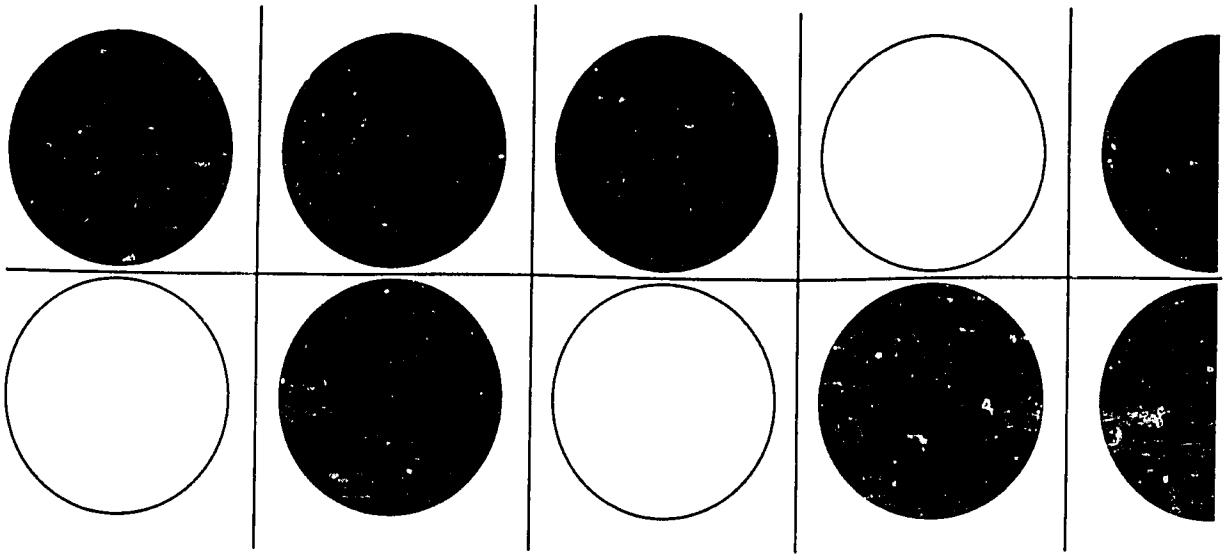
- Previsión de ingresos y pagos a nivel de concepto acordado
- Establecimiento de supuestos básicos

REVISION Y RECONSIDERACION SEGUN CONCLUSIONES

- Reestructuración del pronóstico en caso necesario
- Lista de medidas en caso de emergencia

SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL FLUJO DE TESORERIA

- Temporales
- Cuantitativas
- En caso de superávit
- En caso de déficit
- Prioridad de los esfuerzos de tesorería



Tesorería

Manual del Alumno

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

USAID

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

412

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN 1

I. ASPECTOS GENERALES 3

II. LOS RECURSOS DE TESORERIA 5

III. INSTRUMENTOS Y TECNICAS PARA LA ADMINISTRACION DE LA TESORERIA 18

IV. ORGANIZACION Y GESTION DE LA UNIDAD DE TESORERIA . . 46

V. SISTEMA DE INFORMACION Y CONTROL PARA EL MANEJO DE TESORERIA 49

VI. INTERRELACIONES DEL SUBSISTEMA DE TESORERIA CON LOS DEMAS COMPONENTES DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA 53

VII. CASO PRACTICO 55

BIBLIOGRAFIA 59

INTRODUCCIÓN

A la actividad financiera debemos entenderla como el conjunto de medios de los cuales se vale el Estado para la consecución de ingresos, la administración de esos recursos y su adecuada utilización. La actividad financiera del Estado abarca la búsqueda, el uso y la administración de los medios monetarios.

La actividad financiera consiste por lo tanto, en obtener, crear, generar y utilizar el dinero indispensable para la satisfacción de las necesidades de la colectividad de un Estado y en general de todas las personas de derecho público.

La actividad financiera del Estado puede ser analizada desde diferentes puntos de vista: como Política Financiera, Economía Financiera, Sociología Financiera, Derecho Financiero y Administración Financiera.

Bajo el primer punto de vista, el Estado busca ordenar y priorizar los gastos e ingresos, según una orientación política variable en el tiempo y en el espacio.

La Economía Financiera se encarga del análisis del problema financiero, desde el punto de vista económico, micro y macro.

La Sociología Financiera estudia las influencias y las repercuciones de orden social que, junto a las políticas económicas, actúan sobre los actos y hechos financieros. El derecho financiero estudia los aspectos jurídicos del fenómeno financiero.

Por último, el Sistema de Administración Financiera cuida de los aspectos ligados a la organización administrativa de las entidades del sector público, del presupuesto, de la contabilidad, del manejo de los recursos de tesorería, del crédito público y del control Interno de los recursos públicos; considerándolos a éstos elementos como subsistemas.

Dentro de este contexto, el subsistema de tesorería forma parte del sistema de administración financiera. Tiene por finalidad determinar la cuantía de los ingresos tributarios y no tributarios; recaudarlos en el momento de su exigibilidad; pagar a su vencimiento las obligaciones contraídas por la percepción de bienes y servicios en el sector público; y, recibir, custodiar y, en su caso, negociar los títulos, valores y documentos de obligación de propiedad del Estado.

El subsistema comprende todos los componentes del proceso de percepción, depósitos y colocación de los recursos financieros púbicos a disposición de las entidades y organismos del sector público, para la cancelación oportuna de sus obligaciones y de utilización de dichos recursos, de acuerdo a los planes y presupuestos correspondientes.

474

La programación antecede como requisito a la ejecución de caja; una y otra están subordinadas al principio de unidad, como principal característica de la tesorería; vinculan a ésta con el presupuesto, el crédito público y la contabilidad. La operatividad del subsistema de tesorería; la celeridad procedimental y la responsabilidad institucional, exigen descentralizar los pagos, al máximo posible, en cada entidad u organismo del sector público, reduciendo al mínimo el número de cuentas bancarias.

415

I. ASPECTOS GENERALES

A. Conceptos de Tesoro, Tesorería y Caja

Tesoro: Cantidad de dinero, valores u objetos preciosos. Erario de la Nación. Abundancia de caudal y dinero guardado y conservado. Conjunto o suma de cosas de mucho precio o muy dignas de estimación.

Tesorería: Cargo u oficio de Tesorero. Oficina o despacho del tesorero. Parte del activo disponible en metálico o fácilmente realizable.

Los aspectos generales del control de la caja y en cierto modo el procedimiento de detalle requerido se centralizan en la oficina del tesorero. Por regla general, existe una oficina destinada al tesorero en todas las instituciones, grandes o pequeñas, y en las de gran categoría asume una importancia considerable.

El tesorero es fundamentalmente el custodio y responsable de los fondos en caja y ejerce mayor o menor vigilancia sobre los procedimientos de recepción y pago. Además, a causa de estas funciones esenciales, el tesorero ejerce gran influencia en la política financiera general de la organización.

Caja (o efectivo): Según el Diccionario para contadores (Kohler UTEHA), es, dinero, giros postales negociables y cheques, así como los saldos en depósito en los bancos, después de deducir los cheques en circulación. Cuando este título aparece sin subclasificaciones en el balance, en la sección de activo circulante, puede suponerse que las existencias en Caja y Bancos se encuentren disponibles para cualquier uso ordinario.

Las principales formas de existencia en caja son:

- Moneda y billetes
- Instrumentos de crédito de cobro inmediato
- Saldos positivos en cuentas corrientes de bancos
- Fondos Especiales

La cuenta bancaria es el documento de mayor importancia en el saldo de caja, debido al procedimiento de hacer pagos por medio de cheques. La mayor parte de la existencia en caja de una institución se encuentra en forma de saldos a cargo del banco oficial en que tienen las cuentas los organismos del sector público, que representan en esencia valores por cobrar, seguros y positivamente líquidos.

416

El efectivo en caja tiene dos características principales:

- Disponibilidad como medio de cambio
- Fijeza del valor

Lo esencial de la existencia en caja es su disponibilidad inmediata como poder adquisitivo. El efectivo en caja es un activo aceptado generalmente en pago de mercancías y servicios, o para la cancelación de obligaciones.

B. Objetivos Principales del Subsistema de Tesorería

El objetivo primordial del subsistema de tesorería, es establecer los mecanismos que aseguren la percepción y disponibilidad de los recursos financieros necesarios para atender las operaciones de todas las entidades públicas, garantizándoles la recepción oportuna de los mismos, sin demoras; de acuerdo a un plan de flujo de recursos financieros. En este contexto, los objetivos principales del subsistema de tesorería son los siguientes:

- Programar el flujo de los recursos financieros públicos.
- Establecer las necesidades de financiamiento por medio de préstamos, emisión de bonos y otros mecanismos.
- Captar oportunamente todos los ingresos tributarios y no tributarios, y obtener los recursos provenientes de las operaciones del crédito público.
- Depositar inmediatamente, en los depositarios oficiales, los recursos financieros obtenidos.
- Administrar los recursos financieros, de manera eficiente, efectiva y económica.
- Asegurar el óptimo rendimiento de los recursos financieros, temporalmente no necesarios, mediante su inversión a corto plazo.
- Garantizar la disponibilidad de los recursos financieros necesarios en períodos de insuficiencia temporal, por medio de préstamos en otras operaciones de crédito a corto plazo.
- Poner a disposición de las entidades y organismos del sector público, los recursos financieros del Estado, con oportunidad, y de acuerdo con las necesidades preestablecidas para la cancelación de sus obligaciones legalmente exigibles (Ley Orgánica de la Administración Financiera y Control -Ecuador).

UTT

II. LOS RECURSOS DE TESORERIA

Los recursos de tesorería son todos aquellos valores que ingresan para formar parte de los fondos disponibles, con los cuales el Estado o una institución pública cuenta para atender los pagos derivados de la gestión financiera.

A. Clasificación de los Recursos de Tesorería

Hay varias clasificaciones para facilitar el análisis de los ingresos o recursos del sector público, sin embargo la clasificación económica es la más representativa y la más usada para estos fines.

Esquema de la Clasificación Economica de los Ingresos

IT = Ingreso Total
IC = Ingreso Corriente
IK = Ingreso de Capital

IC = It + Int
It = Ingreso tributario
Int = Ingreso no tributario

It = Impuestos + Contribuciones de Mejoras
Int = Tasas + Derechos + Rentas de la Actividad Empresarial + Rentas Patrimoniales + Otros Ingresos no Tributarios.
IK = Crédito Público + Venta de Activos Fijos + Donaciones + Recuperación de Empréstitos + Saldos de Caja y Bancos de ejercicios anteriores.

Definiciones

Ingreso Corriente: Proviene de fuentes de financiamiento que se derivan del poder de imposición ejercido por el Estado en sus distintos niveles de gobierno, a través de Leyes Tributarias, de la prestación de servicios y del manejo económico de su patrimonio.

Ingreso Tributario: Son aquellos que percibe el Estado por la prestación de servicios públicos y concesión de permisos y licencias, así como las rentas que se derivan de la actividad empresarial y de su propio patrimonio. Se incluye además una categoría de otros ingresos no tributarios.

Ingresos de Capital: Son aquellos recursos que producen una modificación en la composición patrimonial del Estado, mediante cambios en el activo fijo, en el caso

de venta de bienes; y en el pasivo, cuando se realiza la contratación de préstamnos y utilización de saldos de caja o bancos de ejercicios anteriores.

Ingresos de Crédito Público: Constituyen los provenientes de empréstitos o de emisión de obligaciones, mediante las cuales el Estado o las instituciones dependientes de éste, adquieren el compromiso de reembolsar el capital y pagar los intereses y otras cargas de crédito, en el país o en el exterior, en moneda nacional o extranjera.

Ingresos por Donaciones: Son aquellos recursos que se obtienen a título gratuito, de instituciones o personas del sector privado, del país o del exterior. Incluye las llamadas transferencias del sector privado.

Ingresos por Recuperación de Empréstitos: Comprende la devolución de fondos dados en préstamos a organismos públicos o al sector privado del país o del exterior.

Ingresos por Saldos: Están constituídos por exedentes de años anteriores que se registran al iniciar un nuevo ejercicio presupuestario; se integran por los efectivos de cajas y bancos, valores fiduciarios y otros.

Impuesto: "Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad Estatal relativa al contribuyente." (Programa conjunto de Tributación OEA/BID - Reforma Tributaria para América Latina-1968).

Contribución de Mejora: En el concenso general de la doctrina, Contribución de Mejora es el tributo cobrado en razón de la valoración producida en el inmueble del contribuyente, en consecuencia de obra pública concreta, realizada en el local de situación del inmueble.

El criterio financiero que justifica la existencia de la contribución de mejora está en el beneficio adicional que el contribuyente o el particular recibe por la realización de una actividad estatal.

Tasa: Contribución económica que los habitantes pagan al Estado en retribución a determinados servicios.

Contraprestación económica que se paga al Estado o a las empresas públicas por el uso de un determinado servicio de carácter público.

419

B. Determinación de los Ingresos de Tesorería

La determinación de los recursos de tesorería dependen de la naturaleza del ingreso, sean tributarios o no tributarios. En el caso de los primeros, de acuerdo con el código tributario ecuatoriano (Art. 87), la determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la Administración Tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

En este punto conviene señalar algunos conceptos básicos:

Sujeto Activo: Es el ente acreedor del tributo (Art. 22 C.T.).

Sujeto Pasivo: Es la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable (Art. 23 C.T.).

Hecho Generador: Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la Ley, para configurar cada tributo (Art. 15 C.T.).

Contribuyente: Es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la Ley, deba a otras personas (Art. 24 C.T.).

Obligación Tributaria: Es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacer una prestación de dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la Ley (Art. 14 C.T.).

La determinación de la obligación tributaria, se efectúa por los siguientes sistemas:

- Por declaración del sujeto pasivo
- Por actuación de la administración
- De modo mixto

En el primer caso, la determinación del sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo (Ejemplo, Impuesto a la Renta).

En la segunda forma, el sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos que ejerza su potestad determinadora, directa o presuntivamente (Ejemplo, Impuesto Predial Urbano).

Finalmente, la determinación mixta es, la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos para todos los efectos (Ejemplo, Impuesto a los Activos Totales).

Para efectos de este trabajo, el subsistema de tesorería considera a la determinación tributaria como una de sus finalidades primordiales que sirve de base para la realización de los pronósticos, ya que hay que considerar que no todas las obligaciones tributarias determinadas para un año, o para un mes, se recaudan el 100% en el mismo período; si así fuera, no existiría la cartera vencida y no hubiera sido necesario que en el mismo código tributario se incluya una sección relacionada con los procedimientos del cobro de la obligación tributaria por la vía coactiva.

La determinación de los tributos se lo hace de acuerdo a las disposiciones de leyes que crearon y reglamentaron los impuestos y contribuciones especiales. Asi por ejemplo, la determinación del Impuesto a la Renta, segun la Ley de Control Tributario vigente en el Ecuador, se la efectúa por declaración del sujeto pasivo, por actuación de la administración, de modo mixto, o por el Sistema de Estimación Objetiva Global. Este último sistema sirve para aplicarlo a las personas naturales que no están obligadas a llevar contabilidad y que ejerzan actividades empresariales o profesionales.

La determinación de las Contribuciones Especiales de Mejoras para caso de este tributo en el Ecuador, de acuerdo a la Ley de Régimen Municipal (Art. 421), la base imponible es el costo de la obra respectiva prorrateada entre las propiedades beneficiarias.

Mediante la determinación tributaria, nace o se constituye el crédito tributario, que es por definición legal, un procedimiento administrativo, cuyo objetivo consiste en verificar la ocurrencia del hecho generador de la obligación correspondiente, identificar la materia tributable, calcular el valor del tributo respectivo, identificar el sujeto pasivo y, si fuere el caso la aplicación de penalidades establecidas en la ley.

El análisis de los términos de la definición del procedimiento administrativo que contiene la determinación, demuestra que su elaboración requiere necesariamente de acciones administrativas de orden procedimental y principalmente de medidas de orden práctico, para conseguir los fines que le atribuye la ley.

La hipótesis de la incidencia tributaria constituye una situación descrita en la ley, como suficiente y capaz de provocar la exigencia del tributo correspondiente. Desde luego que para que esto se concrete, la administración necesita conocer el universo de los actos posibles que tengan la cualidad de hechos generadores de los tributos. El conocimiento de ese universo de hechos, exige el desarollo de investigaciones y la utilización de registros y otros medios operacionales pertinentes, a fin de verificar, caso a caso, su correspondencia con la descripción legal y de esta manera identificar quien deberá pagar el tributo en relación a cada hecho ocurrido. Conocido ese universo, es necesario también, extraer de cada uno de los hechos, el elemento que en los términos de la ley, constituye la materia tributable (base del cálculo del tributo). Realizado ésto, se procede al cálculo del tributo.

La importancia y diversidad de tareas imprescindibles que participan en la determinación tributaria, así como la magnitud cualitativa y cuantitativa de los datos e informaciones que tienen que ser recolectados, registrados y analizados para que el procedimiento administrativo sea desarollado con eficiencia; implica que la administración tenga que buscar sistemas y métodos de trabajo tendientes a conseguir esos resultados.

Entre varios sistemas se destaca el Catastro, que no es otra cosa que un conjunto de datos e informaciones sobre determinada materia, que registrados y archivados en forma sistemática y ordenada, permita la optimización del acceso a esas informaciones, su control y actualización.

El Catastro Fiscal, es por lo tanto, un conjunto de informaciones y datos referentes a materia fiscal, cuyo registro y almacenamiento son sistematizados y ordenados con base a la naturaleza y características de la especie tributaria a que se refiera.

El catastro fiscal puede ser subdividido en el ámbito nacional (Para uso del gobierno central) y en el ámbito municipal, conforme se refiera a los tributos de competencia de este tipo de gobierno seccional.

El objetivo principal del catastro fiscal es asegurar la legalidad de la determinación tributaria, racionalizando el procedimiento de su elaboración, para conseguir niveles satisfactorios de eficiencia.

En el caso de los segundos, los ingresos no tributarios son aquellos que percibe el Estado por la prestación de servicios públicos y concesión de permisos y licencias, así com las rentas que se derivan de la actividad empresarial y de su propio patrimonio y tienen características particulares en la determinación de los ingresos para un ejercicio económico cualquiera.

Los ingresos no tributarios a su vez pueden dividirse desde el punto de vista económico, en corrientes y de capital; los primeros están constituídos por las tasas, derechos, arrendamientos de locales, etc.; y los de capital, por los provenientes del crédito público, la venta de activos fijos, donaciones, recuperación de empréstitos (en el caso de entidades financieras públicas) y el saldo en cuenta corriente de ejercicios anteriores. Este último rubro es considerado, desde el punto de vista presupuestario, como cuenta de financiamiento.

Para la determinación de los ingresos no tributarios deberá considerarse, en consecuencia, las condiciones particulares de cada uno de ellos, ya que tienen un comportamiento variable en función de la actuación de la administración y del sector público y privado en general. Ejemplo: la obtención de un préstamo para la realización de un proyecto específico en beneficio de un sector de la población, estará condicionado a la solicitud justificada de la administración y por otra parte a la aceptación del organismo que concede el crédito.

C. La Recaudación de los Recursos de Tesorería

Los procedimientos de recaudación de los recursos de tesorería son diversos y están íntimamente ligados a las características de cada uno de ellos; sean tributarios o no tributarios, corrientes o de capital.

La recaudación de los ingresos tributarios están normados en las mismas leyes que las establecieron, en reglamentos específicos y en el Código Tributario.

De manera general, la administración triburtaria ha establecido modalidades de recaudación directa e indirecta.

Recaudación Directa: Es la que se realiza a través de las propias oficinas de recaudaciones del Ministerio de Hacienda o de Finanzas, cuya responsabilidad y función está a cargo del tesorero general. En el Ecuador, en el caso de los municipios, esta responsabilidad está otorgada al tesorero municipal. En este caso particular, el tesorero es el funcionario recaudador y pagador de la hacienda municipal, y no podrá negarse a recibir el pago de cualquier crédito, sea éste parcial o total, sean tributarios o de cualquier otro origen. Estos recursos deben ser ingresados diariamente en las cuentas de los depositarios oficiales establecidos legalmente (Banco Central).

Recaudación Indirecta: Es aquella que por facultad administrativa y de acuerdo a normas legales o convenios, se delega a terceras personas (sistema financiero privado) para que recaude recursos tributarios de cualquier naturaleza, pertenecientes al fisco. Esta modalidad en el caso del Ecuador (gobierno central) funciona a través de un convenio con los bancos privados, para que los

contribuyentes declaren y paguen sus obligaciones tributarias en estas instituciones. En este caso no hay recaudación directa a través de oficinas de tesorería, lo que dificulta el control diario de las recaudaciones y por lo tanto del conocimiento oportuno de las disponibilidades de la Cuenta Corriente Unica, que es la que financia el presupuesto del Estado.

A más de la falta de oportunidad de la información, los bancos privados tienen un plazo de 10 días para transferir estos recursos al Banco Central del Ecuador, lo que impide poder atender oportunamente las obligaciones; y si a ésto se suma el pago de una tasa por el servicio prestado por los bancos, se cocluye que, el Estado se perjudica económicamente por la aplicación de este sistema; además de que no facilita la elaboración de pronósticos de tesorería más ajustados a la realidad.

D. Importancia de los Recursos de Tesoreria

Si preguntamos cúal es el objetivo último de la existencia de una empresa pública o privada, muchos ejecutivos responderán que el de *obtener beneficios* o el de *continuar funcionando* y, ciertamente, a largo plazo, estos dos objetivos son casi una misma cosa. Es decir, que para que la empresa apueda sobrevivir a largo plazo, debe generar una cantidad de ingresos superior a los gastos, que permita reemplazar su activo, un rendimiento adecuado para el capital de los accionistas y proporcionar un superávit que contribuya al crecimiento de la organización en una situación inflacionaria. La supervivencia y el crecimiento a largo plazo dependen, pues, de la generación continua de cierta cantidad de beneficios. En concecuencia, tan necesario es obtener beneficio a corto como a largo plazo, pero de otra parte, a corto plazo lo importante es que la empresa siga funcionando, es decir, evitar la quiebra. La dirección debe asegurarse al menos que la empresa no entre en quiebra a corto plazo, si desea que ésta viva para recoger los frutos del beneficio a largo plazo.

La quiebra se produce cuando la empresa se queda sin fondos y es incapaz de hacer frente a sus obligaciones de pago a su vencimiento, es decir cuando los ingresos no son suficientes o no se reciben a tiempo para hacer frente a las obligaciones de pago. La insuficiencia de fondos no es, desde luego, tan desastrosa para la empresa como la insolvencia. El objetivo de la gestión de tesorería es, pues, asegurar la entrada de recursos en cantidad suficiente y a su debido tiempo para poder hacer frente a las obligaciones de pago. Así de simple.

En el caso del sector empresarial público o del mismo Estado, la única diferencia radica en el hecho de que no persiguen un beneficio monetario, sino un beneficio de satisfacción de las necesidades más sentidas de la población, que consiste en la prestación eficiente de servicios básicos requeridos por la colectividad; pero, para conseguir ésto, deben aplicarse sistemas racionales de manejo de los recursos

financieros públicos similares a los que utiliza el sector privado. Desgraciadamente, no siempre es así; muchas empresas u organismos públicos rentables llegan a la suspensión de pagos, mientras que otros con pérdida tienen incluso superávit de tesorería.

En este punto, es conveniente distinguir la diferencia que existe entre el *flujo de beneficio*, por una parte, y el *flujo de tesorería* por otra. El establecimiento de esta diferencia nos permite determinar qué aspectos exigen una atención especial en la previsión o control del flujo de caja. Todo ésto puede resumirse en la afirmación de que el beneficio es una estimación, mientras que el dinero en efectivo es una realidad.

En consecuencia, el beneficio contable es una expresión técnica que representa el exceso de ingresos sobre gastos. Estos ingresos y gastos no representan necesariamente entradas o salidas de dinero, sino que son el resultado de la aplicación coherente de un ejercicio contable. Los principios que el técnico contable aplica al determinar el beneficio, tienen por objeto la obtención de estimaciones prudentes de ingresos y gastos correspondientes al ejercicio contable en cuestión, sin tener en cuenta si se han cobrado o pagado en efectivo. Por tal razón, el beneficio no es una realidad, sino una estimación, aunque esta estimación sea el resultado de la experiencia acumulada por un experto contable.

Como se desprende de la exposición anterior, el beneficio es un concepto complejo. Un análisis exhaustivo del mismo exigiría un estudio mucho más amplio, pero por suerte, este estudio no trata del beneficio sino de un concepto mucho más simple y fácil de explicar como es el del flujo de caja o el flujo de entrada y el flujo de salida de dinero o de las cuentas bancarias. ¡No se trata pues, de una estimación sino de una realidad!

Sin embargo, para que no quede la inquietud latente de la diferencia entre flujo de beneficio y flujo de caja, se pone el siguiente ejemplo:

Gastos de Capital y Depreciación: Los gastos de capital o inversiones representan la adquisición de bienes físicos, cuya vida es de varios años, como pueden ser: instalaciones, máquinas, vehículos, etc.. Dado que la vida de estos bienes se extiende durante varios años, la norma contable que se suele aplicar consiste en no cargar el costo al beneficio del ejercicio en el que se adquiere el activo, sino distribuir el costo correspondiente, cargándole al beneficio de los ejercicios que dure su vida económica estimada. Esta distribución en el tiempo se denomina depreciación o amortización. Se llega por lo tanto a la cifra del beneficio tras cargar la depreciación correspondiente. Sin embargo, en lo que a tesorería se refiere, se produce una salida de efectivo en el momento del pago. De esta breve exposición se pueden sacar tres conclusiones:

- El flujo de tesorería o flujo de caja de las operaciones corrientes coincide esencialmente con el beneficio antes de cargar el costo de depreciación.

- En el ejercicio en el que se hace el egreso de capital, el flujo de caja total puede ser negativo, aunque se haya obtenido beneficio.

- Si en un ejercicio no se hace ningún egreso de capital, el flujo de caja total será igual a la suma del beneficio más el gasto de depreciación.

E. Fundamentos de la Administración de Recursos de Tesorería

La administración de los recursos de tesorería tienen una gran importancia y la necesidad de aplicarla correctamente en el sector público, es de alta prioridad, a fin de mantener una credibilidad de las entidades que conceden créditos nacionales o internacionales; y otras consideraciones como las siguientes:

- La buena administración de los recursos de caja es necesaria para conservar el crédito.
- Para pagar el servicio de la deuda interna y externa, de forma oportuna, se necesitan recursos en efectivo.
- La falta de pagos de sueldos y salarios (remuneraciones) tienen un impacto negativo sobre la reputación del Ministerio de Finanzas, al igual que sobre la capacidad del ejecutivo para desenvolverse eficazmente.
- El deterioro de la reputación del crédito del Estado, como resultado de una deficiente administración de su liquidez, suele ser la primera señal de serios problemas financieros.

Por las concideraciones anotadas, se define a la administración de los recursos de tesorería, hoy en día, como un grupo de técnicas concebidas para mantener la liquidez de una organización, así como también para optimizar el rendimiento de los activos en efectivo.

El elevado costo del dinero y una inflación ascendente, han sido entre otras las causas para el desarollo de las modernas técnicas de administración de los recursos de caja.

Hay tres razones importantes por las cuales la administración del efectivo es mas vital para las instituciones públicas en la actualidad que en ningún momento anterior. En primer término tenemos el costo del dinero; en segundo lugar, las innovaciones en el ámbito bancario y finalmente, la mayor complejidad de las organizaciones.

La escasez de dinero y su elevado costo son universales. La red bancaria mundial está más vinculada que en ningun momento anterior. Los principales bancos estan

desarrollando constantemente rápidos y modernos sistemas de administración del dinero.

Con los rápidos adelantos en los sitemas de comunicación y transporte, las empresas multinacionales y nacionales son más frecuentes. La canalización de los escazos recursos de caja desde y hacia las diversas oraganizaciones, es una tarea muy importante de cualquier sistema de administración de tesorería.

La meta principal de un sistema de administración de los recursos en efectivo de la tesorería, es la *liquidez*. La meta de liquidez puede dividirse en número de tareas más discretas. Para cerciorarse de que los fondos estarán disponibles en el momento de necesitarlos, el tesorero debe pronosticar el flujo de caja o hacer arreglos de financiamiento para compensar la insuficiencia, y tambien crear fuentes de recursos a los que hay que recurrir en casos de emergencia.

Para cerciorarse de que dispondrá de un crédito adecuado en el momento de necesitarlo, el tesorero debe desarollar y mantener buenas relaciones con el sistema financiero privado y público; desarollar sistemas que ofrezcan información oportuna y correcta sobre los saldos bancarios; y participar en la planificación a largo y corto plazos de los gastos de capital, teniendo siempre en cuenta los saldos en caja y bancos.

El tesorero deberá cerciorarse tambíen de que los pagos a proveedores de bienes y servicios y contratistas de obras y transferencias, se efectúen de modo económico, así como tambíen encontrar los mejores instrumentos de inversión posibles para sus excedentes de caja en una forma segura, pero que rinda las mejores tasas posibles de interés. Los tesoreros tienen que mantener los gastos de sus propias funciones en el nivel más bajo posible, asi como reducir al punto mínimo los gastos administrativos de las áreas bajo su resposabilidad.

En este punto se debe resaltar, que ningún sistema de administración de caja es aplicable a todas las organizaciones. Las necesidades de administración de los recursos de tesorería de una institución, dependen de una gran variedad de factores como: el tamaño, su estructura financiera, el ramo de actividad, etc.. Dependen también de variables tales como la inflación y la depresión o expansión de la economía local o nacional.

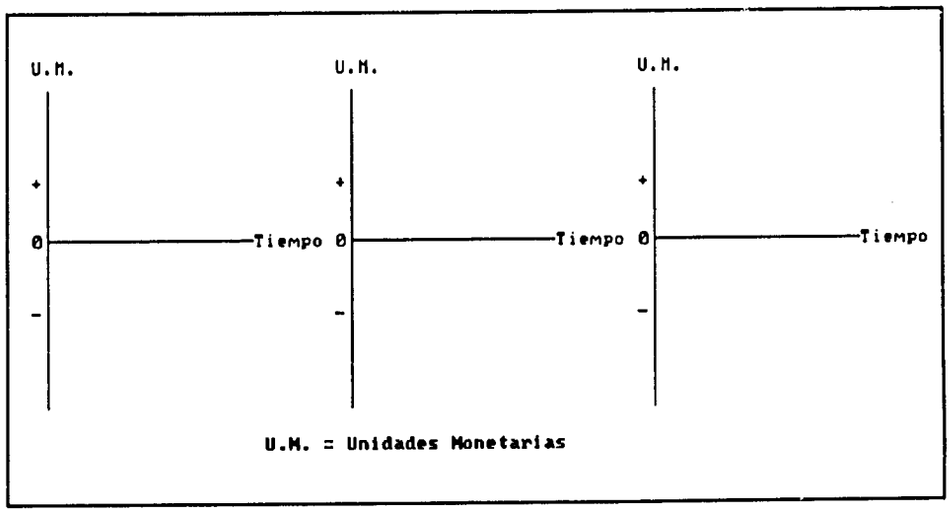
El desarollo de un sitema apropiado de administración de los recursos de tesorería lleva tiempo. Tal vez sea necesario introducir cambios graduales en algunos procedimientos de operación y habrá que formalizar con el tiempo las políticas y procedimientos de la propia administración de la caja.

46

F. Temporalidad de los Recursos de Tesorería

Hemos visto cómo la aplicación de conceptos contables, a efectos de la determinación del beneficio, puede crear problemas cuando se analiza el flujo de caja. Un problema adicional constituye el momento en que fluyan las cantidades de recursos. Las entradas y salidas de recursos no siempre siguen un patrón fijo a través del tiempo. Algunas salidas de recursos son regulares, como el pago de sueldos y salarios, que se mantienen en un nivel constante de mes a mes. Muchas salidas de efectivo se realizan de una sola vez y no de forma regular, por ejemplo: el pago de planillas por contratos de obras, adquisición de bienes muebles, dividendos de la deuda, pueden pagarse en cualquier período del ejercicio; algunas remuneraciones especiales en diferentes épocas del año, etc.. Lo mismo sucede con los ingresos de recursos en efectivo a la tesorería, por ejemplo los ingresos tributarios tienen un comportamiento más o menos conocido de recaudación durante el año fiscal, lo que facilita en algo las previsiones en el tiempo, sin embargo hay que tomar en cuenta la tendencia cíclica. El comportamiento de los ingresos no tributarios y del crédito público, en cambio obedece a factores de otras catacterísticas que son mas bien coyunturales. Pero no todas las entidades del sector público tienen el mismo cronograma de egresos de fondos ni de recepción de ingresos durante un ejercicio financiero; lo que complica aún más las previsiones de fondos cuando se trata del flujo de caja de las tesorerías del gobierno central o de otras entidades del sector público.

A manera de ejemplo se indica que, tres entidades pueden tener los mismos saldos iniciales y finales de ejercicio y tener a su vez unos patrones de flujo de caja totalmente distintos a lo largo del mismo ejercicio, como muestran gráficamente los perfiles del flujo de caja acumulado que se indica a continuación en el gráfico siguiente.



Las tres situaciones tienen la misma posición inicial y de cierre, pero muy distintas necesidades de fondos y de excedentes de tesorería, (Las necesidades aparecen debajo del eje horizontal, mientras que los excedentes aparecen encima del mismo). Lo deseable sería que este flujo de tesorería siguiera siempre una línea recta horizontal.

Una entidad u organismo puede verse en gravísimos problemas financieros si, aún siendo correcta su previsión en términos cuantitativos no lo es en el plano temporal. En este instante se invita al participante o lector, a que considere algo más palpable, a saber, cuanto valdría en términos de intereses ahorrados, adelantar en un mes todas las entradas de recursos.

Las cantidades de flujo de caja tienen una tercera dimensión perturbadora, que es la dimensión temporal. Es precisamente la dimensión temporal la que origina los problemas creados por los principios contables antes expuestos. Al final y a través de toda la vida de las organizaciones, cuando todo se haya cerrado, el beneficio y el flujo de caja serán idénticos de principio a fin. Pero este supuesto es meramente teórico, ya que supone que las entidades públicas no cierran nunca sus operaciones, sino que continuan viviendo mientras exista el Estado. Así, pues, a largo plazo lo que interesa es el beneficio, pero a corto plazo el flujo de tesorería o flujo de caja es lo más importante.

Un flujo de tesorería se define perfectamente por su importe, la fecha en que se produce y su *signo* (movimiento acreedor o deudor). Sin embargo, la homogeneidad del dinero no puede ocultar que los flujos tienen como contrapartida operaciones muy diversas concernientes a todos los aspectos a la vida del Estado o de una organización en particular, recaudación de tributos, pago

de salarios, etc., tienen características variadas, algunas de las cuales son muy importantes pues condicionan la calidad de la gestión de tesorería.

En resumen, son varios los criterios que pueden adoptarse para clasificar los flujos de dinero. Se puede distinguir los flujos períodicos y los irregulares, clasificarlos en función de su importancia o según su origen.

490

III. INSTRUMENTOS Y TECNICAS PARA LA ADMINISTRACION DE LA TESORERIA

El pronostico de tesorería es un instrumento fundamental del tesorero; facilita la planificacion del programa de administración del efectivo, tanto a largo como a corto plazos; así como el control de los recursos monetarios en una base mensual, semanal y también diaria .

El pronóstico de caja, en primer término tiene el propósito de mantener la liquidez. Le permite al tesorero prever los desequilibrios pasajeros del efectivo planificar las soluciones que podrían incluír el hacer arreglos de financiamiento, demorar el pago de obligaciones, agilitar la recuperación de cartera vencida, etc.

A la larga, el pronóstico de caja promueve la liquidez, debido a que prevé los recursos financieros globales e hilvana las operaciones de acuerdo con los mismos.

A corto plazo, el pronóstico de caja le permite al tesorero manipular los saldos bancarios, a fin de evitar una inesperada falta de fondos, y también mantener un equilibrio entre los ingresos y egresos de fondos. Al prever los egresos futuros de efectivo, el tesorero puede planear la forma más económica de financiar los mismos.

La elaboración y seguimiento de un pronóstico de caja, puede descomponerse en tres fases:

- La primera consiste en recoger informaciones de donde puedan encontrarse.
- Luego viene una segunda fase que es el trabajo de tratamiento de esas informaciones, con el fin de adaptarles al problema de la tesorería.
- Por último, el tesorero debe efectuar un control de la calidad del pronóstico que elabora.

Los datos del pronóstico de tesorería deben buscarse en los distintos departamentos de la institución; los más importantes son de: presupuesto, contabilidad, rentas, personal y en la misma tesorería.

La contabilidad, dada la proximidad del horizonte de tesorería, es generalmente la principal fuente de información; es también la más segura. Permite conocer los datos exactos correspondientes a compra de bienes y servicios, contratos de realización de obras, así como las fechas de vencimiento de obligaciones de la deuda, etc.

491

Las relaciones entre el tesorero y el departamento de contabilidad deben tener una adecuada coordinación.

Los gastos correspondientes a pago de sueldos y salarios y en general las remuneraciones, son conocidas con gran precisión por el departamento de personal. Estas cifras pueden variar en función de las planillas o roles, de un mes a otro, por ejemplo: en función de bonificaciones, horas extras, remuneraciones especiales, contratos ocasionales, nuevas conquistas de los trabajadores a través de contratos colectivos, etc.

Por otro lado, el departamento de crédito público puede revelar también las fechas de los desembolsos de créditos contratados, así como las fechas de los pagos de los mismos.

La especialidad del origen de los flujos muestra que el tesorero difícilmente puede, al menos que disponga de medios muy poderosos dentro de la organización de la institución, dejar de lado la ayuda de esos departamentos. Desgraciadamente, estos departamentos no utilizan sus propias informaciones con los mismos fines que el tesorero y en concreto no tienden a dar la importancia que tiene una rápida comunicación de la información. En consecuencia, el mejorar los vínculos de información a tesorería, puede facilitar una campaña de sensibilización dentro de las instituciones. Este es otro de los objetivos importantes que persigue el Sistema Integrado de Administración Financiera.

Por consiguiente, es recomendable que exista un sistema de información diseñado de tal manera que cada departamento o unidad administrativa que genera y entrega información financiera a múltiples usuarios entre ellos la tesorería, cuente con la documentación suficiente para poder realizar su trabajo con oportunidad. Si esto no es posible, la tesorería no puede quedarse conforme, por lo que bien puede designar un delegado o corresponsal de la tesorería en el interior de los departamentos de presupuesto,contabilidad, crédito público y personal, capaz de colaborar en la recogida de información para que en la forma más rápida posible sea puesta a disposición del tesorero. Este procedimiento alternativo es fácil de aplicarlo.

El papel del tesorero no acaba ahí; debe interpretar y adaptar la información a los requerimientos técnicos de la formulación del pronóstico.

La mayoría de las informaciones no corresponden en su estado bruto a los requerimientos del tesorero, por lo que deberá someter estas informaciones a tratamientos especiales de depuración.

Finalmente, los controles efectuados por el tesorero, consisten en determinar los errores que pueden cometerse y analizarlos para conocer sus causas, y si es posible, eliminarlos del sistema de previsión.

A. Marco de Análisis del Flujo de Tesorería

El marco adecuado para presentar la información sobre el flujo de caja, como sucede con la presentación de cualquier otro tipo de información financiera, depende en gran parte de la información que la dirección necesita para la toma de decisiones. Las necesidades de información de la dirección, dependen, a su vez, de los elementos importantes sobre los cuales la dirección puede ejercer el control. Por lo tanto, al determinar el marco de análisis debemos preguntarnos cuáles son los elementos clave del movimiento del flujo de caja o flujo de tesorería que la dirección tiene que controlar.

Cada institución tiene, evidentemente sus propios factores críticos que deben ser objeto de seguimiento y control, por lo que el marco de presentación de la información sobre el flujo de caja debe ajustarse a las características específicas de cada institución en particular. Ello nos proporciona una buena base par analizar los principios de un marco de análisis adecuado.

En principio, existen dos métodos principales de análisis que dan el mismo resultado, pero con un enfoque diferente. El primero es el denominado método de análisis del "Libro de Caja" y el segundo es el método de análisis del "Depósito de Fondos".

Método de análisis del "Libro de Caja": Que consiste en medir el flujo de caja a partir de los asientos del libro de caja, es decir, en el que se registran las cantidades de dinero en efectivo que ingresan a las cuentas de bancos de la institución y así mismo las cantidades que se pagan en efectivo por los bienes y servicios adquiridos por la institución. El objeto del "Libro de Caja" está en indicar de que forma el sistema contable registra las entradas y salidas de fondos, contituyendo de este modo una base fácil de comparación.

Cuando la institución recibe o paga dinero en efectivo o cheques en el curso normal de sus operaciones o actividades, cada ingreso o pago tiene un fin específico; el concepto por el cual se recibe o se paga cada cantidad constituye la base de la clasificación presupuestaria y contable, que resumida a través de un proceso contable, proporciona la información necesaria para los informes de rutina que culminan en la elaboración de los estados financieros. El registro básico contable de este método de análisis es el libro de caja; en este libro se anotan todos y cada uno de los ingresos y pagos en efectivo o por cheque en forma cronológica, indicando su correspondiente clasificación presupuestaria y contable. Muchos son los conceptos que pueden incluirse en esta clasificación, pero para

nuestro propósito no es necesario una clasificación pormenorizada, nos basta con indicar el contenido resumen de la clasificación económica:

INGRESOS

INGRESOS CORRIENTES		INGRESOS DE CAPITAL
1	Ingresos Tributarios	1. Crédito Público
1.1	Impuestos	2. Venta de Activos Fijos
1.2	Contribuciones Especiales	3. Recuperación de Empréstitos
2	Ingresos no Tributarios	4. Ahorro en Cuenta
2.1	Tasas Corriente	5. Transferencias
2.2	Derechos	
2.3	Rentas Patrimoniales	
2.4	Otros no Tributarios	
3	Transferencias	

EGRESOS

GASTOS CORRIENTE		GASTOS DE CAPITAL
1.	De funcionamiento	1. De Inversión Física
2.	Transferencias	2. De Inversión Financiera
3.	Interés de la Deuda	3. Amortización de la Deuda
4.	Transferencias	

A más de la clasificación, lo que interesa también dentro del análisis, es conocer en qué grado la dirección o la tesorería pueden controlar cada partida del flujo de caja, ya sea en su cantidad o en su aspecto temporal. Por ejemplo: la dirección puede hacer poco a corto plazo para cambiar el flujo de salida de fondos en concepto de sueldos y salarios, pero tiene mayor libertad de acción para determinar la cuantía y la distribución en el tiempo de los gastos de capital.

Método de análisis del "Depósito de Fondos": Cuando el Estado o una institución en particular agota sus disponibilidades de capital, ello puede en el peor de los casos, conducirlo a la insolvencia, o al menos forzarlo a aceptar importantes limitaciones en su libertad de movimiento; por esta razón la dirección o los responsables del manejo económico del gobierno central, seccional, y en general de cualquier organismo público, debe tomar las medidas necesarias para no agotar sus disponibilidades de recursos monetarios.

Supongamos en este contexto simulado, que los fondos constituyen el contenido vital de un depósito que no se puede dejar de vaciar. Para buscar una analogía, podemos pensar en un recipiente que contiene un líquido valioso que no puede quedar vacío; si a este recipiente se le agrega un tubo de entrada y otro de salida,

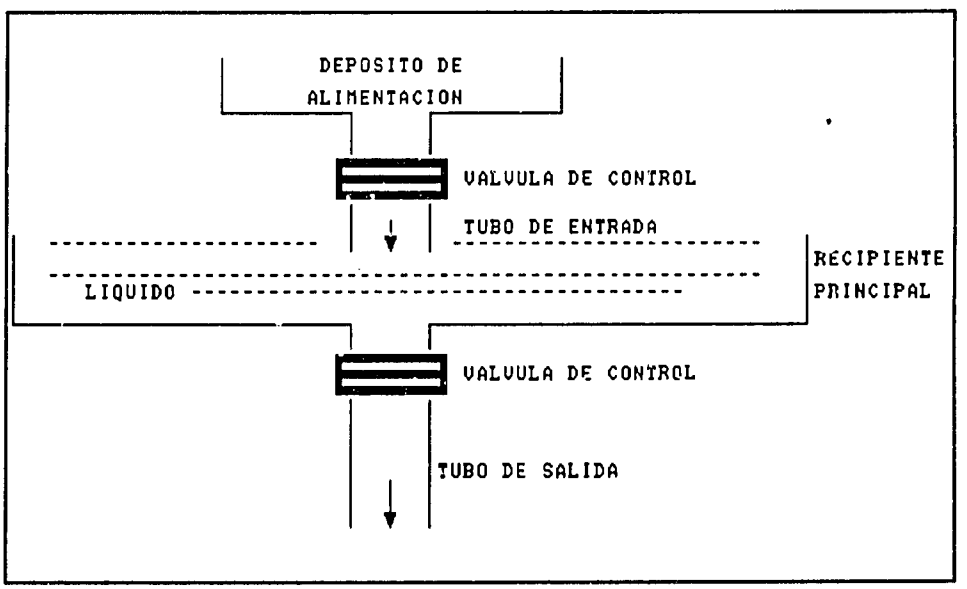
494

cada uno provisto de una válvula de control; está claro que el nivel de líquido en el recipiente sólo puede controlarse de una de estas dos formas:

Primera: Reduciendo o suprimiendo el flujo de salida mediante el ajuste o cierre de la válvula del tubo de salida.

Segunda: Aumentando el flujo de entrada mediante el ajuste de la válvula del tubo de entrada.

En la siguiente figura se presenta un esquema simplificado del sistema de flujo de líquidos, que muestra el recipiente principal, los depósitos de alimentación y los tubos de entrada y salida con las válvulas de control. Debe observarse que la válvula de control regula tanto la cantidad como el momento del flujo.

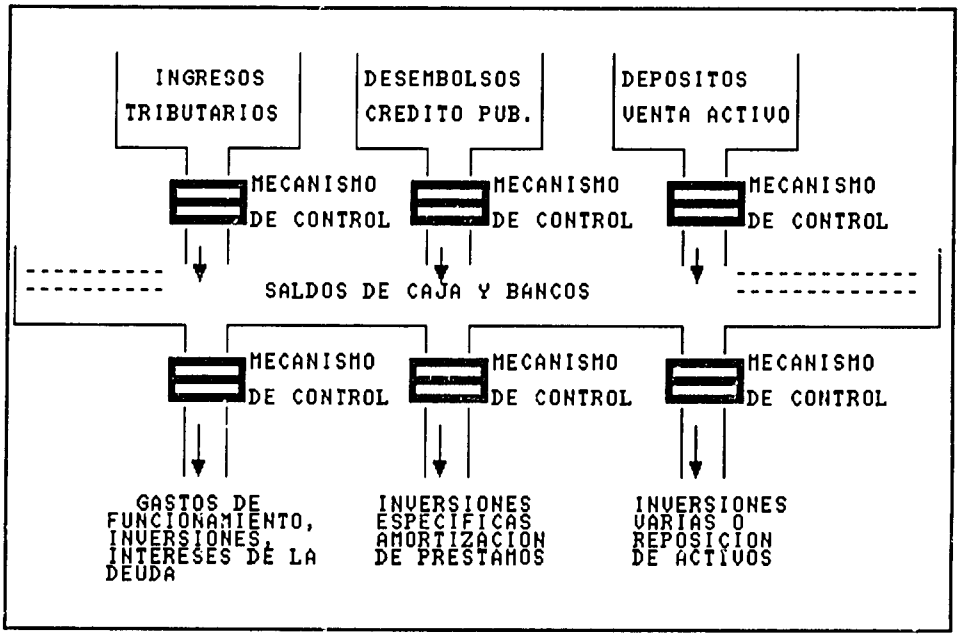


Teniendo como modelo físico el flujo del líquido, es fácil visualizar el sistema de flujo de caja que adopta los mismos conceptos.

En el esquema que se presenta a continuación, están representados los principales elementos del sistema. En el mismo solamente figuran tres principales grupos de entrada de fondos, a saber: recursos provenientes de recaudación de tributos, por desembolsos de créditos contratados y por venta de activos.

Cada flujo de entrada tiene su correspondiente flujo de salida, a saber: gastos de funcionamiento, inversiones varias e interés de la deuda; inversiones específicas

495



y amortización de la deuda; e inversiones varias y/o reposición de activos fijos. Estos son los tres principales grupos de entradas y salidas de recursos monetarios que la dirección o el ejecutivo máximo de la institución debe considerar para controlar el nivel de fondos de depósito.

El análisis del depósito de fondos se concreta en aquellas áreas de responsabilidad en que se toman las decisiones que determinan el flujo de caja. En ello estriba el principal punto de diferencia con el método de análisis del libro de caja, que concentra su atención a través de las clasificaciones presupuestarias y contables (principalmente en base a la clasificación económica) en la fuente del flujo de entrada y en el destino del flujo de salida.

Mediante el ajuste de las válvulas, la dirección y la tesorería controlan la cantidad y la distribución en el tiempo de flujo de entrada de fondos desde los depósitos de alimentación a través de los tubos de entrada (que representan las fuentes de entradas de fondos) o de salida a través de los tubos de salida (que representan las fuentes de salidas de fondos). Las válvulas constituyen las áreas de decisión de la dirección y de la tesorería y que constituyen los principales factores determinantes del flujo de caja o flujo de tesorería.

El arte de la gestión de la tesorería consiste en saber qué válvulas hay que abrir y cerrar, y cuándo debe ello hacerse, aspecto que entraña un grado de dificultad si no se toman en cuenta todas las variables presentadas en la coyuntura.

Análisis del concepto de flujo

Para mejorar la gestión de tesorería, es importante examinar rápidamente la idea del flujo y el lugar que le corresponde a éste en el ciclo de caja.

Previamente es necesario revisar los conceptos de ciclo y flujo:

Ciclo de Caja: Son las fases que se presentan en la recaudación de los recursos y en los pagos, hasta conocer los resultados finales en un período de control.

Flujo de Caja: Es un documento en el que se inscriben los pronósticos de ingresos y egresos en efectivo. Se denomina flujo porque los ingresos y egresos son referidos a períodos cortos, generalmente mensuales que permiten apreciar como fluye el dinero, tanto su entrada como su salida y el saldo que queda.

El flujo de caja indica a la gerencia los fondos de que dispondrá mes a mes, semana a semana, etc., y si los pronósticos se cumplen. De otro lado puede muy bien constituír una ayuda memoria de los pagos que deben hacerse. El flujo de caja muestra también en qué momento debe buscarse financiamiento interno o externo, a corto o a largo plazo (Diccionario y Manual de Contabilidad y Administración - Jorge Díaz Mosto - Editorial de libros técnicos - Lima -Perú).

Para el girador del cheque, el flujo se refiere al tiempo que media entre el momento en que la tesorería extiende el cheque y la fecha en que los fondos son extraídos (debitados) de la cuenta bancaria de la institución.

Para el beneficiario del cheque, el flujo representa el tiempo que media entre la recepción del mismo y la disponibilidad de fondos buenos (que pueden utilizarse en su cuenta).

El flujo tiene tres componentes básicos:

Tiempo de envío: El período que media entre la fecha de emisión y el envío del cheque, y la fecha en que el beneficiario lo recibe.

Tiempo de procesamiento: Una vez que el beneficiario recibe el cheque, generalmente pasará algún tiempo antes de su cobro o depósito en el banco.

Tiempo de cobro: El lapso necesario para que los fondos sean transferidos a través del sistema bancario de la cuenta del girador a la cuenta del beneficiario.

La administración de los recursos de caja se originó precisamente como un medio para aprovechar el flujo. La primera técnica de administración fue un intento por

491

reducir el tiempo de envío y procesamiento, a fin de lograr que los ingresos estén a disposición de la tesorería de las instituciones, lo más rápidamente posible.

La administración del flujo de caja es también una forma de evitar el "estancamiento" de fondos. El dinero que es recibido por tesorería, pero que todavía no está a disposición de la institución, debido al flujo, se dice que está estancado. De igual modo, el dinero que la institución ha extendido o pagado mediante cheques, pero que todavía no han sido presentados al banco para el cobro, está estancando, al menos que se lo tome en consideración y se lo invierta.

La elaboración de una previsión de tesorería exige mucho tiempo y mucho esfuerzo, por lo que se podría cuestionar si vale la pena hacerlo; se puede responder a esta pregunta considerando los beneficios que la institución obtendrá de esta relativa pérdida de tiempo y esfuerzos, señalando solamente que las previsiones de tesorería avisorá con tiempo sobre un inminente problema de insuficiencia de fondos disponibles e indicará los pasos que la Dirección Superior debe tomar para reducir o eliminar sus efectos.

Por otra parte, resulta menos difícil obtener recursos monetarios cuando se necesitan, si la dirección puede demostrar que procura dominar la situación mediante la previsión de las posibles necesidades de la tesorería, del momento en que deben obtenerse los recursos, durante cuanto tiempo y en qué cuantía. Podría ser demasiado tarde obtener fondos una vez que han comenzado las dificultadades financieras.

Las previsiones de tesorería no se hacen unicamente para descubrir la falta de recursos o las necesidades de tesorería, sino tambien para conocer si va a obtenrse superávit de caja. En estas condiciones, la dirección puede tomar las medidas adecuadas para utilizar de la mejor forma posible tal superávit.

En este punto es necesario resaltar la dimensión temporal del flujo; pues no debe olvidarse que al elaborar la previsión de tesorería, no solo se pretende prever las cantidades, sino también la distribución temporal del flujo. Incluso si todas las cantidades del flujo futuro hubieran sido correctamente previstas, la institución podría tener graves dificultades financieras, si la previsión de dichas cantidades en la dimensión temporal tuviera graves errores; por ejemplo, en el caso de flujo de entrada, aunque correcto en la cantidad liegara un mes más tarde de lo previsto, mientras que las salidas, aunque fueran igulamente correctas en cuanto a su cantidad, se realizaran en realidad un mes antes de lo previsto. El ejemplo que se indica a continuación demuestra la importancia del factor temporal en la preparación del flujo de caja.

PREVISION DE TESORERIA (SIMPLIFICADA)

Flujos de Pronostico de Tesorería	Ene.	Feb.	Mar.	Abr.	May.	Jun.	Total
Entradas Previstas	100	200	300	200	200	1.000	
Salidas Previstas	---	80	160	240	160	160	800
Superávit (déficit) de Tesorería	100	120	140	(40)	40	(160)	
Superávit (déficit) acumulado de Tesorería	100	220	360	320	360	200	

Flujos Reales de Tesorería	Ene.	Feb.	Mar.	Abr.	May.	Jun.	Total
Entradas Reales	---	100	200	300	200	200	1.000
Salidas Reales	80	160	240	160	160	---	800
Superávit (déficit) de Tesorería	(80)	(60)	(40)	140	40	200	
Superávit (déficit) acumulado de Tesorería	(80)	(140)	(180)	(40)	nada	200	

En el ejemplo se observa que las cantidades previstas y reales tanto de las entradas como de las salidas, son iguales; por lo tanto la situación de la tesorería en su conjunto es exactamente la prevista. Pero el flujo de entrada ha llegado en realidad un mes más tarde de lo previsto, mientras que el flujo de salida se ha llevado a efecto un mes antes de lo previsto. Las previsiones mostraban una posición acumulada favorable a lo largo de los seis meses, mientras que la situación real presentó una posición acumulada negativa importante hasta el mes de abril.

499

B. Elementos del Pronóstico de Tesorería

De igual modo que dos programas de administración de caja, no son exactamente iguales, tampoco dos instituciones públicas elaboran sus pronósticos de caja exactamente del mismo modo. Los ámbitos de administración del efectivo que, por ejemplo, enfrenta una Empresa de Transporte Aéreo y un Municipio, son tan diferentes que ninguno de ellos se beneficiará de las técnicas de pronosticación del efectivo del otro.

De manera general se deben considerar los siguientes elementos:

- El modo de los pagos que se reciben o que se pagan.
- La época y la cantidad de los pagos.
- La variedad de los ingresos y gastos.
- El nivel de saldos que se mantienen en las cuentas bancarias.
- Las formas de administración de ingresos y gastos que se llevan a cabo directamente o a través de intermediarios.

Cualquiera que sea el enfoque empleado para pronosticar los recursos de caja, habrá que tratar con ciertos elementos comunes a todos los pronósticos. Mediante la evaluación adecauda de estos elementos, del modo en que se relacionan con las operaciones de la institución, podremos decir cómo establecer nuestro propio procedimiento de pronosticación.

Tiempo: Como regla general, la mayoría de las instituciones deben elaborar pronósticos de caja a corto y largo plazos. La importancia de los mismos y la cantidad de detalles variará, así como también el tiempo exacto que los mismos abarquen.

El pronóstico a largo plazo va más alla del ejercicio actual. Suele abarcar dos años y podrá tomar en consideración tres o más años. Se concentra en la planificación estratégica.

El pronóstico a corto plazo trata de controlar el efectivo anual, mensual, semanal o en algunos casos, en una base diaria. Permite controlar los saldos reales en el banco.Este pronóstico es al que nos referiremos con detenimiento en el presente trabajo.

Incertidumbre: El pronóstico siempre va del presente al futuro. Esto quiere decir que todos los pronósticos contienen elementos de incertidumbre. El tesorero

puede afrontar este hecho de dos maneras: en primer lugar hace predicciones lo más acertadas que sean posibles. En segundo término, hace preparativos para contingentes imprevistos.

Predicciones: Casi todas las unidades del pronóstico representan predicciones; estas contienen tres etapas:

- Las extrapolaciones suponen un estudio cuidadoso de información histórica, que suele resultar en predicciones acertadas de eventos futuros. Diversas técnicas de estadística, tales como el análisis de regresión y los promedios móviles, pueden identificar patrones en los datos: tendencias y ciclos. La aplicación de estos patrones a futuro, hace que las predicciones sean más confiables.

- La planificación comprende acciones que la Intitución adopta y que afectan los eventos futuros. Una campaña de difusión por los medios de comunicación social, por ejemplo, generalmente ayuda a recaudar tributos.

- Siempre se realizarán estimados, debido a que, aún cuando se utilicen análisis cuantitativos sofisticados, no es posible evitar cierta cantidad de adivinanzas en la formulación de pronónsticos. Sin embargo debemos estar concientes de los elementos del pronóstico que son puramente estimados.

La aplicación inteligente de todas estas etapas ayudará a eliminar hasta el mayor grado posible las incertidumbres en el pronóstico.

Para efectos del estudio del subsistema de tesorería como segundo elemento del Sistema Integrado de Administración Financiera, se considera que el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Hacienda o de Finanzas y de las instituciones públicas en particular, deben considerar dos tipos de previsiones o pronósticos de tesorería:

- Pronósticos de tesorería a corto plazo
- Pronósticos de tesorería a largo plazo

Estos dos tipos de pronósticos tienen unos objetivos y una orientación algo diferentes.

El principal objetivo de las previsiones o pronósticos a corto plazo es asegurarse que la institución pueda pagar sus obligaciones en el futuro inmediato. Ello exige que las previsiones estén actualizadas y tengan un suficiente nivel de detalle, debiendose preparar perfodicamente para intervalos cortos de tiempo. Cualquiera de los dos métodos descritos anteriormente pueden proporcionar un marco adecuado de previsión, aunque suele utilizarse más el método del libro de caja,

debido a que indica en forma detallada los ingresos y pagos reales en efectivo que la tesorería realiza.

En cambio las previsiones de tesorería a largo plazo pueden hacerse por ejemplo con una periodicidad anual o mayor a un año, y estár redactadas en términos más generales, estando orientadas al esclarecimiento de las consecuencias financieras de las decisiones estratégicas del nivel directivo superior. En estas condiciones, el método del Depósito de Fondos ofrece un marco de análisis mucho más adecuado.

En este punto y antes de realizar el análisis del método de pronóstico de caja a corto plazo, en forma más específica, la tesorería del gobierno central como la de cada una de las instituciones del sector público, deberían plantearse el siguiente cuestionario; a fin de evaluar ciertos aspectos relacionados con la gestión de la tesorería.

Con relación a los ingresos:	SI	NO
1. ¿Se identifican claramente todos los ingresos de efectivo?	☐	☐
2. ¿Se hacen pronósticos de los ingresos en efectivo y se lleva un control de los mismos?	☐	☐
3. ¿Se hacen los depósitos bancarios diariamente?	☐	☐
4. ¿Ha investigado la institución la conveniencia de reunir todos los saldos bancarios en un número restringido de cuentas?	☐	☐
5. ¿Evalúa la institución el costo de las relaciones como depositante?	☐	☐
Con relación a los egresos:		
6. ¿Existe algún programa preestablecido de egresos que indique fechas específicas en las cuales se deberán realizar los pagos?	☐	☐

502

Relaciones bancarias:

7. ¿Informan los bancos los saldos diarios? ☐ ☐

8. ¿Se utilizan las cuentas de saldos cero? ☐ ☐

Con relación al pronostico de caja

9. ¿Indica el pronóstico la informacion más importante de las fuentes y los usos de los fondos? ☐ ☐

10. ¿Utiliza el pronóstico a corto plazo para determinar las necesidades diarias de caja? ☐ ☐

11. ¿Se hacen comparaciones del flujo de caja real con el pronóstico? ☐ ☐

Con relación a la utilización de fondos ociosos:

12. ¿Ha desarrollado políticas formales para la inversión de fondos? ☐ ☐

13. ¿Realiza análisis períodicos a cerca de la rentabilidad obtenida con los saldos disponibles de caja? ☐ ☐

14. ¿Hace inversiones de la noche a la mañana o en fines de semana? ☐ ☐

15. ¿Se elabora diariamente un informe sobre la posición de caja? ☐ ☐

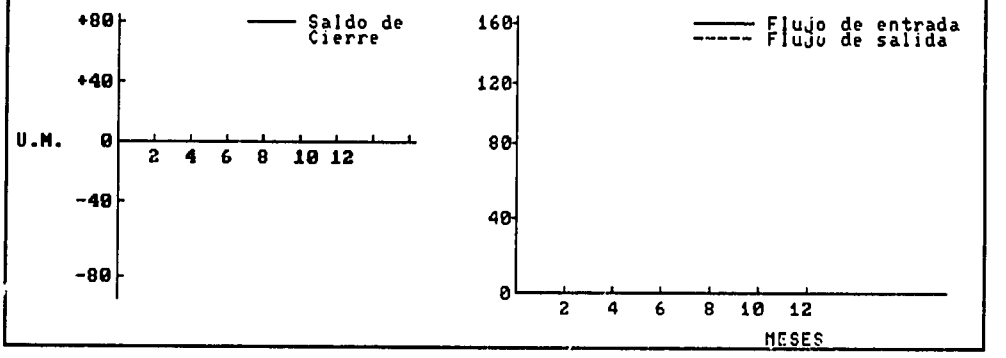
C. El Pronóstico de Tesorería a Corto Plazo

Luego de haber demostrado que las previsiones o pronósticos de tesorería son absolutamente necesarios; pasamos a examinar la forma de preparar las previsiones de tesorería a corto plazo. En esta unidad didáctica se estudiará el contenido, formato y frecuencia de las previsiones de tesorería a corto plazo, las fuentes de información y los supuestos básicos que deben hacerse.

Objeto de los pronósticos a corto plazo

El objeto inicial de las previsiones de tesorería a corto plazo, es el de determinar los saldos de caja y bancos estimados al final de cada etapa de control, por ejemplo: al final de cada mes, o a lo largo del siguiente período de planificación, que puede ser un trimestre, un semestre o un año; cuando existen variables coyunturales (medidas tomadas por el gobierno central), como por ejemplo: la no entrega de transferencias, no por la falta de dinero, sino por políticas o condicionamientos externos de disminuación del circulante para controlar la inflación; las instituciones beneficiarias de transferencias de carácter fijo o periódico, tienen que realizar flujos de caja semanales e incluso diarios. Ello implica hacer una previsión de los flujos de entrada y salida de cada una de las etapas de control cuyo resultado puede observarse en forma numérica y gráfica a continuación:

MESES	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	TOTAL
Flujo de entrada	100	120	80	70	90	100	110	120	90	80	70	60	1090
Flujo de salida	85	155	90	120	80	85	85	95	80	75	70	80	1100
Superavit/(deficit tesor.)	15	(35)	(10)	(50)	10	15	25	25	10	05	--	(20)	(10)
Saldo de apertura	5	20	(15)	(25)	(75)	(65)	(50)	(25)	--	10	15	15	5
Saldo de cierre	20	(15)	(25)	(75)	(65)	(50)	(25)	--	10	15	15	(5)	(5)



En el ejemplo, la diferencia entre los saldos de apertura (+) y de cierre (−) de caja es pequeño, pero a pesar de ello hay un importante déficit durante una parte del año. Pero esto es solo el objetivo primario ya que se trata de un trabajo puramente teórico, y como tal, no contribuye para nada al bienestar de la institución, debe, por lo tanto, considerarse solo como un medio para conseguir un objetivo y no un objetivo en si mismo.

El objetivo último de la preparación de las previsiones o pronósticos de la tesorería a corto plazo, debe ser el de contar con un medio útil y eficaz que

504

permita a la dirección mejorar el control del flujo de caja; en ello radica el valor de los pronósticos. Las medidas a tomar por la dirección dependen del momento y de las circunstancias del mismo, pero siempre deben ir dirigidas a los siguientes objetivos:

- Planificar la gestión de los flujos futuros de entrada y salida, a fin de conseguir al cierre del período de control los saldos más favorables posibles.

- Tomar las medidas adecuadas (a su debido tiempo) para asegurarse los medios financieros en la medida y en el momento que éstos sean necesarios para hacer frente al déficit de tesorería previsto.

- Tomar las adecuadas medidas de control para asegurar la estabilidad financiera de la institución en la situación presente, según vaya revelando la situación real del flujo de caja.

Método a utilizar

Es difícil indicar el método exacto de previsión a utilizarse, ya que la forma en que la actuación de la dirección puede controlar el flujo de tesorería varía según el sector, y dentro de éste, de institución a institución o de empresa a empresa. Las medidas de la dirección en el corto plazo van casi siempre dirigidas hacia determinados rubros o partidas de ingreso y de gastos; por lo que en todo caso se recomienda el método de análisis del "Libro de Caja".

Este método como se indicó anteriormente, se centra su análisis en cada una de las partidas de ingresos y de pagos.

En la siguiente página se presenta un formulario que contiene un ejemplo de este método, como marco conveniente para la preparación de las previsiones de tesorería a corto plazo.

Antes de nada, debe determinarse el grado de detalle con que van a presentarse las partidas de ingresos y pagos. No se trata de hacer una previsión de ingresos y gastos aplicando normas subjetivas de detalle; se trata más bien de hacer agrupaciones generales de ingresos y pagos que revelen los rubros más significativos y en especial aquellos que la dirección y la tesorería puedan controlar. El formulario puede adecuarse a las necesidades de los Ministerios de Hacienda o de Finanzas dependientes del Poder Ejecutivo Central, así como también de las instituciones del gobierno seccional, aunque naturalmente deberá ampliarse o reducirse según lo exijan las necesidades de las instituciones en particular.

505

PRONOSTICO DE TESORERIA
FLUJO DE CAJA MENSUAL
AÑO 1.99
(en millones)

C O N C E P T O	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
A. SALDO INICIAL DE CAJA													
B. INGRESOS EN EFECTIVO													
1. Ingresos propios - Tributarios - No tributarios - Venta de activos													
2. Transf. del Gobierno Central - Del presupuesto del Estado - Del FODESEC - Otros													
3. Del Crédito Público - Desembolsos C.P. Interno - Desembolsos C.P. Externo													
C. TOTAL DISPONIBLE (A+B)													
D. PAGOS EN EFECTIVO													
1. Remuneraciones 2. Servicios 3. Suministros y Materiales 4. Bienes Muebles 5. Adquisición de Inmuebles 6. Construcciones e inversiones 7. Deuda Pública 8. Transferencias 9. Imprevistos													
E. SALDO FINAL CAJA-BANCOS (C-D)													

56

SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL PRONOSTICO TESOREPIA
SITUACION AL FINAL DEL MES
(en millones de V.M)

CONCEPTO	MES DE ENERO DE 1.99				
	PRONOSTICO DE TESORERIA	SITUACION REAL	DESVIACION (*)		PRONOSTICO PARA FEBRERO
			favorable	desfavorable	
A. SALDO INICIAL DE CAJA					
B. INGRESOS EN EFECTIVO					
1. Ingresos propios - Tributarios - No tributarios - Venta de activos 2. Transf. del Gobierno Central - Del presupuesto del Estado - Del FODESEC - Otros 3. Del Crédito Público - Desembolsos C.P. Interno - Desembolsos C.P. Externo					
C. TOTAL DISPONIBLE (A+B)					
D. PAGOS EN EFECTIVO 1. Remuneraciones 2. Servicios 3. Suministros y Materiales 4. Bienes Muebles 5. Adquisición de Inmuebles 6. Construcciones e Inversiones 7. Deuda Pública 8. Transferencias 9. Imprevistos					
E. SALDO FINAL CAJA-BANCOS (C-D)					

(*) Cuando la desviación se produce por Condición de Temporalidad esta se corrije automáticamente

PRONOSTICO DE TESORERIA
FLUJO DE CAJA SEMANAL
AÑO 1.99
(en millones)

CONCEPTO	MES DE ENERO					
	1ra	2da	3ra	4ta	5ta	TOTAL
A. SALDO INICIAL DE CAJA						
B. INGRESOS EN EFECTIVO						
1. Ingresos propios - Tributarios - No tributarios - Venta de activos						
2. Transf. del Gobierno Central - Del presupuesto del Estado - Del FODESEC - Otros						
3. Del Crédito Público - Desembolsos C.P. Interno - Desembolsos C.P. Externo						
C. TOTAL DISPONIBLE (A+B)						
D. PAGOS EN EFECTIVO						
1. Remuneraciones 2. Servicios 3. Suministros y Materiales 4. Bienes Muebles 5. Adquisición de Inmuebles 6. Construcciones e Inversiones 7. Deuda Pública 8. Transferencias 9. Imprevistos						
E. SALDO FINAL CAJA-BANCOS (C-D)						

Otra decisión previa que debe tomarse consiste en elegir el horizonte de la planificación, es decir, determinar cuanto tiempo debe abarcar la previsión y el número de períodos de control de plazo corto que debe abarcar dicho horizonte.

En el formulario se han trazado columnas que presentan períodos mensuales dentro del ciclo de planificación del ejercicio; se han hecho así por considerar que este desglose es representativo de la actividad del sector público, y porque tiene una íntima relación con el período de ejecución del presupuesto del Estado. Este modelo permite recoger las partidas importantes de ingresos y pagos y de este modo la dirección puede obtener un aviso anticipado de las posibles crisis financieras.

En lo que se refiere a la elección de los períodos de control de plazo corto, éstos deben ser realistas y todo lo más adecuado posibles. Muchos ingresos y pagos se liquidan con una periodicidad mensual, por lo que muchas veces se elige un período de control de un mes. No obstante, hay que estar bien seguro de que el saldo previsto de cierre de caja y bancos de cada uno de los períodos de control es en realidad el de cierre; el saldo puede ser muy diferente en distintos momentos dentro del período de control. Por ello, tales períodos no deben ser demasiado largos, ya que de otro modo no habría tiempo de reaccionar cuando se encuentra afrontando una crisis por falta de recursos de caja.

Pero la razón principal de la división del plan anual de caja en períodos de control más cortos, es conocer el posible desarrollo del flujo de caja entre los momentos de comienzo y de cierre. De tal manera que si la situación financiera es difícil o complicada en el futuro inmediato, o si es previsible que en el período se produzca una insuficiencia de ingresos o un incremento en los pagos durante el mes, talvez el período de un mes como mecanismo de control sea inadecuado. En tal caso puede ser conveniente utilizar períodos de control semanales para el primer mes y mensuales para los siguientes. En este contexto, la disposición de las columnas de la previsión de tesorería a corto plazo puede ser la siguiente:

- Semanal para el primer mes
- Mensual para el resto del ejercicio.

Cuando se presentan problemas financieros, lo más grave no suele ser la naturaleza del problema en sí, sino la rapidez con que la dirección puede hacerse cargo de la situación y responder adecuadamente a la misma. Es precisamente aquí donde radica el mayor peligro de reducir el intervalo de las previsiones de caja.

En este punto es importante indicar que, a menor plazo del período de control, los rubros de ingresos o pagos deben ser más específicos.

Análisis del pasado

Una vez determinado el modelo, la periodicidad y la frecuencia de las previsiones de tesorería, hay que hacer los cálculos propiamente dichos. El primer paso será averiguar como se ha comportado el flujo de caja en el pasado; el punto de partida para determinar los pormenores y calcular las cifras, y poner en las previsiones de tesorería, consiste en analizar el flujo de caja real histórico, pero utilizando el mismo marco de análisis y formato que se va a emplear en la previsión.

Sería muy peligroso suponer que el pasado puede repetirse automáticamente en el futuro. Sin embargo en la elaboración de las previsiones de tesorería, el análisis del flujo de caja del pasado proporciona una gran ayuda.

Registro de acontecimientos importantes

Si para elaborar las previsiones de tesorería a corto plazo consideramos importante hacer un análisis del flujo de caja histórico, resulta más fácil obtener un registro de los acontecimientos más sobresalientes o importantes, tales como; vacaciones obligatorias por fiestas oficiales, huelgas, horarios y días adicionales destinados a recaudación de tributos, semana santa, carnaval, navidad, año nuevo, la no atención de los servicios bancarios por cierre de balances o estados financieros, etc.

Este registro debe utilizarse en un principio para facilitar el análisis del flujo de caja histórico. Un ingreso o pago aparentemente inexplicable o un cambio súbito en el flujo de caja, que hasta ese momento había mantenido una pauta regular, pueden ser fácilmente explicables por el efecto de uno o varios de estos hechos. Una vez conocido el resultado de los acontecimientos, ello nos facilitará la inclusión en las siguientes previsiones del efecto de los hechos predecibles, como son los días de vacaciones obligatorios.

Supuestos del pronóstico

En realidad la previsión o pronóstico no es otra cosa que, adivinar lo que sucederá en el porvenir, pero basado en ciertas presunciones sobre acontecimientos futuros. Si las presunciones son incorrectas, la previsión tampoco puede ser correcta. Por ello es necesario establecer formalmente los supuestos fundamentales en los que se basan las principales partes de la previsión. Una vez establecidos, debe hacerse el seguimiento de dichos supuestos (además del seguimiento del flujo de caja) que alerte a la dirección con la mayor antelación posible de las dificultades financieras inminentes.

De la misma forma que el registro de acontecimientos es un elemento esencial del análisis del pasado, debe llevarse un registro de los supuestos más importantes que se han tenido en cuenta al hacer la previsión. Los supuestos deben referirse al acontecimiento del suceso clave como al momento en que se produce. Ejemplo: La expedición de una ley que concede amnistía tributaria en un período determinado y con carcaterísticas específicas.

Confiabilidad de los pronósticos

Quizá lo único que puede decirse con certeza de un pronóstico o previsión, es que no se cumplirá exactamente en la realidad. Pero este hecho no quita valor a los pronósticos; una previsión que resulta ser incorrecta, no es necesariamente una mala previsión. Debe recordarse que el útlimo objetivo de las previsiones es el de llevar eficazmente la actuación de la dirección para mejorar el control del flujo de tesorería. Por ello, una buena previsión no es aquella que demuestra ser correcta, sino aquella que, a medida que en el futuro comienzan a aparecer las desviaciones con respecto a lo estimado, proporciona una base válida para dirigir la actuación de la dirección y de la tesorería.

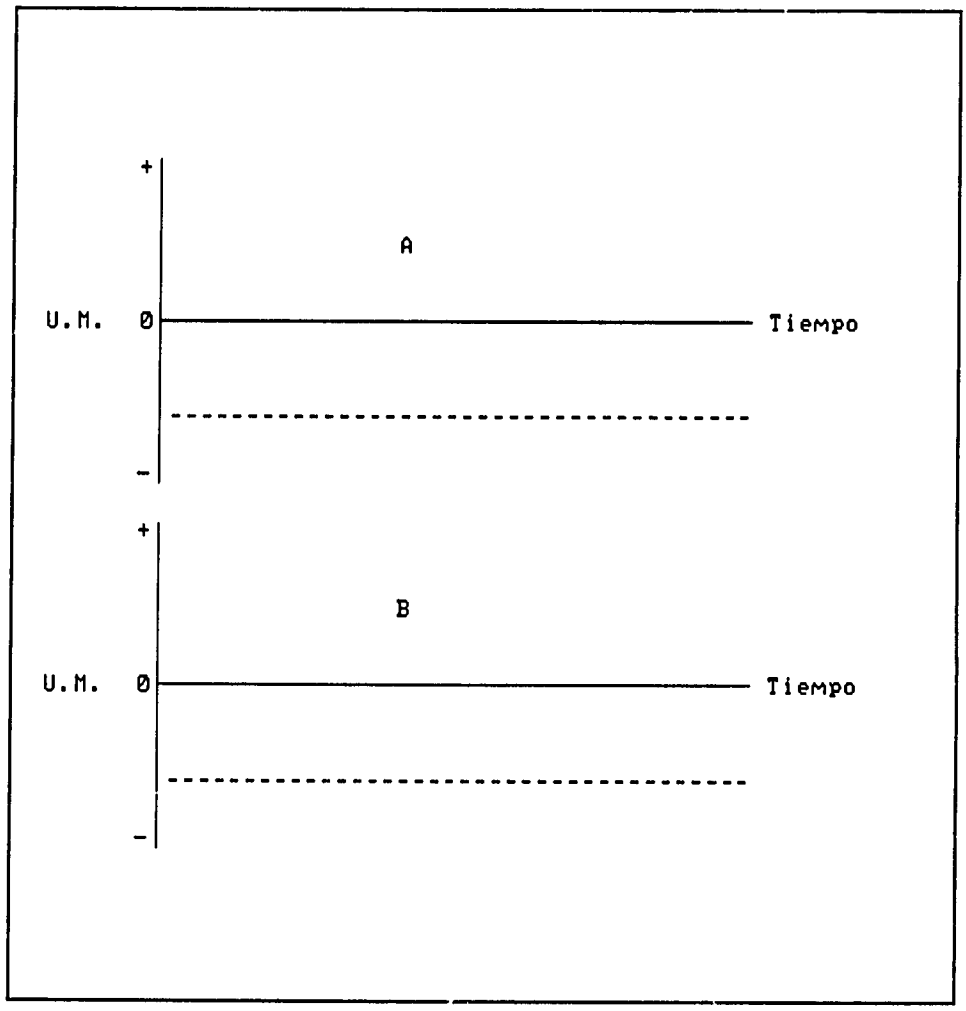
Pronóstico del flujo de tesorería

En el proceso real de poner cifras o valores en los formularios modelos de pronóstico de tesorería presentados anteriormente; algunos valores son menos difíciles de determinar que otros, bien porque están más controlados o debido a que la cuantía o fecha del ingreso o del pago es fijo o fácilmente calculable. Como ya se señaló, el pronóstico de la dimensión temporal es tan importante como el de las cantidades.

Actuación de la dirección

Una vez hecha la previsión o pronóstico de tesorería, durante un tiempo determinado del seguiente período de control, puede revelar una situación totalmente inaceptable para los intereses políticos, sociales y económicos del Estado o de una institución pública en particular. Un ejemplo gráfico de esta situación se observa en las dos representaciones en el gráfico siguiente.

Si las líneas discontínuas representan el déficit máximo de tesorería que puede ser solucionado por la dirección, la situación del gráfico "B" es aceptable, mientras que la del gráfico "A" no lo es. Para evitar que se produzca esta situación inaceptable, la dirección superior debe reconsiderar algunas de las decisiones que sirvieron de base a la previsión y elaborar planes de actuación futura que permitan adelantar determinados ingresos y retrasen determinados pagos, en una cuantía suficiente como para permitir reestructurar la previsión y lograr un nivel aceptable de flujo de caja futuro que posibilite cubrir las obligaciones prioritarias de la



institución, como pueden ser las remuneraciones de los servidores públicos y trabajadores.

Las decisiones que la dirección y la tesorería tienen que tomar en los períodos venideros, deben ser de esta forma cuidadosamente preparados y serán más racionales y lógicos que si tuvieran que tomarse en el último momento para hacer frente a una situación de esta naturaleza.

Por mucho cuidado que se tenga en la elaboración de los planes de la dirección y en el seguimiento del pronóstico de tesorería, puede fallar algo que origine una inesperada crisis de tesorería. Si esto se presenta, como es lo usual, la dirección superior debe tener previsto un adecuado conjunto de médidas de emergencia cuidadosamente meditadas, que deberían constituir desde el punto de vista lógico la fase final de los pronósticos de tesorería.

512

Este conjunto de medidas garantizarán que la dirección tome acciones planificadoras y no permita una reacción de pánico o de desconfianza entre las demás instituciones del sector público, cuando se trata de la tesorería de gobierno central, o de los contribuyentes cuando se trata de una institución, como por ejemplo el municipio.

D. RESUMEN

Como conclusión, a continuación se resumen los pasos que deben darse para la elaboración de un pronóstico de tesorería a corto plazo:

1. Determinación del marco de la previsión

- Nivel de detalle necesario
- Horizonte de la planificación
- Duración de los períodos de control
- Frecuencia con que deban preparse los pronósticos o previsiones

2. Obtención de datos históricos no disponibles

- Análisis del flujo de caja histórico utilizando el marco seleccionado para las previsiones.
- Llevar un registro de acontecimientos importantes durante el período de duración del pronónstico.

3. Previsión del futuro

- Previsión de ingresos y pagos a nivel de partida o concepto acordado previamente.
- Establecimiento de supuestos básicos.

4. Revisión y reconsideración, según a las conclusiones a que se haya llegado

- Reestructuración del pronóstico o previsión en caso que sea necesario.
- Elaboración de una pequeña lista de medidas a tomar por la Dirección Superior, en caso de que surja una situación de emergencia.

E. Seguimiento y Control del Flujo de Tesorería

Las previsiones o pronósticos de tesorería constituyen apenas un trabajo de carácter administrativo como cualquier otro, por lo tanto no pueden aportar en nada a mejorar la liquidez o el control de la tesorería del gobierno central o de

512

una institución en particular. Solo la *actuación* de la dirección superior y del tesorero, pueden para bien o para mal influir en la liquidez.

Si se considera a los pronósticos de caja o de tesorería como un trabajo administrativo aislado, sin ninguna relación con los otros subsistemas (presupuesto, crédito público, contabilidad) y que se prepara solo como carácter de cumplimiento de una obligación establecida en la ley o reglamento, entonces no será más que una labor administrativa costosa, sin ningún valor para la institución. Para conseguir que los pronósticos de tesorería sean útiles y de beneficio de la dirección superior, hay que realizar un seguimiento y control de los mismos, y en base a la evaluación o análisis de los resultados obtenidos, poder adoptar medidas capaces de solucionar los problemas presentados o que se presenten en el futuro.

Las medidas que el tesorero y la autoridad política superior son capaces de realizar para corregir las desviaciones de las previsiones, caen dentro de dos categorías generales que son:

- Medidas encaminadas a elaborar pronósticos de caja y saldos bancarios más aceptables (tanto cuantitativamente como en cuanto a su duración), referidas a un período futuro.

- Medidas para corregir la situación actual que tiende a escaparse del control, según los datos comparativos de la situación real de los saldos de caja y bancos, respecto de las previsiones en un determinado momento.

Las medidas tomadas en ambos tipos de categorías son esencialmente las mismas, ya que las dos tienden a conseguir el mismo objetivo, que es el de mejorar la liquidez de la institución. Sin embargo, la iniciación de ambas categorías de medidas es muy distinta. La primera categoría supone una previsión en el tiempo que dará lugar a un plan de actuación más pormenorizado; la segunda categoría supone tomar rápidamente las medidas oportunas en ciertas situaciones, a menudo extremadamente fluidas. Lo que realmente distingue a las dos categorías de medidas es, el momento en que se toman. En la segunda categoría, quien toma las decisiones no tiene tiempo suficiente para analizarlas debidamente, por lo que no estarán tan meditadas como las pertenecientes a la primera categoría. Las medidas de la segunda categoría, tal vez no sean en realidad otra cosa que medidas apresuradas, a veces más perjudiciales que útiles para la institución. Para evitar las graves consecuencias que pueden ocasionar la aplicación de las medidas para corregir la situación actual que tiende a escaparse del control, según los datos comparativos de los pronósticos y de la situación real, en un determinado momento, conviene que la dirección tenga preparada una corta lista de medidas de emergencia cuidadosamente meditadas, entre las cuales podemos elegir las más adecuadas, en caso de necesidad.

514

Las medidas de control específicas que adopte la dirección en un momento determinado, dependerán naturalmente de las circunstancias que se presenten en el momento de tomar una decisión. Por ejemplo: la naturaleza y magnitud del problema de tesorería, la solvencia de la institución, la situación económica en general de la institución, frente a la disponibilidad y costo de la financiación para obtener recursos monetarios con la debida oportunidad. Por todo esto, no se puede establecer de la noche a la mañana una rígida lista de medidas infalibles y automáticas destinadas a mejorar la situación de tesorería de una institución, y peor aún que estas medidas sean aplicables en todas las situaciones. Pero si es posible establecer los principios básicos de actuación de la dirección para mejorar los saldos de caja y bancos, y algunos ejemplos de posibles medidas a adoptarse.

Medidas temporales: Estas medidas están destinadas a adelantar los flujos de entrada de dinero o a retardar los flujos de salida, pero no necesariamente a modificar su cuantía; por ejemplo: realizar gestiones para que el gobierno central o el Banco Central, anticipe las transferencias de recursos, retraso de los pagos a proveedores de suministros y materiales o servicios, aplazamiento de gastos de capital (pago de planillas por contratos de obras públicas). Estas medidas tienden a autocorregirse a medida que pasa el tiempo; todo lo que hacen es modificar la distribución en el tiempo de los flujos de fondos; por lo que no afectan en forma significativa al desarrollo de las actividades institucionales.

Medidas cuantitativas: La decisión de cambiar el volumen de las operaciones, da lugar automáticamente a cambios en el flujo de caja; por ejemplo: si se decide trabajar en una o dos jornadas para recaudar tributos; si se considera en ciertos períodos del año, trabajar en días normalmente de vacación obligatoria, etc.

El estudio o examen de las anteriores medidas se han hecho desde el punto de vista de corregir una situación de déficit de tesorería, la dirección puede verse también ante un problema de superávit.

En caso de superávit de tesorería

El superávit de tesorería es menos grave que el déficit, por lo que exige una actuación ponderada por parte de la dirección. El superávit de tesorería no es nada bueno para una institución pública, por cuanto expresa el sentido de no utilización de los recursos oportunamente. Si el superávit de tesorería no tiene un uso positivo, su valor seguramente se reducirá debido a la inflación. Si el superávit se coloca en depósitos bancarios (inversiones financieras de corto plazo), la institución obtendrá un rendimiento en forma de intereses; pero es lógico que la dirección debe ser capaz de emplear el superávit de la forma más ventajosa para la institución, con rendimientos superiores a los intereses bancarios. Las circunstancias serán, por supuesto, distintas en cada caso, por lo que se pueden sugerir medidas generales; mucho depende en este aspecto, del tiempo en que se

tenga el superávit de la tesorería, de su cuantía y del grado de información que la dirección tenga de su existencia.

Si el superávit de tesorería tiende a ser permanente o a prolongarse durante un largo período, deben tomarse medidas para emplear rentablemente estos recursos. Si el superávit es sólo por un corto período, igualmente, también debe ser utilizado con criterio racional de rentabilidad. Cualquier rendimiento de dinero, por bajo que sea, es mejor que ninguno, pero debe tenerse en cuenta que estas inversiones deben ser seguras y fácilmente realizables en una fecha determinada con anticipación. Los superávits de tesorería a corto plazo no deben emplearse nunca en inversiones especulativas o carentes de liquidéz a corto plazo.

En caso de déficit de tesorería

La existencia o la previsión anticipada de un déficit de tesorería, no implica necesariamente la búsqueda de financiamiento externo a la institución. La primera respuesta de la dirección debe ser intentar eliminar o reducir el déficit mediante el mejor control interno de las entradas y salidas de dinero. Las medidas de carácter interno adoptadas (por ejemplo préstamos entre fondos) por la dirección, tal vez resulten considerablemente más baratas que recurrir a una nueva fuente de financiamiento externo. En caso de ser necesaria esta medida, la misma solo debería considerarse como una operación provisional hasta encontrar una fuente de financiación interna y adecuada, y si es posible de carácter permanente.

Cuando hay déficit de tesorería, al igual que en el superávit, su magnitud, duración y la anticipación con que se detecte, serán factores críticos en la selección de las medidas que debe adoptar la dirección.

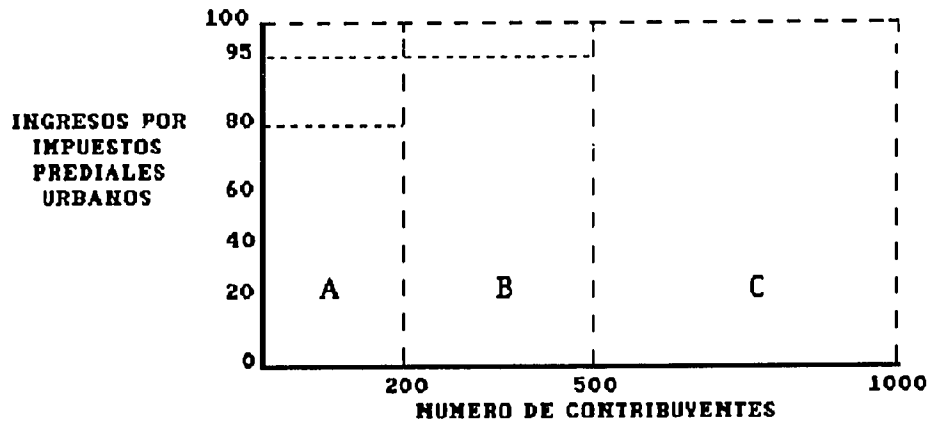
Como marco de referencia se debe utilizar el cuadro empleado en la previsión o pronóstico por el método de caja presentado anteriormente; y el cuadro comparativo de los movimientos de recursos reales y previstos y del informe de tesorería mensual. Este es el formulario que la dirección y la tesorería deben analizar permanentemente para juzgar la necesidad de adoptar medidas para corregir el déficit y el superávit de caja.

Prioridad de los esfuerzos de la tesorería

Al tratar de mejorar el plan o de corregir la situación de tesorería en un momento determinado, se presentan varias inquietudes o preguntas; como por ejemplo: ¿Hasta que grado de detalle se ha de descender en el análisis? El mismo problema se presenta al preparar el pronóstico de tesorería y después analizar la situación real para presentar la información de control; no es posible siempre analizar todas las cosas con detalle, por lo que uno debe sacar el mayor provecho posible del poco tiempo que dispone. Pero, ¿Cómo saber donde detenerse a

analizar en detalle los distintos aspectos? La respuesta general es centrar la atención en aquellos aspectos, pocos en número, que representan una parte insignificante del valor total, y cuyos resultados, medidos en términos de beneficio o de liquidéz, deben ser relativamente pequeños.

La relación básica del análisis entre los pocos aspectos importantes, se puede expresar por la conocida "Curva de Pareto" (llamada así en nombre del autor, Pareto, italiano, que analizó este fenómeno), a veces llamada también "Regla 80/20" o "Análisis ABC".



Si se analiza la composición de cualquier grupo de elementos, casi siempre se encuentra que hay un número relativamente pequeño de elementos de un gran valor unitario y un gran número de elementos de escaso valor unitario (por ejemplo: 200 contribuyentes que pagan 80 millones de sucres de impuesto predial urbano anual; y por otro lado existen 800 contribuyentes que apenas pagan 20 millones de sucres).

Si en un grupo se clasifican por orden de volumen todos sus elementos, el 20% de los elementos representará el 80% del valor total del grupo. Si todos los contribuyentes tuvieran que pagar un mismo valor de impuesto por su predio, la línea del gráfico presentado anteriormente, sería una recta diagonal y no la curva de Pareto que se obtiene. Debe observarse también que el 20% de los contribuyentes agrupados por orden de importancia, representan el 80% de los ingresos. Así mismo debe observarse que el mayor rendimiento del esfuerzo realizado debe obtenerse de ese 20% de contribuyentes (categoría A), mientras que de los contribuyentes de las categorías B y C se obtendrá un rendimiento cada vez menor en valor por unidad de esfuerzo realizado.

En consecuencia, la dirección y la tesorería deben empeñar su esfuerzo a la primera parte de la Curva de Pareto, es decir, al reducido número de elementos importantes, en este caso a los contribuyentes de la categoría A. Este ejemplo tiene mayor significación cuando se relaciona con la recuperación de la cartera vencida, ya que dismunuye los costos de la aplicación de procedimientos de ejecución coactiva, que en el caso del Ecuador, en la administración seccional, es una facultad que la ejerce por disposición legal el Tesorero Municipal.

Desde el punto de vista de esfuerzo humano, tanto esfuerzo exige un contribuyente de la categoría A como otro situado en la categoría C; por lo que esta consideración debe tomarse muy en cuenta en la formulación de los pronósticos, el seguimiento y el control del flujo de tesorería.

Finalmente debe indicarse, que al tratar del control del dinero en efectivo, éste es un artículo que posee un valor intrínseco en si mismo a escala internacional y que por lo mismo debe emplearse de la mejor manera posible. En tal virtud, debe tenerse en cuenta el efecto de las variaciones de los tipos de interés nacionales e internacionales, las fluctuaciones de los tipos de cambio y las tasas nacionales e internacionales de inflación. Por estas variables, el Sistema Modelo Integrado de Administración Financiera (SIMAFAL) ha considerado al Subsistema de Tesorería como una técnica que exije una dedicación especial.

IV. ORGANIZACION Y GESTION DE LA UNIDAD DE TESORERIA

Según el tamaño del Estado, o de una institución pública en particular, la administración de tesorería exigirá de una organización que facilite su gestión acorde con las espectativas de una administracion moderna.

En principio, la tesorería debe estar centralizada. Más concretamente, el tesorero debe manejar el conjunto de los ingresos y pagos resultantes de la gestión. Sólo un tratamiento conjunto de las operaciones de ingresos y egresos permite aprovechar al máximo las compensaciones entre entradas y salidas de dinero.

Esto no quiere decir que los pagos se hagan en una sola ventanilla; al contrario, los pagos deben hacerse de la manera más descentralizada posible, facilitando al beneficiario, el cobro con la debida oportunidad, pero sin perder el control de la información.

Por otro lado, las previsiones globales de los flujos de tesorería permitirán establecer con mayor facilidad un plan de servicios bancarios más convenientes para la regulación de la caja.

El procedimiento de recaudación de los ingresos debe ser lo más rápido posible, así pues, es indispensable que el tesorero sea el primer conocedor de los mismos y que su posición esté situada a nivel superior al igual que de las unidades administrativas más importantes dentro de la organización.

Para la realización de las previsiones, la organización debe contar con un sistema de recogida y tratamiento de la información referente a los flujos de tesorería futuros.

Por otra parte, debido a la estructura administrativa del sector público (gobierno central, entidades descentralizadas, empresas del Estado, instituciones financieras públicas y entidades de régimen regional y seccional), podría discutirse la necesidad de una gestión centralizada de tesorería. En tal virtud, se puede muy bien admitir que las diferentes entidades del sector público, geográficamente dispersas y que tienen facultades para recaudar ingresos tributarios o no tributarios, tengan cuentas bancarias individuales. En efecto, esta organización permite a veces sacar provecho y abreviar los procesos de ingreso en caja y simplificar la contabilidad. Sin embargo en este caso, la Tesorería Central debe cumplir la función de coordinar el manejo de las cuentas, lo que reduce la labor de gestión a la simple ejecución de las instrucciones centrales.

519

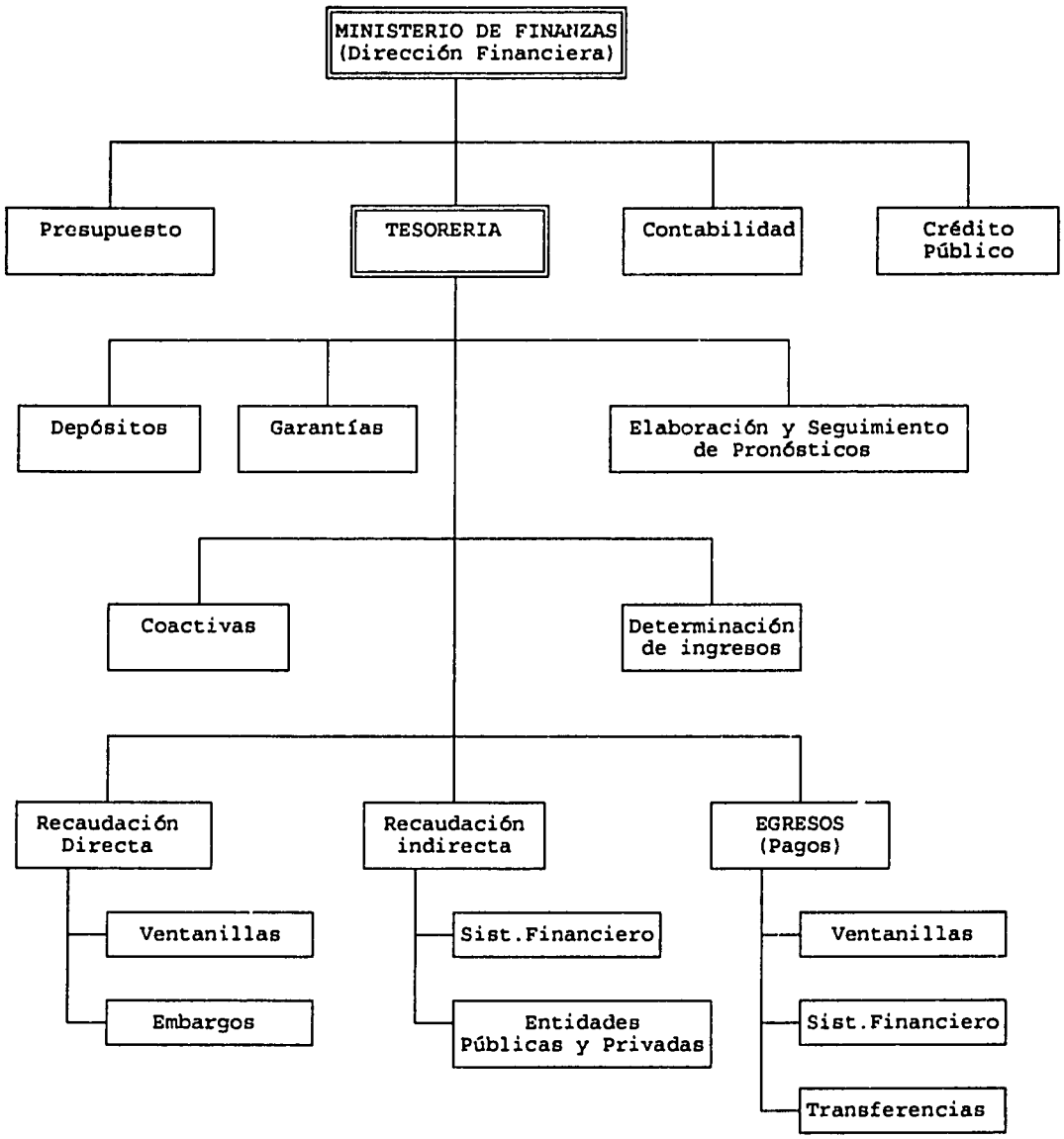
En estos casos, se agudiza el problema de la transmisión de la información. La gestión de la tesorería tiene, en efecto, imperativos escenciales de rapidez. La solución puede estar en los medios modernos de tratamiento de la información y sobre todo en los sistemas de redes informáticas.

El tratamiento automático de la información, sin ser indispensable para la gestión de tesorería, proporciona a ésta, unos servicios muy interesantes y originales, y reduce los riesgos de error y pérdida de documentos.

En resumen, la organización para una mejor gestión de tesorería, presenta aspectos variados, por lo que debe estructurarse en consideración a las disposiciones legales vigentes, relacionadas con el sistema financiero de cada país y a la estructura constitucional del Estado, pero tomando en cuenta la importancia que en el manejo de las finanzas públicas tiene el "Sistema Modelo Integrado de Administración Financiera", con sus elementos o subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Contabilidad y Crédito Público.

Sin embargo, a la hora de decidir sobre la conveniencia de establecer una organización encargada de administrar los recursos públicos, la dirección superior del gobierno debe tratar escencialmente de conocer las posibles ventajas y sobre todo las economías de esta organización. En este sentido deberá realizarse un diagnóstico en cada caso particular, el mismo que permita efectuar una revisión del problema de la gestión de la tesorería, tratando de ofrecer los medios prácticos que posibiliten valorar sus principales aspectos y las posibles economías derivadas de una mejor gestión.

Dentro de este contexto, la organización de la unidad de tesorería como componente del Sistema Modelo Integrado de Administración Financiera, debería tener la siguiente estructura orgánica:


MINISTERIO DE FINANZAS
(Dirección Financiera)
Presupuesto
TESORERIA
Contabilidad
Crédito Público
Depósitos
Garantías
Elaboración y Seguimiento de Pronósticos
Coactivas
Determinación de ingresos
Recaudación Directa
Recaudación indirecta
EGRESOS (Pagos)
Ventanillas
Embargos
Sist.Financiero
Entidades Públicas y Privadas
Ventanillas
Sist.Financiero
Transferencias

V. SISTEMA DE INFORMACION Y CONTROL PARA EL MANEJO DE TESORERIA

A. Introducción

Los orígenes de la teoría general de los sistemas están íntimamente vinculados a la búsqueda de principios generales para verificar de una manera general las ciencias. Según Bertalanffy (que es el experto que más ha intervenido en la formulación de esta teoría), "Sistema" es una de las palabras que está más de moda, pues ha invadido todos los campos de la ciencia y penetrado en el pensamiento popular y en los medios de comunicación. Por otra parte, era preciso disciplinar el sentido común y la intuición, mediante un proceso lógico y un análisis formal del problema.

En diversas áreas de estudio se han hecho muchas cosas persiguiendo este objetivo. Algunos ejemplos más significativos son: la teoría de los gráficos que se ocupa de las propiedades estructurales de los sistemas; la teoría de los juegos, que indica el comportamiento de jugadores supuestamente racionales para obtener un máximo de ganancias y un mínimo de pérdidas, etc..; en consecuencia, la teoría de sistemas también puede aplicarse al manejo adecuado de la preparación e información de los pronósticos de tesorería.

B. Concepto de Sistema

Stafford Beer, que es uno de los especialistas en Cibernética más conocidos, define el sistema como "cualquier conjunto de elementos dinámicamente relacionados". Von Bertalanffy dice que "Un sistema puede definirse como un conjunto de elementos de interacción". Desde un punto más práctico, I. Chiavenato trata de definirlo como "Un conjunto de elementos dinámicamente relacionados, que crea una actividad para alcanzar un objetivo, actuando sobre los datos, dentro de una referencia cronológica dada y que proporciona información".

C. Propósito

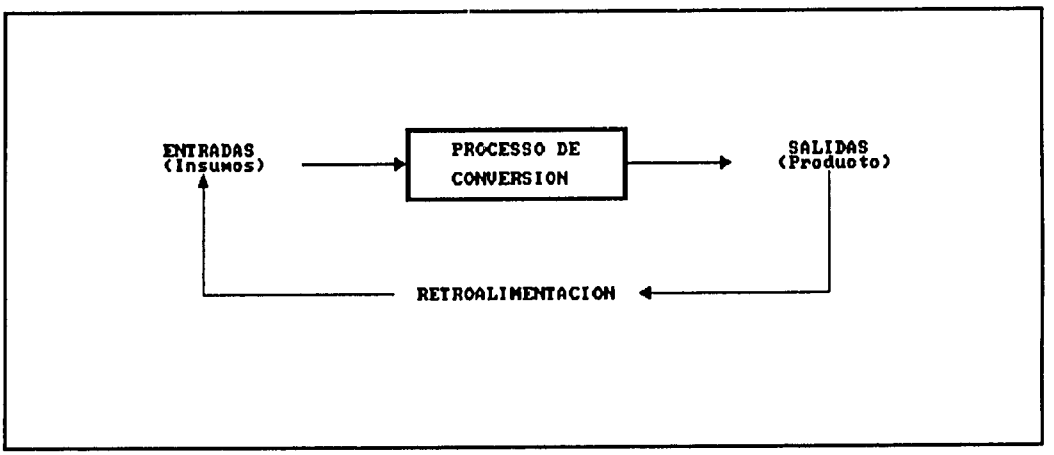
Todo sistema tiene un propósito y la estructuración de sus elementos siempre busca el logro de un objetivo. En el caso de este estudio, el objetivo será obtener un pronóstico de tesorería que se convierta en un instrumento oportuno para la toma de decisiones de las máximas autoridades del gobierno nacional o seccional, en relación al manejo de los recursos de la caja fiscal.

522

D. Elementos de un Sistema:

Los sistemas se presentan a menudo mediante diagramas de bloques.

El modelo más elemental es el siguiente:



Todo sistema supone un proceso, es decir, una actividad que transforma un insumo en un producto y que tiene como punto de partida la entrada y como punto de llegada la salida.

En todo proceso se distinguen fases entrelazadas y coordinadas en función del objetivo del sistema, ya que los productos de cada fase pueden afectar los insumos o entradas de la fase anterior, generando una actividad reguladora de retroalimentación, y pueden afectar las fases subsiguientes, convirtiéndose en insumos o entradas de ellas.

Como cada fase es el fruto de la actividad humana, se debe dotar al sistema de una organización que entrelace las unidades operativas en una red de acciones funcionales que delimitan los grados de responsabilidad y autoridad dentro de la organización.

Una estructura organizacional se diferencia de otra por el grado mayor o menor de centralización o descentralización; de rigidez o flexibilidad.

Dentro del sistema, cada parte u órgano se caracteriza por el desempeño de funciones diferenciadas y específicas que en el contexto pueden ser el análisis de la situación, la identificación de los problemas, la formulación de alternativas, la toma de decisiones, la fijación de objetivos, el control, la ejecución, etc.

Estas funciones se dirigen a objetivos propios que, a su vez, se entrelazan para el logro del objetivo (Tesorería) y objetivos comunes globales (Financiero) que son los que determinan la existencia del sistema.

Por lo tanto, el problema crítico al establecer un sistema de información de tesorería estriba en determinar las entradas y el proceso de conversión, ya que éstos permitirán satisfacer de mejor manera los criterios para medir los resultados.

E. Control

En la concepción de un sistema no sólo son necesarios objetivos bien definidos, sino que también es fundamental el control de las operaciones. La finalidad del control es conseguir y mantener la calidad y cantidad de las salidas (resultados). El control se ejerce a través de un sistema de retroalimentación, según el cual una parte de los resultados obtenidos (salidas), vuelve a la entrada.

El proceso de control también está asegurado por la gestión de tesorería, sin embargo, es evidente que ésta tiene que adaptarse para conseguir los objetivos determinados y seleccionar los datos que se utilizarán.

Con este criterio, el tesorero deberá disponer de lo que podría llamarse un formulario o cuadro de control , en donde figuren todos los indicadores pertinentes para el cumplimiento de su labor, pues la inclusión en la gestión de tesorería de un número excesivo de indicadores, terminaría por perjudicar la claridad de los cuadros y el análisis de los resultados y, en consecuencia, la posibiidad de introducir correcciones en el caso de que sea necesario.

Para que el proceso de control resulte eficaz, hay que enviar al ejecutivo encargado de tomar decisiones, la información pertinente de manera resumida y clara.

Las informaciones se pueden dividir en tres clases: información de operaciones, de control y de planificación. La información de operaciones se refiere a la rutinaria, producida dentro del sistema de tesorería y que tiene como finalidad mantener su funcionamiento, por ejemplo: planillas de pago de remuneraciones, pagos por adquisición de suministros y materiales, servicios, etc.. El segundo tipo de información requerido para el buen funcionamiento del sistema, es la de control (retroalimentación).

Los objetivos del sistema tienen que vigilarse continuamente, para tener la certeza de que se alcancen de una manera satisfactoria. Por último, el sistema necesita información de planificación; en ella figuran todos los datos que requiere la administración para resolver los problemas que se plantearán en el futuro.

Los problemas no son siempre los mismos, pues tan pronto como se resuelve uno, aparece otro. Por ejemplo, la información sobre la variación en los plazos en la ejecución de una obra que se realiza con financiamiento externo, incidirá directamente sobre el flujo de tesorería.

Considerando los principios elementales de la terorría de sistemas, la información para el manejo de tesorería tiene dos aspectos fundamentales:

- Información que se requiere para la formulación de los pronósticos de tesorería.
- Información que la tesorería entrega a la dirección superior o máxima autoridad.

En el primer caso, la información necesaria para la elaboración de los pronósticos de tesorería proviene de las diferentes unidades administrativas (Presupuesto, Contabilidad, Crédito Público, Personal, etc.), para lo cual es necesario que exista una ágil coordinación entre ellas y que tenga el adecuado respaldo político para que la información sea entregada sin mayores formulismos burocráticos, y mas bien sea producto de un sistema simple pero completo, en que cada unidad administrativa pueda contar oportunamente con una información básica para la realización de su trabajo.

En cuanto se refiere a la información que la tesorería debe entregar a la dirección superior (Ministro de Finanzas, Gerente General, Alcalde, etc.), ésta es más fácil de elaborarla, ya que generalmente la prepara directamente el propio tesorero (cuando es un profesional especializado), acompañado de un informe analítico de la situación y con recomendaciones alternativas, en el caso de que sean necesarias.

525

VI. INTERRELACIONES DEL SUBSISTEMA DE TESORERIA CON LOS DEMAS COMPONENTES DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA

En los anteriores capítulos de este trabajo se ha señalado de manera general, la íntima relación que existe o más bien dicho que debe existir entre los componentes del Sistema Integrado de Administración Financiera para el sector público (Subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Crédito Público y Contabilidad); todos estos elementos tienen su importancia relativa dentrto de la operación integrada del sistema. Cada uno de los subsistemas desarrolla su actividad a base de insumos que se procesan y generan flujos de información que llegan a las instancias superiores para el análisis, previo a la toma de decisiones.

La tesorería tiene íntima relación con el presupuesto, toda vez que para realizar los pronósticos de caja de ingresos y pagos, siempre tendrá que considerar las previsiones que ha realizado la unidad de presupuesto y constan en el Presupuesto aprobado por el órgano legislativo correspondiente. A la inversa, la unidad de presupuesto utiliza la información de los pronósticos de tesorería para reajustar sus estimaciones, considerando las informaciones que reporta el análisis de las variaciones de los pronósticos mensuales de caja. Esta actividad se desarrolla durante el período de ejecución del presupuesto.

De otra parte el subsistema de contabilidad está muy ligado al presupuesto y la tesorería. Las cuentas de contabilidad son utilizadas para registrar las transacciones a medida que el presupuesto es ejecutado y la obligación es pagada por la tesorería. En el sector público, se dice que la contabilidad gubernamental es producto de la ejecución del presupuesto. La contabilidad a su vez, es la base de la cual se origina la información par la preparación de los presupuestos y pronósticos de tesorería futuros.

La tesorería tiene relación directa con la unidad de crédito público, toda vez que de ésta toma importante información respecto de la situación coyuntural sobre el estado de los créditos internos y externos; sobre los calendarios de desembolsos y sobre las fechas de pagos de la deuda pública por concepto de amortización, intereses y otros conceptos. La información que durante el período de ejecución del presupuesto tiene la unidad de crédito público, sobre la renegociación de la deuda pública, es importantísima para considerarla en los pronósticos de tesorería. En otras palabras, las decisiones del gobierno sobre el pago o no pago de la deuda pública en los plazos o condiciones establecidas contractualmente, insidirán como es lógico en los pronósticos de tesorería.

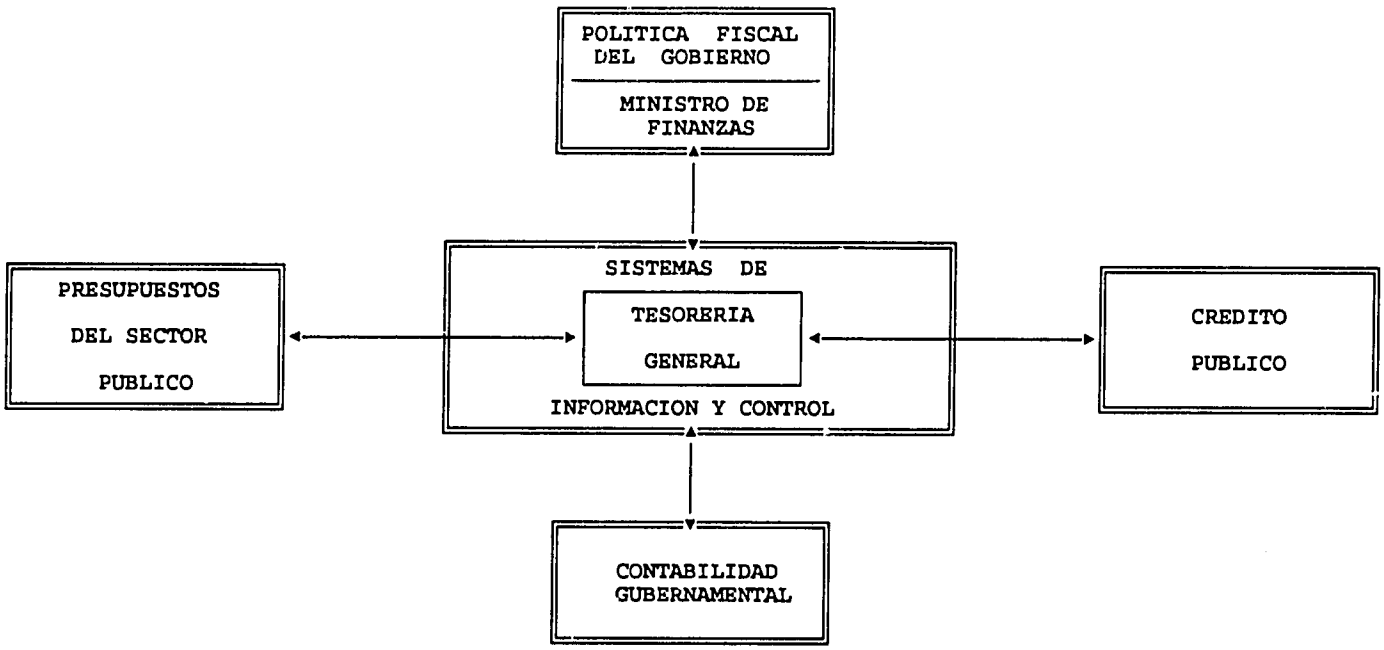
Finalmente debe indicarse que los componentes del Sistema Integrado de Administración Financiera, están ligados unos a otros, por la naturaleza misma

526

de sus funciones que llevan a que la actuación de cada unos de los subsistemas esté condicionado a la calidad de la actuación y de la información que desarrolle y proporcione; de tal manera que la falla de un subsistema, afectará a su conjunto es decir al sistema de administración financiera.

El gráfico siguiente representa las interrelaciones del subsistema de tesorería con los demás elementos componentes del SIMAFAL.

INTERRELACIONES DEL SUBSISTEMA DE TESORERIA
CON LOS DEMAS COMPONENTES DEL "SIMAFAL"



521

VII. CASO PRACTICO

En consideración al marco teórico expuesto en los anteriores capítulos, se elaborará un pronóstico de tesorería para un municipio. Para el efecto se proporcionarán formularios y datos supuestos, en base a los cuales se desarrollará el caso por parte de los participantes, organizados en grupos de trabajo de cinco o seis personas, según el número de cursantes.

El ejemplo consiste en elaborar el pronóstico de tesorería para un año, dividido en meses y el pronóstico semanal para el mes de enero.

A. Información General

Los ingresos con que cuenta el municipio son los siguientes:

- Ingresos tributarios
- Ingresos no tributarios
- Aportes del Gobierno Central (FODESEC)
- Del crédito público interno
- Donaciones

Los ingresos tributarios y no tributarios se recaudan directamente a través de las ventanillas de la tesorería municipal. Estos recursos se depositan en el Banco Central en el plazo máximo de 24 horas.

El único ingreso no tributario que se recauda indirectamente, es la tasa de recolección de basura; y se lo hace a través de la empresa eléctrica, que es una entidad del sector privado. Estos recursos se transfieren al municipio de manera global, finalizado el mes.

Los aportes del Gobierno Central provienen de las transferencias del presupuesto especial del Fondo de Desarrollo Seccional (FODESEC) que administra el Ministerio de Finanzas. Estos recursos se transfieren (acreditan) directamente en la cuenta corriente que el municipio tiene en el Banco Central, en alícuotas mensuales.

Los desembolsos de los créditos internos provienen del Banco de Desarrollo, e igualmente se acreditan en la misma cuenta.

Los pagos por concepto de amortización e intereses de la deuda pública, se los realiza mediante débitos a la cuenta corriente del municipio en el Banco Central, por existir contratos de fideicomiso.

58

Las remuneraciones de los trabajadores (Código del Trabajo) se las paga cada quince días; y las de los servidores públicos (Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa) se las efectúa mensualmente, en la última semana. Las remuneraciones de los trabajadores se las realiza a través de pagadores y las de los empleados a través de créditos en cuentas corrientes de los beneficiarios en los bancos privados de la localidad.

Los demás pagos se los lleva a cabo mediante cheques a través de la ventanilla de tesorería municipal.

Los gastos variables o fijos, corrientes o de capital, se los efectúa en base a las disponibilidades de caja y en consideración a la antigüedad de la obligación.

B. Supuestos Básicos

Para el desarrollo del caso práctico deben considerarse los siguientes supuestos:

- Que el período en el cual se elabora el pronóstico de tesorería, no se producirán aumentos en los tributos de beneficio municipal. Sin embargo, se considera un crecimiento del 20% en los ingresos tributarios por la implantación de mejores procedimientos administrativos de recaudación directa.

- Se considera que los ingresos tributarios tendrán un comportamiento directamente proporcional al ingreso efectivo mensual producido el año anterior.

- Los ingresos tributarios tienen el siguiente comportamiento semanal:

Primera Semana	30% del ingreso del mes
Segunda Semana	30% del ingreso del mes
Tercera Semana	20% del ingreso del mes
Cuarta Semana	20% del ingreso del mes

- Los ingresos no tributarios están constituidos por varios conceptos que se recaudan directamente, por la tasa de recolección de basura que se recauda indirectamente, y por la venta de activos fijos que se recauda directamente.

El ingreso de la tasa de recolección de basura se considera que se incrementará en el 25% con relación al ingreso efectivo del año anterior. El comportamiento del ingreso mensual por este concepto será similar al del año anterior.

.529

- Los ingresos por concepto de ventas de activos fijos, solo se producirá en caso de emergencia, es decir, en el caso de necesidad de cubrir un déficit de caja. El valor ascenderá a mil quinientos millones de sucres anuales.

- Los otros ingresos no tributarios (varios conceptos), serán iguales a los del año anterior, y su recaudación tendrá el mismo comportamiento mensual del año anterior. La recaudación semanal tendrá la misma participación porcentual que la señalada para los ingresos tributarios.

- Para el año objeto de la elaboración del pronóstico de tesorería, se considera que los ingresos provenientes del crédito público interno se producirán desembolsos por 4.500 millones de sucres, los que serán acreditados en la cuenta del municipio, de la siguiente manera: 1.000 millones en el mes de marzo y la diferencia en valores iguales a partir de junio. Este financiamento se utilizará para cancelar pagos de construcción de obras específicas.

- No se considera desembolsos del crédito público externo.

- Para el año objeto del pronóstico de tesorería, se deben considerar pagos de la deuda pública, a razón de 350 millones trimestrales. Los débitos de la cuenta del municipio en el Banco Central se efectuarán en la cuarta semana de marzo, junio, septiembre y diciembre.

- De acuerdo a la política de austeridad aplicada por el Gobierno Municipal, se han limitado los gastos de adquisición de bienes muebles a los estrictamente necesarios para modernizar el sistema administrativo. En consecuencia, se ha dispuesto que los egresos por este concepto no superen el 50% del egreso efectuado el año anterior.

- Las expropiaciones de terrenos para ampliación de vías públicas se realizarán hasta por un valor de 400 millones y los pagos se efectuarán en el mes de abril el 50% y en el mes de julio el otro 50%.

- Las remuneraciones se aumentarán en el 5% y sus pagos tendrán el mismo comportamiento del año anterior

- Los gastos por conceptos de servicios, suministros y materiales, y transferencias, tendrán igual tratamiento que las remuneraciones.

- Los imprevistos se mantendrán en iguales montos que el año anterior.

- Finalmente, se dará más énfasis al pago de planillas de construcciones e inversiones.

570

Para facilitar la elaboración del pronóstico de tesorería objeto de este ejemplo, se incluyen en Anexo N° 1 las previsiones de ingresos de caja provenientes del Fondo de Desarrollo Seccional (FODESEC), tanto mensual como semanal, preparados en base a la información proporcionada por el Ministerio de Finanzas y al comportamiento histórico de los ingresos del ejercicio anterior.

En Anexo N° 2, se presenta la recaudación efectiva de la tasa de recolección de basura del año anterior. Igualmente contiene el campo para incluir los valores de la proyección para el año siguiente.

El Anexo N° 3, contiene los datos históricos de la situación de caja del año anterior, que servirá al igual que los otros anexos, para realizar los cálculos para la formulación del pronóstico de tesorería mensual y semanal para el primer mes, del año siguiente.

Para realizar el pronóstico se utilizarán los formularios que constan en este manual en las páginas 33-35.

531

BIBLIOGRAFIA

DURAN, Remigio, y PEREZ CAJIAO, Hugo: *Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina, SIMAFAL,* A.I.D. y Prince Waterhouse-Washington D.C., 1991.

BERNSTEIN, Leopold A: *Análisis de Estados Financieros,* Ediciones Deusto S.A., Bilbao-España, 1984.

Código Tributario, Ecuador: *Corporación de Estudios y Publicaciones*, Quito-Ecuador, 1988.

HARTLEY, W.C.F.: *Cash Flow, Su Planificación y Control*, Ediciones Deusto S.A., Bilbao-España, 1984.

Banco Interamericano de Desarrollo, Escuela Interamericana de Desarrollo, Fundación Getulio Vargas: *Empresas Públicas*, Editorial Limusa S.A., Mexico-Mexico, 1979.

HUNAULT, Pierre: *Gestión de Tesorería Día a Día*, Ediciones Deusto S.A., Bilbao-España, 1984.

DIAZ MOSTO, Jorge: *Diccionario y Manual de Contabilidad y Administración*, Editorial Universo S.A., Lima-Perú.

Ley de Régimen Municipal: *Corporación de Estudios y Publicaciones*, Quito-Ecuador, 1990.

SALAS G, Hector: *Control Presupuestal de los Negocios*, Ediciones Hesago, Mexico, 1972.

SILVA G, Francisco: *Manual de Presupuesto por Programas para el Sector Público Ecuatoriano*, Ediciones Culturales S.A., 1985.

SMITH, Keith V.: *Guía del Capital Circulante*, Ediciones Deusto S.A., Bilbao-España, 1984.

532

ANEXO N°1

I. MUNICIPIO DE QUITO
PRONOSTICO DE TESORERIA - TRANSFERENCIAS DEL GOBIERNO CENTRAL
FONDO DE DESARROLLO SECCIONAL "FODESEC"
AÑO SIGUIENTE
(EN MILLONES DE SUCRES)

CONCEPTO FECHA Y VALOR
RETENCION AUTOMATICA 2% CAPITAL PROVINCIAS

MESES	VALOR		VALOR	TOTAL	NOTAS EXPLICATIVAS
ENERO				873.5	
4ta. semana	402.1		471.4		
FEBRERO				1,089.1	
3ra. semana	402.0				
4ta. semana			687.1		
MARZO				1,089.1	
3ra. semana	402.0				
4ta. semana			687.1		
ABRIL				1,089.1	
3ra. semana	402.0				
4ta. semana			687.1		
MAYO				1,187.1	
3ra. semana	500.0				
4ta. semana			687.1		
JUNIO				1,187.1	
3ra. semana		500.0			
4ta. semana			687.1		
TOTAL I SEMESTRE	2,608.1		3,906.9	6,515.0	
JULIO				1,187.1	
3ra. semana		500.0			
4ta. semana			687.1		
AGOSTO				0.0	POR CAMBIO DE GOBIERNO
SEPTIEMBRE				1,187.1	
3ra. semana	500.0				
4ta. semana			687.1		

OCTUBRE			2,374.2	
1ra. semana	500.0			Alícuota de Agosto
2da. semana		687.1		Alícuota de Agosto
3ra. semana	500.0			
4ta. semana		687.1		
NOVIEMBRE			1,187.1	
2da. semana	500.0			
3ra. semana		687.1		
DICIEMBRE			1,187.6	
3ra. semana	500.0			
4ta. semana		687.6		
TOTAL II SEMESTRE	3,000.0	4,123.1	7,123.1	
TOTAL GENERAL	5,608.1	8,030.0	13,638.1	

ANEXO N°2

I. MUNICIPIO DE QUITO
PRONOSTICO DE TESORERIA

Tasa de Recolección de Basura (Recuadación Indirecta)
(En Millones de Sucres)

	Recaudación Efectiva año anterior		Pronóstico de Tesorería año siguiente	
MESES	DIA	VALOR (1)	DIA	VALOR
Enero	18	121		
Febrero	20	86		
Marzo	12	203		
Abril	20	216		
Mayo	8	200		
Junio	13	204		
Julio	17	260		
Agosto	15	199		
Septiembre	10	384		
Octubre	2	300		
Noviembre	19	138		
Diciembre	10	250		
	Suman	2.561		

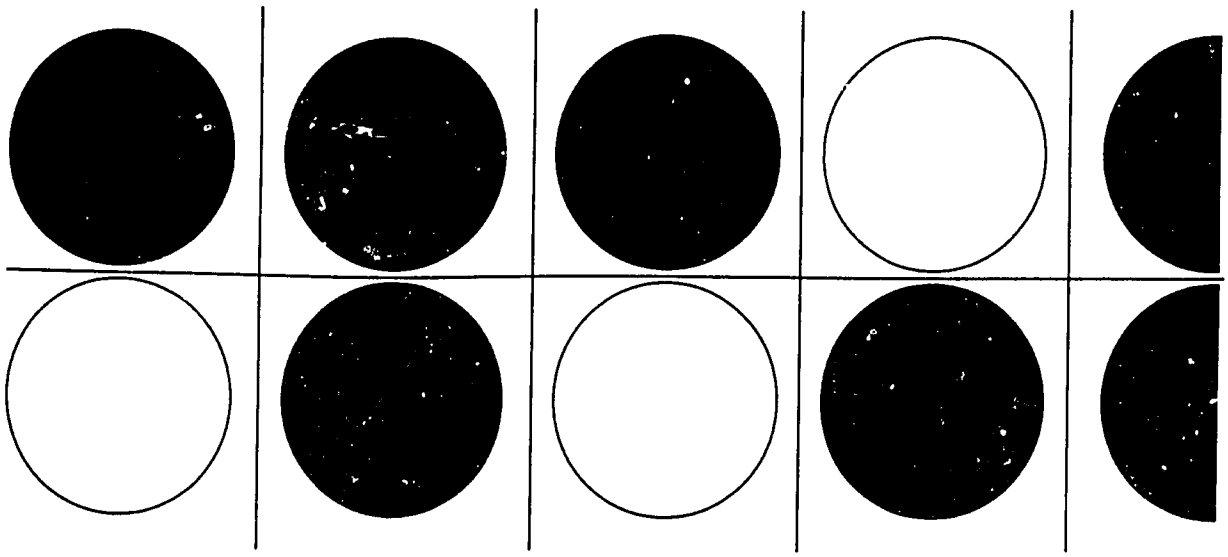
Nota: (1) Estos valores están incluidos en los datos de los ingresos "No tributarios" del anexo N°3

ANEXO N°3

DATOS HISTORICOS DE LA SITUACION DE CAJA
DEL AÑO ANTERIOR

(En Millones de Sucres)

C O N C E P T O	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
A. SALDO INICIAL DE CAJA	735	1242	94	287	977	180	177	6	5	35	365	56	
B. INGRESOS EN EFECTIVO	3922	2062	3320	3613	3537	4877	3482	2626	3074	3297	3018	3955	40.783
1. Ingresos propios													
- Tributarios	2164	926	1078	1683	2220	2582	1403	1144	1069	1053	1107	1493	
- No tributarios	878	387	651	722	619	1398	397	493	670	308	784	787	
- Venta de activos	520	21	128	469	2	13	301	323	6	222	26	498	
2. Transf. del Gobierno Central													
- Del presupuesto del Estado													
- Del FODESEC		728	1419	739	696	826	1371	388	1204	1711	873	1064	
- Otros													
3. Del Crédito Público													
- Desembolsos C.P. Interno	360		44			58	10	278	125	3	228	113	
- Desembolsos C.P. Externo													
C. TOTAL DISPONIBLE (A+B)	4657	3304	3414	3900	4514	5057	3659	2632	3079	3332	3383	4011	
D. PAGOS EN EFECTIVO	3415	3210	3127	2923	4334	4880	3653	2627	3044	2967	3327	3997	41.504
1. Remuneraciones	870	1211	1124	1080	1026	1222	1080	1160	1597	1092	2239	2116	
2. Servicios	232	138	220	253	462	456	256	333	270	435	122	236	
3. Suministros y Materiales	104	133	165	147	150	195	180	246	102	217	120	120	
4. Bienes Muebles	183	239	284	259	406	193	455	277	196	235	210	102	
5. Adquisición de Inmuebles	75	4	34	7	9	19	20	122	66		62	12	
6. Construcciones e inversiones	1560	792	600	844	1844	1880	1080			440	200	470	
7. Deuda Pública	112	423	185	162	79	143	220	163	549	167	178	344	
8. Transferencias	278	267	514	169	357	769	360	325	263	378	194	527	
9. Imprevistos	1	3	1	2	1	3	2	1	1	3	2	70	
E. SALDO FINAL CAJA-BANCOS (C-D)	1242	94	287	977	180	177	6	5	35	365	56	14	



Crédito Público

Manual del Instructor

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

USAID

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

INDICE

I. ADMINISTRACION FINANCIERA Y CRÉDITO PÚBLICO 1

II. ADMINISTRACIÓN DEL CRÉDITO PÚBLICO EXTERNO 2

III. INSTITUCIONES FINANCIERAS INTERNACIONALES Y RENEGOCIACIÓN DE LA DEUDA EXTERNA 7

IV. ADMINISTRACIÓN DEL CRÉDITO PÚBLICO INTERNO 14

V. SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA EL MANEJO DE CRÉDITO PÚBLICO 18

VI. CRÉDITO PÚBLICO EN UN SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA INTEGRADO 25

558

I. ADMINISTRACION FINANCIERA Y CREDITO PUBLICO

Objetivo general

Conocer las similitudes entre la administración financiera de una empresa privada y la administración financiera del Sector Público ejemplarizando las funciones que se realizan en la empresa privada con los fines que persigue el Sector Público.

Al finalizar esta unidad el participante será capaz de:

Establecer las diferencias y similitudes de las funciones de un administrador del sector privado con las que se desempeñan en la administración financiera del Sector Público.

Distribucion estimada del tiempo: 15 minutos

Sugerencia para el instructor

Esta unidad debe servir para *romper el hielo* con los participantes y se empleará de igual forma tanto con el Curso Superior como con el curso de Ejecutivos Gubernamentales.

II. ADMINISTRACION DEL CREDITO PUBLICO EXTERNO

Objetivo general

Mejorar la gestión de la deuda externa como elemento vital de la política económica nacional.

Al finalizar esta unidad el participante será capaz de

- Conocer la importancia de la formulación de la política económica relacionada con la planificación y gestión financiera.
- Conocer una definición de deuda externa y explicar sus componentes.
- Conocer las funciones básicas del financiamiento externo y sus resultados principales.

Distribución estimada del tiempo: 3 horas

Actividades a desarrollar:

- Explicar los pasos que legalmente deben cumplirse para contratar un financiamiento externo.
- Elaborar un gráfico en que se presenten las funciones y resultados de la gestión de la deuda vigente en el país.
- Presentar un cuadro en el que se detallen las obligaciones que conforman la deuda externa del país.

Referencias bibliográficas:

FERNANDEZ VIANCHI, Raul *Estrategias y Programación del Financiamiento Externo*, San Salvador, El Salvador 1977

CEPAL. *Comisión Económica para América Latina y el Caribe.* Sección de artículos sobre deuda. México, octubre 1989.

BANCO MUNDIAL, FONDO MONETARIO INTERNACIONAL. *La Deuda Externa*. Washington, D. C., 1988

BID. *Informe Anual 1991*

BANCO MUNDIAL. *Informe Anual de Desarrollo, 1989, 1990*

Sugerencias al instructor

- Para el Curso de Ejecutivos Gubernamentales esta unidad será cubierta en dos horas y solo se desarrollaran las dos primeras actividades.

- Hacer énfasis en el curso de Ejecutivos Gubernamentales que casi todos los temas son importantes y los funcionarios de nivel técnico deben recibir capacitación especifica sobre las funciones de la administración de la deuda ya que cada Institución Financiera tiene sus variantes especificas.

- Hacer hincapié en que sin un Grupo Institucional que elabore las políticas de endeudamiento nunca podrá tenerse una buena administración de la deuda externa.

- Hacer notar que la reglamentación es necesaria para determinar el campo de acción de cada Institución y sus responsabilidades.

- Insistir en que al personal debe dotársele con el entrenamiento adecuado, con los recursos físicos, con el apoyo institucional y con la estabilidad laboral.

541

III. INSTITUCIONES FINANCIERAS INTERNACIONALES Y RENEGOCIACION DE LA DEUDA EXTERNA

Objetivo general

Familiarizarse con las principales instituciones financieras internacionales, el papel que juegan en el financiamiento y en la renegociación de la deuda.

Al finalizar esta unidad el participante será capaz de

- Conocer las principales Instituciones Financieras y el papel que desempeñan en el financiamiento y en las operaciones de renegociación de la deuda.
- Conocer las técnicas de reorganización de la deuda
- Conocer las opciones de conversión de deuda
- Conocer los términos de la minuta del Club de Paris
- Conocer las iniciativas mas recientes de los términos del Club de Paris.

Distribución estimada del tiempo: 3 horas

Actividades a desarrollar en grupo

- Investigar el tipo de reorganizaciones y conversiones de deuda efectuadas en el país.
- Con el stock de deuda sujeta al Club de Paris hacer simulaciones aplicando los términos tradicionales, términos de Toronto y Términos de Trinidad en el caso que le sean aplicables.

Referencias bibliográficas

BANCO MUNDIAL Y BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO. *Segundo Seminario para Administradores de la Deuda Externa*. México, Junio 1991.

WORLD BANK. *World Development Report 1990*, Washington,D.C.,1990

DOOLEY, Michael y WATSON, Maxwell. *Fortalecimiento de la Estrategia de la Deuda Externa*, Finanzas y Desarrollo, Septiembre 1989.

942

Sugerencias al instructor

- En el curso para Ejecutivos Gubernamentales se desarrollara esta unidad en 2 horas.

- Para cubrir el tema del Club de París el instructor debe tener a mano una minuta del Club de París con términos tradicionales, con términos Toronto y si ya existe una con los términos de Trinidad para poder trabajar con las simulaciones y además para explicar los terminología de la minuta.

IV. ADMINISTRACION DEL CREDITO PUBLICO INTERNO

Objetivo general

Conocer el origen del financiamiento interno y su administración y de la importancia de participar y canalizar los objetivos generales de la política económica en materia de tasas de interés, actividad económica, balanza de pagos e inflación.

Al finalizar esta unidad el participante será capaz de

- Definir que es crédito interno
- Conocer las fuentes del crédito interno
- Formular políticas de endeudamiento interno
- Conocer la forma de establecer las condiciones financieras
- Conocer la estructura jurídica de formalización
- Conocer la forma en que se utiliza el crédito interno los responsables de su administración

Distribución estimada del tiempo: 2 horas

Actividades a desarrollar

- Investigación como se determina el monto de financiamiento interno a ser contratado en el país.
- Investigar los requerimientos legales o formales para la contratación del crédito interno.
- Investigar los procedimientos administrativos existentes para la administración del crédito interno.

Referencias bibliográficas

TEJEIRO, Mario; *Gestión de la Deuda Pública Interna y Externa* En ***Aspectos del Presupuesto Público***; Fondo Monetario Internacional; Washington D.C., 1988

544

TANZY, Vito, BLEJER, Mario y TEJEIRO, Mario; *Deuda Pública, Inflacion y Déficit Fiscal* En ***Aspectos del Presupuesto Público***; Fondo Monetario Internacional; Washington D.C., 1988

Sugerencias para el instructor

- Trate de obtener en el país el Presupuesto General de la Republica para que el participante observe de que forma se cierra la brecha fiscal del año.

- En el curso para ejecutivos gubernamentales recomiendo que únicamente se asigne una hora a este tema haciendo énfasis en las políticas del endeudamiento interno y condiciones financieras.

54

V. SISTEMA DE INFORMACION PARA EL MANEJO DEL CREDITO PUBLICO

Objetivo general

Conocer la importancia del sistema de información como herramienta de un sistema de contabilidad integrado con el fin de producir información que mejore la capacidad de análisis financiero y económico.

Al finalizar esta unidad el participante será capaz de:

- Conocer la diferencia entre una unidad sustantiva y una unidad operativa.
- Conocer la forma en que las funciones de la deuda se integran en el sistema de información.
- Conocer la importancia de un sistema integrado de información.
- Conocer la información básica que debe producir el sistema de información con el fin de darle seguimiento a los convenios de préstamo en ejecución y al servicio de la deuda.
- Conocer la información que debe producirse para fines analíticos por el impacto del endeudamiento en las finanzas publicas.
- Determinar la forma de obtener la información tanto de las unidades ejecutoras del gobierno como de los entes descentralizados en forma oportuna y confiable.
- Aplicar la definición de deuda externa a los registros contables.
- Determinar el tipo de información que debe suministrarse a las unidades de decisión.

Distribución estimada del tiempo: 1 hora

Actividades a desarrollar en grupos

- Presentar un gráfico en que se muestren las unidades que producen información y las unidades que centralizan la misma.
- Investigar los procedimientos existentes para recolectar la información.
- Presentar por acreedor el comportamiento de la deuda publica (interna y externa) en los últimos diez años.

- Preparar flujo de divisas y de desembolsos con la utilización de prestamos y donaciones probables en los próximos tres años.

- Determinar los índices de la deuda de mayor impacto en las finanzas públicas.

- Investigar la información que periódicamente requieren los usuarios.

Referencias bibliográficas

BANCO MUNDIAL Y FONDO MONETARIO INTERNACIONAL. La deuda externa. *Definición, Cobertura Estadística y Metodología.* Washington D.C., 1988

BANCO MUNDIAL Y BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO. *Segundo Seminario para Administradores de la Deuda Externa*, México, Junio 1991.

Sugerencias para el instructor

- Para el Curso Superior, aclarar que este es un tema de mucha complejidad que no puede abordarse en una hora, que por lo tanto se planteara la inquietud de que el personal sea capacitado específicamente en esta area. Estos entrenamiento duran entre uno y cuatro años.

- Se ha usado indistintamente el termino Unidad de Deuda con el de Crédito Público.

- En el Curso para Ejecutivos Gubernamentales también se asignara una hora de clase ya que es necesario que estén conscientes de la necesitan que hay de producir información oportuna, confiable y periódica que sirva de base al análisis para toma de decisiones.

VI. CREDITO PUBLICO EN UN SISTEMA DE ADMINISTRACION FINACIERA INTEGRADO

Objetivo general

Coadyuvar a que se mejore la colaboración entre las instituciones del Gobierno que participan de manera directa o indirecta en el endeudamiento externo.

Al finalizar esta unidad el participante será capaz de:

- Conocer cuales instituciones participan en la elaboración de las políticas de endeudamiento y quienes están obligados a ejecutarla.
- Conocer la interrelación entre la unidad centralizadora de deuda y el Grupo Institucional de elaboración de políticas, el Banco Central, Presupuesto, Contabilidad y con instituciones autónomas.

Distribución estimada del tiempo: 1 hora

Actividades a desarrollar en grupo

- Investigar las operaciones que hace la unidad de deuda con el Banco Central para la utilización de recursos de prestamos tanto para proyectos como para prestamos de desembolso rápido.
- Investigar la responsabilidad de Presupuesto, Banco Central, Instituciones Autónomas y Crédito Publico para proceder al pago del servicio de la deuda.

Referencias bibliográficas

No he encontrada nada apropiado con este tema

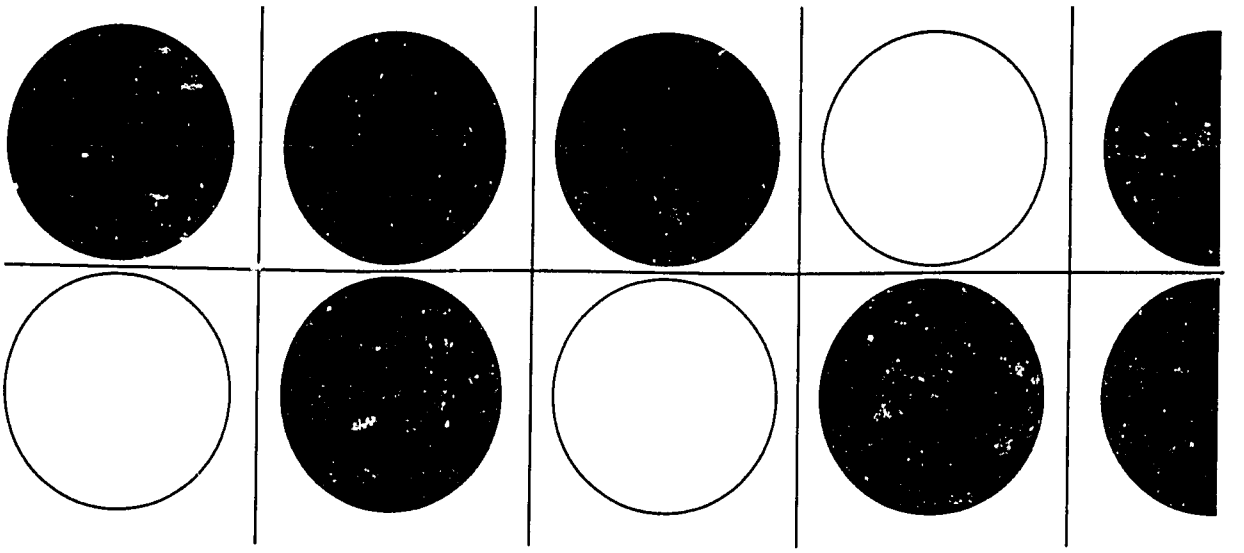
Sugerencia al instructor

Debido al limitativo del tiempo en el Curso de Ejecutivos Gubernamentales esta unidad no podrá ser cubierta a menos que se recorte el tiempo en otras unidades.

Evaluaciones

Dependiendo de las actividades que se hayan desarrollado el instructor deberá preparar la evaluación para los participantes en el Curso Superior de Gestión Financiera.

548



Crédito Público

Manual del Alumno

Curso Superior de Gestión Financiera Acorde con el SIMAFAL

Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera en América Latina y el Caribe

LAC/RFMIP
Proyecto Regional para el Mejoramiento de la Administración Financiera en América Latina y el Caribe

Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos

Price Waterhouse

549

INDICE

I. ADMINISTRACION FINANCIERA Y CRÉDITO PÚBLICO 1

II. ADMINISTRACIÓN DEL CRÉDITO PÚBLICO EXTERNO 2

III. INSTITUCIONES FINANCIERAS INTERNACIONALES Y RENEGOCIACIÓN DE LA DEUDA EXTERNA 8

IV. ADMINISTRACIÓN DEL CRÉDITO PÚBLICO INTERNO 16

V. SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA EL MANEJO DE CRÉDITO PÚBLICO 20

VI. CRÉDITO PÚBLICO EN UN SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA INTEGRADO 28

50

I. ADMINISTRACION FINANCIERA Y CRÉDITO PÚBLICO

La administración financiera puede definirse en términos de las funciones y responsabilidades del administrador financiero. Estas funciones en relación al crédito público se producen desde el momento en que se definen las estrategias y políticas de financiamiento para la obtención de fondos de fuentes externas de financiamiento para darles después distintas aplicaciones. Los fondos que se obtienen se convierten en rendimientos, pagos, productos y servicios.

En el Sector Público estas funciones se conocen como: gestión del financiamiento, contratación, utilización, servicio de la deuda, registro y control. La administración general de los fondos públicos externos recae en la oficina que administra la deuda publica externa, de tal forma que la Dirección de esta oficina desarrolla las funciones de planeación, adquisición y aplicación de los fondos a fin de maximizar la eficiencia de las operaciones.

Una administración financiera eficiente requiere un amplio conocimiento de los mercados financieros que proveen los fondos, de las estrategias que implican las decisiones acertadas de inversión y de los cursos de acción que deben seguirse para estimular las operaciones y hacer que alcancen eficiencia.

II. ADMINISTRACIÓN DEL CRÉDITO PÚBLICO EXTERNO

A. Deuda, Obstáculo para el Crecimiento

La deuda continúa siendo el mayor obstáculo para el crecimiento. De acuerdo a información del Banco Mundial, en 1989 las transferencias netas de recursos para los acreedores alcanzaron el veinte por cien de sus exportaciones.

Las políticas vigentes ignoran por completo la incapacidad de las naciones deudoras para reembolsar y las actuales condiciones de proteccionismo y contracción del comercio mundial. Sus miras no van mas allá de asegurar que cada nación deudora continúe respetando formalmente sus obligaciones financieras.

Para alejar temporalmente el incumplimiento de la deuda se utiliza la reprogramación y el refinanciamiento. De este modo, se difieren los pagos, se presta dinero a naciones que están al borde de la quiebra para permitirles reembolsar intereses atrasados sobre deudas viejas.

B. Definición de Deuda Externa

Antes de continuar hablando de deuda externa necesitamos definir a que tipo de deuda nos referimos. La definición mas completa que existe en el ambiente financiero es la del Grupo Internacional de Trabajo sobre las estadísticas de la deuda externa, integrada por el Banco de Pagos Internacionales (BPI), el Fondo Monetario Internacional (FMI), la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) y el Banco Mundial.

El objetivo de este grupo fue el de lograr una convergencia de las prácticas de registro de los datos de la deuda y su primera tarea consistió en ponerse de acuerdo sobre la definición central de deuda externa.

La definición acordada fue la siguiente:

Por deuda externa bruta se entiende el monto, en un determinado momento, de los pasivos contractuales desembolsados y pendientes de reintegro que asumen los residentes de un país frente a no residentes, con el compromiso de reembolsar el capital, con o sin intereses, o de pagar los intereses, con o sin reembolso de capital.

552

Esta definición comprende no solo los créditos directos del gobierno sino también los que indirectamente es responsable por haberlos garantizado con su aval y que constituyen un pasivo contingente que en cualquier momento que su responsable directo incumpla, se convierte en un pasivo real para el país.

C. Iniciativas para Resolver el Problema de la Deuda

Propuesta Baker

James Baker, secretario del Tesoro de los Estados Unidos propuso en Seúl en Septiembre 1985 esta propuesta orientada a los países de ingresos medios fuertemente endeudados, de tal forma que los países de bajos ingresos no se consideraron con una deuda suficientemente grande para atraer la atención mundial, aunque sus deudas son enormes comparada con el tamaño de sus economías.

Iniciativa Brady

La iniciativa Brady fue anunciada el 10 de marzo de 1989 y su objetivo fue el de examinar caso por caso las reducciones de deuda acompañada por apoyo financiero que es condicionante en las reformas económicas de un país. El reconocimiento de la necesidad de reducir la deuda y de contar con el apoyo no solo de las instituciones internacionales sino también de acreedores privados marca un punto de partida importante en relación con estrategias de deuda previas.

Es condición de la Iniciativa Brady que solo las naciones deudoras que tengan arreglos con el Fondo Monetario Internacional y programas con el Banco Mundial podrán calificar para recibir apoyo oficial para reducción de deuda.

Esta iniciativa cubre únicamente la deuda que los países tengan con los bancos comerciales. En enero de 1990 México fue el primer país que completó negociaciones para restructuración de deuda bajo la iniciativa Brady. El acuerdo cubrió $ 49 billones de los bancos comerciales y unos $ 12 billones en alivio de deuda.

D. Necesidad de una Gestión Eficaz de la Deuda

Estructurar la gestión eficaz de la deuda que comprenda la definición de estrategias de endeudamiento público, su reglamentación y administración de la deuda es una tarea difícil pero indispensable si se tiene la firme voluntad que el país oriente su financiamiento externo a los mejores intereses nacionales. La gestión eficaz de la deuda permite definir con precisión las funciones principales del endeudamiento externo y, además, definir concretamente el papel que le toca

652

desempeñar a cada uno de los actores que de una forma u otra intervienen en este proceso.

Definición de Políticas

Mediante la definición de políticas un país decide enmarcarse disciplinadamente en un conjunto de reglas que le permitan poner orden en su deuda publica.

Las políticas dan como resultado la estrategia nacional. Las políticas varían de país a país y de tiempo en tiempo ya que deben adaptarse a las condiciones macroeconómicas imperantes. A manera de ejemplo citaremos algunas políticas:

- Determinación del nivel de endeudamiento externo necesario para el período en que se ha estructurado el Plan Nacional de Desarrollo.
- Definición de criterios de elegibilidad de las inversiones y las estrategias de financiamiento.
- Establecimiento de criterios para cumplir con el servicio de la deuda de acuerdo a un análisis global de la economía.
- Capacitación, motivación y conservación de personal calificado

  Estas políticas dan como resultado una estrategia nacional en que se toma en cuenta lo siguiente:

- Capacidad de endeudamiento del país tanto desde el punto de vista de la obtención de ingresos presupuestarios como de las consecuencias sobre la reserva de divisas.
- Evaluación de proyectos y gestión de los créditos coordinada e incorporada dentro de un modelo de análisis global.
- Capacidad del presupuesto general de absorber gastos adicionales en moneda local como contraparte de proyectos.
- Información confiable y actualizada de las obligaciones contratadas tanto de la deuda publica como de la privada del país con fines analíticos.
- Análisis sobre las expectativas de endeudamiento sobre una base dinámica.
- Orientación de la asistencia técnica y financiera hacia los propósitos de reactivación de la economía del país.

Grupo Institucional para Definición de Políticas

El grupo que se conforme para diseño de políticas debe ser del mas alto nivel en la estructura de gobierno para que las decisiones allí tomadas sean un mandato ineludible para los que de una u otra forma intervienen en la gestión de la deuda publica. Normalmente el grupo se integra por los Ministerios de Finanzas, Planificación y Banco Central.

Para que este grupo institucional pueda cumplir con sus funciones debe contar con el apoyo técnico de personal calificado ya que las políticas pudieran necesitar ser revisadas de acuerdo a las condiciones económicas que viva el país.

Dependiendo de la preferencia de las autoridades de un país el apoyo técnico del grupo puede estar dado por funcionarios de alto nivel de las dependencias que conforman el grupo o por personal especializado de la dependencia que se encarga de la administración de la deuda.

No importa la decisión que se tome respecto al apoyo técnico, lo importante es que se cuente con el análisis macroeconómico, con el fin de que las decisiones sean congruentes con el interés nacional

Reglamentación de la Deuda Pública

Es el conjunto de disposiciones jurídicas que norma el cumplimiento no solo de las políticas sino también de la administración de la deuda.

La adopción de disposiciones jurídicas facilita la comunicación interinstitucional tan necesaria en una gestión eficaz de la deuda, principalmente en lo que se refiere al suministro de información.

En la practica vemos que muchas veces, por ausencia de reglamentación que defina las actividades de cada ente, otras oficinas emprenden acciones tendientes a la negociación de préstamos que entorpecen las administración de la deuda.

Administración de la Deuda

Negociación

En el orden lógico en que se presentan los hechos, el financiamiento externo se origina en la negociación, que no es mas que el acuerdo entre acreedor y deudor para determinar las condiciones macroeconómicas, financieras y legales en que se concertará el préstamo que luego debe cumplir con los requisitos de aprobación y autorización en cada país.

Utilización

Seguidamente el préstamo será utilizado para el fin propuesto. En el uso se presentan aspectos de cumplimiento de condiciones previas, aspectos de contraparte local, negociación de contratos de bienes y servicios, costos en moneda local y moneda extranjera, montos comprometidos pero no utilizados, etc.

Servicio de la deuda

Como consecuencia de la negociación y utilización viene el servicio de la deuda que no es otra cosa que el pago del principal, intereses, comisiones y otros cargos que se hayan pactado. Para proceder con el pago es necesario verificar la corrección de las cifras, la asignación presupuestaria y la disponibilidad de divisas.

Registro de la información

Las funciones de negociación, utilización y servicio de la deuda producirán transacciones que deben ser registradas. La información que sea procesada servirá de base para el análisis tanto de balanza de pagos como de las finanzas publicas.

Un aspecto muy importante de enfocar aquí es la moneda de valoración de la deuda. Usualmente la moneda en que está expresada la deuda externa es el dólar, aunque se tenga obligaciones en diferentes monedas. Al utilizar el dólar como moneda de medición en momentos en que esta moneda registra grandes fluctuaciones frente a las demás monedas trae complicaciones en la valoración relativa de los saldos y flujos. El sistema de Contabilidad de cada país debería utilizar el método que corresponde, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Si se quiere lograr una coherencia entre las cifras de flujos y saldos, habrá que elegir entre registrar ambos datos basándose en los tipos de cambio que sean representativos del período correspondiente a los flujos, aunque esto represente valoraciones al final del período que quizás sean diferentes de las cifras reales del balance, y registrarlos basándose en los tipos de cambio al final del período, lo que generalmente diferirá del valor efectivo de los flujos durante el período en cuestión. La combinación de estos dos sistemas, que se aplica con frecuencia en la practica, da como resultado incongruencias entre las cifras de saldos y flujos.

Control

La función de control se ejerce desde la negociación hasta el pago del servicio de la deuda. En la negociación se verifica que se haya cumplido con las políticas de

556

la deuda, las normas jurídicas, y los preceptos administrativos. El control también se ocupa de verificar que los préstamos sean utilizados dentro de los plazos establecidos, en forma oportuna y eficiente para evitar el derroche de recursos.

Recursos humanos y físicos

Para llevar a cabo las funciones antes citadas es necesario contar con elemento humano capacitado, con instalaciones físicas y equipo adecuado y además con un ambiente de trabajo agradable.

III. INSTITUCIONES FINANCIERAS INTERNACIONALES Y RENEGOCIACIÓN DE LA DEUDA EXTERNA

A. Instituciones Financieras Internacionales

La crisis de la deuda ha sido un tema central de discusión en los últimos años. Actualmente se habla de alternativas que permitan estabilidad financiera y crecimiento sostenido y se reconoce que esta recuperación descansa, en gran medida, en la aplicación de una estrategia adecuada.

Los organismos financieros internacionales tales como el Fondo Monetario Internacional (FMI), Banco Mundial y Banco Interamericano de Desarrollo (BID) han jugado un papel determinante proporcionando recursos para contrarrestar los costos de los programas de ajuste.

Fondo Monetario Internacional

Para recibir préstamos de las facilidades de alta condicionalidad del Fondo Monetario Internacional un país miembro tiene que convenir sobre un programa de ajuste de Balanza de Pagos. Este programa pretende regresar la Balanza de Pagos a una posición que sea sostenible a mediano plazo, y permita al país amortizar sus retiros del Fondo cuando se venzan los pagos. Siguiendo la teoría de Balanza de Pagos, los elementos de dicho programa pueden ser clasificados en medidas reductoras de gastos, medidas de devaluación y liberación de precios. El programa acordado está formalizado dentro de criterios de comportamiento que son monitoreados por el Fondo y cuyo cumplimiento es necesario para el desembolso continuo del crédito.

Es preciso aclarar que un acuerdo con el Fondo no solo es necesario para obtener préstamos de esa fuente sino de otras Instituciones Internacionales que requieren que se establezcan políticas de ajuste que garanticen la creación de excedentes en la balanza comercial y con ello el pago del servicio de la deuda.

Aunque nunca se afirma que un arreglo con el Fondo es una condicionalidad para lograr la aprobación de los préstamos con el Banco Mundial y con el BID, en la realidad sabemos que hay una condicionalidad cruzada.

Banco Mundial y BID

El Banco Mundial y el BID cuentan con una gama de instrumentos de préstamo para ayudar a los países en el proceso de desarrollo, algunos de estos instrumentos fueron ideados como consecuencia de la crisis económica.

Las condiciones por instrumento de préstamo son de carácter general. Las condiciones especificas varían dependiendo de las circunstancias de cada país, magnitud y urgencia del problema, progreso en operaciones previas, capacidad gerencial y administrativa del gobierno y la frecuencia de las operaciones del Banco Mundial en el país.

Los préstamos para proyectos específicos están diseñados para asegurar la viabilidad técnica, económica y financiera de la inversión. El período de desembolso de estos préstamos normalmente toma mucho tiempo para completarse (4 a 9 años); por esta razón las Instituciones Financieras Internacionales han tratado de diseñar nuevos instrumentos.

Estos instrumentos están agrupados en tres modalidades principales: Préstamos sectoriales, Intermediarios Financieros y de Ajuste Estructural.

Los préstamos sectoriales tienen como principal objetivo, desarrollar la capacidad del prestatario para formular e implementar sanas políticas sectoriales y para administrar eficientemente los recursos humanos y materiales disponibles en el sector en mención.

Los préstamos a intermediarios financieros canalizan recursos a instituciones financieros de desarrollo y agencias de crédito para agricultura. Estos préstamos requieren acuerdo en el criterio a seguir para seleccionar los subprestatarios, en las tasas de représtamo y en medidas especificas para el fortalecimiento del sector.

Los préstamos de Ajuste Sectorial tienen como objetivo apoyar políticas comprensivas de cambio y reformas institucionales en un sector especifico, especial énfasis es puesto en incentivos económicos que afectan los participantes en el sector. La cobertura es amplia y puede cubrir, por ejemplo, todo el sector industrial de un país, poniendo especial atención a los procedimientos y políticas que afecten los precios de los productos y las conexiones con los mercados internacionales.

Existe otro tipo de préstamos llamados Préstamos de Ajuste Estructural (SAL's) y son concedidos solo en los casos en que hay acuerdo entre el país y la Institución Financiera en una amplia gama de políticas. Las condiciones de estos préstamos se basen en un programa de cambios de mediano plazo que convierte

- 559

los objetivos de la reforma estructural en acciones concretas a ser tomadas durante la implementación del préstamo.

Las acciones de los préstamos de Ajuste Estructural se enfocan en políticas de comercio, movilización y distribución de recursos y establece medidas especificas, tales como ajuste de precios en la economía, por ejemplo en energía o agricultura.

En la parte institucional se concentra en mejorar la capacidad del gobierno en diseñar y ejecutar su política económica y puede incluir medidas para fortalecer la administración de la deuda, programación y aplicación de la inversión publica, presupuesto, asuntos fiscales, funcionamiento de empresas publicas y administración del régimen de comercio.

Con los préstamos estructurales las Instituciones Financieras Internacionales se aseguran que el desarrollo se acelere, pero se reconoce que no todos los préstamos han tenido el éxito esperado, ya sea porque las medidas económicas dejaron de tomarse por inestabilidad política o porque las medidas fueron insuficientes para lograr los cambios estructurales deseados.

Los países en desarrollo deben moverse de un austero período de estabilización a un período dinámico de inversión y crecimiento que conduzca a fortalecer su solvencia crediticia, pero sabemos que sin flujos netos adicionales de capital externo los países fuertemente endeudados difícilmente podrán reanudar su crecimiento.

Sabemos que la selección de los beneficiarios de crédito envuelve difíciles decisiones acerca de la solvencia crediticia de cada país y que solamente los países sujetos de crédito son elegibles para financiamiento.

El juicio de solvencia crediticia se base en el análisis económico de cada país. Estos estudios son discutidos con cada gobierno. La calidad del dialogo de cada país con la Institución Financiera es determinante para decidir si se le da el financiamiento. La discusión del informe económico de un país es una oportunidad única para hacer prevalecer criterios, principalmente la definición de prioridades como primer requisito de una política de reactivación y desarrollo.

Una modalidad importante que incorporó el BID en 1991 fue asignar una porción de los préstamos de desembolso rápido para reducción de la deuda con la banca comercial y del servicio correspondiente, conforme a las normas de la Facilidad para la Reducción de la Deuda y del Servicio de la deuda. Según esta facilidad, los prestatarios elegibles pueden destinar una parte de los recursos del préstamo

sectorial para recomprar deuda publica con descuento o para garantizar nueva deuda ya descontada que ha reemplazado a la anterior.

En relación a las tasas de interés el BID aprobó en 1989 una tasa de interés variable basada en una canasta de empréstitos que ajusta uniformemente la tasa de interés aplicable a los saldos pendientes de todos los préstamos aprobados desde el 1 de enero de 1990. De esta manera, y en consonancia con el carácter cooperativo de la institución, todos los prestatarios comparten por igual el costo o los beneficios de las variaciones en la tasa de interés. La tasa de interés derivada de la metodología de tasa fija sobre desembolsos seguirá aplicándose a los nuevos desembolsos de los préstamos aprobados antes del 1 de enero de 1990.

B. Técnicas de Reorganización de la Deuda

Cabe aclarar que la posición de las Instituciones Financieras Internacionales es de no renegociar sus deudas y de mantener su carácter de acreedor preferencial.

Debido a la crisis de la deuda los países han tenido que usar mecanismos de alivio que no siempre implican una disminución de la deuda pero que en alguna forma modifican la presentación de las cifras para fines estadísticos.

Las tres técnicas usadas son la reprogramación, refinanciamiento y quita.

Reprogramación

Con la reprogramación únicamente se modifican los plazos de pago de capital e intereses de tal forma que estadísticamente una deuda de corto plazo puede convertirse en deuda de largo plazo.

Refinanciamiento

El refinanciamiento implica la concesión de un nuevo préstamo para reemplazar total o parcialmente los pagos que se adeuden del préstamo original.

Quita

La quita implica la cancelación del total o de parte de un préstamo.

El tratamiento que se da a la reorganización de la deuda depende de las prácticas contables y de constitución de provisiones empleadas por cada banco y de la consiguiente declaración de los resultados.

C. Conversión de la Deuda

Para que los registros reflejen el pasivo real por concepto de deuda es necesario que se presente claramente la forma en que se llevó a cabo la conversión. Esta pudo llevarse a cabo de dos formas:

a) Canje de una deuda reembolsable en moneda extranjera por una deuda reembolsable en moneda nacional.

b) Canje de pasivos de deuda contractual por participación en el capital de empresas nacionales.

La primera modalidad no afecta a la deuda externa, siempre que el nuevo acreedor sea también no residente.

La segunda modalidad se refiere a la sustitución de instrumentos de deuda que forman parte de la deuda externa de acuerdo a la definición que estamos usando, la cual no comprende el concepto de inversión en el capital de una empresa. El efecto en la presentación de las cifras dependerá del sistema de registro y notificación de información que use tanto el deudor como el acreedor.

D. Club de París

Club de París es el nombre de un grupo ad hoc de acreedores oficiales que se reúnen en París para renegociar la deuda oficial o garantizada oficialmente de un país deudor.

A pesar de su carácter informal el dictamen del Club de París ejerce una influencia determinante en las negociaciones que se realizan posteriormente cuando el acreedor discute el eventual reescalonamiento de la deuda contraída con los bancos privados.

El dictámen en referencia recibe el nombre de Minuta de negociaciones y refleja el grado de confianza que tienen las grandes naciones en determinado país.

Las deliberaciones se realizan bajo la presidencia del Director del Tesoro del Ministerio Francés de Finanzas. Las reuniones se llevan a cabo a último momento, cuando el deudor ha acumulado un atraso considerable de pagos y corre el riesgo de ser declarado insolvente, siempre que tenga una arreglo con el Fondo Monetario Internacional

562

Composición del Club de París

El Club de París no tiene personería jurídica, no publica informes anuales, no tiene socios. Como cada deudor tiene un abanico diferente de acreedores, que incluso cambia a través del tiempo, la composición del Club se modifica en cada negociación.

Además de los acreedores, a todas las reuniones asisten como observadores representantes del Fondo Monetario Internacional, del Banco Mundial, de la Conferencia de la ONU para el Comercio y Desarrollo (UNCTAD), y cuando se trata de un país de América Latina también participa un delegado del Banco Interamericano de Desarrollo (BID)

Términos de los convenios de readecuación

El Club de París funciona por consenso, el cual es necesario para definir los nuevos plazos de vencimiento de la deuda; condiciones análogas de trato para todos los acreedores y los requisitos a los cuales está subordinado el reescalonamiento.

En concreto los términos de los convenio de readecuación son los siguientes:

a) Categorías de deuda a incluirse,
b) Porcentaje de pagos de servicio de la deuda en mora o que vencen en el período de liquidación,
c) Período de amortizacíon y período de gracia.

Los términos de las renegociaciones en el Club de París habían sido las tradicionales hasta que en la Cumbre de Toronto en Junio de 1988 se acordaron lo que actualmente se conoce como " Términos de Toronto" que presenta a los países deudores de bajo ingreso un abanico de tres opciones así:

a) Opción A (Perdón de deuda parcial). Un tercio del servicio de la deuda es cancelado y el resto reestructurado a tasas de mercado a través de 14 años con 8 años de gracia.
b) Opción B (Extensión de vencimientos). No hay otras concesiones que un período de reintegro de 25 años con 14 años de gracia.

c) Opción C (Tasas concesionales de interés). Los períodos de vencimiento y de gracia son como los de la opción A, pero el interés moratorio está reducido por debajo de las tasas de mercado en 3.5 puntos, o por un medio, cualquiera que sea menor

En enero de 1992 surge una nueva iniciativa llamada " Términos de Trinidad", sin cambios específicos en el enfoque actual de elegibilidad para los " Términos de Toronto " y siempre tratando con los países sobre base de caso por caso. Los Términos de Toronto son variados con las siguientes modalidades:

Primero. El stock total de deuda elegible para el Club de París debería ser reestructurada de una sola vez.

Segundo. El alivio de deuda otorgado debería duplicarse a dos tercios.

Tercero. El interés debería ser capitalizado, sin que se requiera hacer pagos durante los primeros cinco años.

Cuarto. Los períodos de reintegro en dicho paquete deberían ser extendidos a veinticinco años.

Sigue siendo esencial, que los países elegibles hayan adoptado un programa de ajuste con el FMI, y que hayan cumplido con sus obligaciones bajo anteriores convenios.

Convenio marco y convenios bilaterales

El convenio marco que se acuerda con los acreedores se formaliza en una minuta pero para que entren en vigor deben ser incorporados en convenios bilaterales separados negociados con cada acreedor principalmente en lo que se refiere a tasas de interés y montos de deuda.

Aun en los casos en que se tenga un registro confiable de la deuda, la determinación de la cantidad a ser consolidada es difícil ya que existen créditos de los suplidores extranjeros a los residentes del país deudor que han sido garantizados por agencias de crédito de exportación en los países acreedores.

Categorías de deuda que se incluyen

Las categorías de deuda que son renegociadas en estas reuniones pueden ser muy amplias en su cobertura. De parte del acreedor la deuda puede incluir todos los créditos otorgados por gobiernos o agencias gubernamentales (créditos de exportación, así como asistencia oficial de desarrollo), así como préstamos del sector privado garantizados por gobiernos o agencias gubernamentales en los países acreedores (créditos de suplidores otorgados por bancos privados). De parte del deudor, la deuda casi siempre incluye préstamos recibidos por el sector público o garantizados por el gobierno del país deudor. Con frecuencia,incluye la transferencia de moneda extranjera que resulta también del servicio de la deuda

no garantizada del sector privado (siempre y cuando, desde luego, esta deuda esté cubierta por la garantía del gobierno en el país acreedor). La readecuación de la deuda es muy frecuentemente restringida a mediano y largo plazo.

Los porcentajes de la ayuda potencial a la cual los acreedores están preparados a convenir, tienden a ser el mínimo calculado como necesario para llenar la brecha financiera identificada por el FMI.

Propósito de la readecuación en el Club de París

La meta principal de la readecuación es permitir al país deudor regresar a los arreglos normales de financiamiento internacional. Los acreedores consideran este resultado como muy probable si el país deudor tiene un programa apoyado por el FMI. En consecuencia, están primordialmente dispuestos a otorgar ayuda de deuda en los vencimientos corrientes durante períodos de consolidación no mas largos que el período cubierto por un convenio con el Fondo en los tramos superiores del crédito.

IV. ADMINISTRACIÓN DEL CRÉDITO PÚBLICO INTERNO

A. Definición de Crédito Interno

El Crédito Público Interno consiste en los pasivos reales y contingentes que el Sector Público tiene con acreedores nacionales cuya fuente es el ahorro interno.

B. Origen del Financiamiento

El Crédito Público Interno se origina en la necesidad que tiene un Estado de contar con recursos para satisfacer las necesidades de su población y se obtiene con el objeto de sufragar erogaciones relativas a inversión o gasto corriente.

Los montos a contratar se establecen en base a una estrategia que está subordinada a un programa económico en el que se establece la demanda de los recursos financieros internos para cubrir el déficit del Sector Público.

El programa económico por lo general, la mayoría de los países, se ven en necesidad de discutirlo y negociarlo con instituciones internacionales como el Fondo Monetario Internacional en coordinación con Instituciones Financieras Multilaterales u otras que estén financiando o que estén dispuestas a financiar el programa de inversiones o de Balanza de Pagos.

C. Políticas de Endeudamiento Interno

Al principio de cada año calendario o fiscal se determina el monto que se requiere de financiamiento, incluyéndolo en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos. Este monto se establece en coordinación con la política fiscal, monetaria, crediticia y financiera del Estado, dependiendo de si la economía está en condiciones de estabilidad o si enfrenta una crisis de financiamiento.

Estos factores determinan la política de endeudamiento interno. Si la economía está en condiciones de estabilidad, evoluciona de manera favorable, esto es, la actividad económica se expande, la inflación es relativamente baja y estable, los precios relativos son mas o menos de equilibrio y los déficit financieros son moderados y financiables.

Es necesario hacer una distinción clara de la aplicación de los recursos que se obtengan del crédito interno, ya sea que se traten para financiar el gasto público o para proyectos de inversión.

En condiciones de estabilidad la política de deuda debe dedicarse a sustentar proyectos de inversión pública, pero si el país está enfrentando una crisis de

financiamiento deberá establecerse a qué ritmo y cómo debe aumentarse la deuda pública interna, ya que el saldo de la deuda publica interna es excesiva y por tanto debe disminuirse.

En consecuencia, la esencia de todo ajuste es una reducción de la deuda publica total en términos reales ya que el país presenta una crisis de financiamiento interno o externo. Una reducción de la deuda es una respuesta a una crisis de financiamiento.

La estrategia a seguir deberá considerar si la economía está en condiciones de estabilidad o en una crisis financiera que lo obliga a entrar a un ajuste económico fuerte. En ambos casos será necesario establecer:

- Una programación financiera que incluya los objetivos generales de la política crediticia, su vinculación con el financiamiento del déficit público y la inflación.

- Una proyección global de los recursos que genera la economía estableciendo fuentes internas y externas.

- Determinar el monto que se dedicará a financiar el déficit fiscal y el que se canalizará al sector privado.

- Identificar las fuentes de financiamiento interno que se canalizarán al sector público provenientes de Banco Central, del sistema bancario, y de la colocación de valores gubernamentales.

D. Condiciones Financieras

Las condiciones financieras dependerán del programa económico que se haya fijado el gobierno; por tanto, se determinarán en coordinación con las instituciones del país que participan en esta política. Los elementos a discutir serán: monto total a colocar; su estructura por plazos; su conformación por monedas, y su rendimiento real. Los plazos deben ser congruentes con las características del programa de inversión pública.
Los principales mecanismos que se utilizan para obtener los recursos de los particulares hacia el sector público son los esquemas de encaje legal y la colocación directa de deuda pública entre inversiones privadas.

Al determinar el monto total de deuda interna a contraer debe definirse qué parte estará financiado a través del encaje legal, ya que por medio de este mecanismo se está reduciendo la capacidad de financiamiento para el sector privado.

567

La colocación directa en el sector privado por lo general tiene condiciones en cuanto a tasas de interés y plazo distintas a las definidas para los montos que son colocados por medio del encaje legal, puesto que estas colocaciones de deuda interna deben resultar atractivas para el público. Estas colocaciones, al no existir una garantía de recompra antes del plazo de vencimiento por parte del Banco Central, los tenedores buscaran orientar estas inversiones a la transacción en el mercado secundario de valores. Para lograr este propósito deben alargarse los plazos de la deuda pública interna así como ofrecer tasas de interés reales.

En lo referente a títulos debe aumentarse la variedad de los mismos, cuando el fin a que será orientado el financiamiento sea fácilmente identificable.

E. Marco Jurídico, Formalización y Autorizacion

Por lo general participan en la definición de la normativa jurídica los siguientes poderes del Estado: Poder Legislativo y Poder ejecutivo.

El Poder Ejecutivo es el responsable de determinar los aspectos administrativos y de control a ser observados en la obtención del crédito interno. Por lo general este procedimiento está delegado en los funcionarios de los Ministerios de Finanzas, Banco Central y Planificación.

El Poder Legislativo participa en la determinación de las normas jurídicas que establecen los procedimientos para la contratación del crédito interno.

Es saludable que antes de iniciar el procedimiento de autorización del Poder Legislativo se haya obtenido una opinión técnica de las instituciones que definen la política económica del país. En muchos casos las normas para la obtención de crédito interno está indicada en la carta magna del país en la que se establece que los presupuestos generales de ingresos y egresos deben ser aprobados por el Poder Legislativo, de tal forma que este poder del Estado autoriza previamente el monto a ser contratado por el Poder Ejecutivo.

La formalización del crédito en muchos casos se concreta a través de un decreto del ejecutivo cuando el mismo se está concertando dentro de los límites autorizados por el Legislativo, pero cuando el monto exceda al monto permitido, es necesario contar con la aprobación previa del Poder Legislativo, ya que esta operación implica un aumento al Presupuesto General del país.

F. Administración del Crédito Interno

El proceso de administración del crédito interno comprende la formalización del mismo, sistema de información, registro y control sobre cada una de las

emisiones. Así también, una administración eficiente requiere de estadísticas sobre el comportamiento histórico de las emisiones y de información sobre el mercado de capital disponible en el país que le permitan conocer las tasas de interés prevalecientes en la actualidad y la tendencia de las mismas en el corto y mediano plazo.

Para efectuar la emisión de títulos para la obtención del crédito interno, la responsabilidad recae en los Ministerios de Finanzas en coordinación con el Banco Central. Estas Instituciones definirán la reglamentación de las emisiones que incluirá las características faciales de los títulos, mecanismos de colocación y condiciones financieras, lo mismo que indicaciones de si los títulos pueden ser colocados a la par, con descuento o con premio.

Los títulos pueden ser de simple registro contable o de emisión. Los de registro contable no requieren que exista la impresión de los correspondientes títulos. Los de emisión están representados por títulos valores impresos.

Para la colocación de los títulos los Ministerios de Finanzas pueden tener la opción de que la Tesorería General emita los títulos que sean necesarios para cubrir el déficit fiscal o pueden hacerlo por medio del Banco Central, en calidad de agente financiero del Estado. La escogencia dependerá del grado de confiabilidad que el público otorgue a cada una de estas instituciones.

Al actuar el Banco Central en calidad de agente financiero el estado requerirá de la suscripción de un contrato de administración que regula la relación entre éste y el Ministerio de Finanzas. En este contrato se establecerá los costos de manejo de la emisión y la modalidad de administración y colocación de la misma. También se determina en qué forma se cubrirá el servicio de deuda de la emisión de los títulos y los recursos con que el Estado cubrirá este servicio. Así mismo queda establecido el tipo de registro y la información que se derivará de los mismos.

En este caso el control que se establece queda íntimamente ligado al cumplimiento de las condiciones especificadas en el contrato de administración.

El sistema de información debe proporcionar información sobre los siguientes aspectos: monto contratado, montos utilizados, intereses pagados históricamente, tenencia de los títulos, fecha de vencimiento, recolocación y reemisión de los mismos, descuentos concedidos, primas obtenidas. Con la información suministrada el mismo sistema debe ser capaz de hacer proyecciones necesarias para toma de decisiones en las emisiones futuras y en la proyección del servicio de la deuda.

V. SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA EL MANEJO DE CRÉDITO PÚBLICO

A. Introducción

Casi todos los países se han visto obligados a producir información sobre su deuda pública, ya sea que tengan en función un sistema de información adecuado o que simplemente tengan disponible datos aislados sobre la misma.

Pocos países tienen una administración eficiente de su deuda que contenga registros apropiados de las contrataciones, utilización, servicio de su deuda, reorganización, reestructuración y análisis de la deuda. Los acreedores en cambio han sido quienes han tenido la iniciativa de desarrollar sistemas que les permitan conocer la información contable de sus clientes, en este caso , los países deudores.

Al disponer de información pertinente los acreedores se han situado en la envidiable posición de determinar que es lo que puede negociarse con sus deudores, de tal forma que han desarrollado estrategias orientadas a lograr el pago del servicio de la deuda mediante mecanismos de reducción del saldo de la deuda, y no precisamente mediante condonaciones de la misma.

El obstáculo principal para lograr que los países deudores implanten una gestión eficaz de su deuda se debe principalmente a la débil institucionalidad administrativa, a la inestabilidad de personal calificado, a la alta rotación del mismo, a la falta de capacitación de personal, falta de voluntad política para constituir las unidades de deuda con los recursos humanos y físicos necesarios. En muchos casos también hay que enfrentar el problema de descoordinación de las instituciones involucradas en el manejo de la información.

Ante este problema se hace evidente la necesidad de desarrollar un eficiente sistema de gestión eficaz de la deuda que enfoque requerimientos tanto a nivel macro como micro que faciliten la implantación del sistema.

B. Requerimientos a Nivel Macro

Estos requerimientos conforman lo que en un sistema formal conocemos como unidad sustantiva, en decir, que sustentan el sistema para darle beligerancia.

Es necesario que cada país establezca una adecuada distribución de competencias entre los diferentes poderes e instituciones que participan en el proceso de endeudamiento, control y manejo de la deuda.

Casi todos los países cuentan con un marco legal para el proceso de endeudamiento pero carecen de una fuerza coercitiva que los obligue a respetar o cumplir con lo que les compete, creando la desorganización en el manejo de la deuda del país.

C. Política de Inversiones y su Financiamiento

Para lograr un endeudamiento racional y adecuado que responda a las necesidades macroeconómicas del país es necesario que cada país cuente con su propio programa de inversión pública con indicación de la forma en que ha de financiarse.

Al carecer de un programa el país puede ser orientado a la contratación de endeudamiento excesivo e ineficiente. Sus acreedores internacionales, sean multilaterales, bilaterales o privados pueden determinar dichas políticas en ausencia de un plan nacional.

La intervención de los acreedores puede ser de buena fe pero en el mediano y largo plazo se comprueba que miles de proyectos únicamente han venido a representar una carga para los países tanto para el mantenimiento de los mismos como para cumplir con el servicio de la deuda.

D. Requerimientos a Nivel Micro

Los requerimientos a nivel micro están comprendidos en una unidad operativa que en un sistema eficaz de la deuda incluye el registro del endeudamiento y su utilización, el pago del servicio de la deuda, así como el control tanto de las operaciones como del cumplimiento de políticas. También incluye el análisis de la información suministrada por el sistema.

E. Registro

Para lograr un registro oportuno, eficiente y confiable se debe contar con el apoyo y coordinación institucional, además se requiere contar con una excelente comunicación entre las instituciones participantes en el proceso de manejo y control de la deuda. El personal debe estar motivado con un programa de capacitación permanente, con los recursos físicos apropiados y un buen ambiente de trabajo.

Antes de definir cualquier sistema de información debe contarse con:

a. La metodología de trabajo
b. Requerimientos de información

c. Requerimiento de equipo y espacio físico
d. Requerimiento de personal calificado
e. Procedimiento de sistematización de la información

Existen cuatro cuestiones básicas que deben definirse para obtener un adecuado registro de la deuda: 1) Unidad Centralizadora, 2) deuda que debe registrarse, 3) Moneda de valoración de la deuda y 4) Análisis de la información.

Unidad centralizadora

La unidad responsable de la centralización de la información debe ser aquella que tenga las fuentes directas de información de deuda y la infraestructura necesaria para obtener los datos de fuentes indirectas.

Presenta un serio problema el hecho de que existan varias instituciones cumpliendo con la función de registro ya que crean duplicidad de funciones e ineficiencia en su cumplimiento.

La normativa jurídica debe ser clara para que se respete y se apoye a la institución a quien competa la función de registro de deuda.

Demás está decir que la voluntad política de poner en orden las finanzas del país será determinante para que la institución a quien corresponda la responsabilidad de registro cumpla con su cometido.

¿Qué deuda debe ser registrada?

La deuda pública de un país está formada tanto por sus compromisos de deuda externa, sea con multilaterales, bilaterales y privados aplicando la definición de deuda externa que se presenta en el capitulo 2, como de su deuda interna sea con el Banco Central como con particulares.

Muchos son los problemas que se presentan para la captación de la información, el primero que se detecta es la falta de conciencia y seriedad en los responsables de suministrar la información, por lo que se requiere que a estas personas se les involucre en los seminarios o talleres de capacitación para que se den cuenta que su colaboración es necesaria no solo para la unidad encargada de centralizar la información sino también de futuras operaciones que pudieran concretarse para sus propias unidades ejecutoras, pero sobre todo porque los datos que proporcionan servirán de base para el análisis macroeconómico que el país requiere para toma de decisión en las políticas que afectan a todos los ciudadanos.

En cuanto a la deuda privada, aunque el servicio de la deuda es cubierto por las mismas empresas usuarias del crédito,al final las transferencias deben hacerse en divisas que de una u otra forma deben estar incluidas en el programa de utilización de divisas del país. En vista de que los países están adoptando medidas irrestrictas en el aspecto cambiario, se hace necesario adoptar medidas congruentes con dicha política. Es oportuno mencionar que en el caso de México, los deudores privados de deuda externa pueden declarar como gastos los intereses pagados siempre que el préstamo se encuentre registrado en la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

Moneda de Valoración de la Deuda

Usualmente la moneda en que está expresada la deuda externa en el dólar, aunque se tenga obligaciones en diferentes monedas. Al utilizar el dólar como moneda de medición en momentos en que esta moneda registra grandes fluctuaciones frente a las demás monedas trae complicaciones en la valoración relativa de los saldos y flujos.

Si se quiere lograr una coherencia entre las cifras de flujos y saldos, habrá que elegir entre registrar ambos datos basándose en los tipos de cambio que sean representativos del período correspondiente a los flujos, aunque esto represente valoraciones al final del período que quizás sean diferentes de las cifras reales del balance, o registrarlos basándose en los tipos de cambio al final del período en cuestión. La combinación de estos dos sistemas, que se aplica con frecuencia en la practica, da como resultado incongruencias entre las cifras de saldos y flujos.

Análisis de la Información

Un análisis adecuado de la deuda pública requiere la existencia de la información necesaria para establecer un adecuado registro de la deuda y su sistematización. Una herramienta útil en el diseño del sistema de registro lo constituye el tipo de información que requieren los analistas para llevar a cabo estudios macroeconómicos del país.

Existe escasa participación de las unidades administradoras de deuda externa en el proceso de análisis. Hasta ahora, este proceso está siendo desarrollado por las unidades encargadas de la definición y evaluación de la política macroeconómica del país. Una de las razones estriba en el hecho que las unidades administradoras de la deuda dedican sus esfuerzos a las etapas de recolección y registro y a la tarea de incorporar o actualizar sistemas de información de la deuda.

Sin embargo, la presencia de representantes de las unidades administradoras de la deuda en el proceso de análisis se justifica en el hecho de que teniendo clara

conciencia de los problemas analíticos, se crea el incentivo de producir estadísticas relevantes para el análisis.

El tipo de análisis que deberían incorporar las unidades administradoras de la deuda externa, tiene relación con los siguientes temas:

a) Problemas potenciales de pagos

b) Indicadores de capacidad de endeudamiento

c) Indices de solvencia

d) Proyecciones y simulaciones, bajo distintos escenarios, de stock de deuda, flujos de pagos y desembolsos

e) Evaluaciones y simulaciones de diversas instancias de negociaciones con la banca comercial, Club de París, u otros acreedores

f) Seguimiento de acontecimientos económicos internacionales, tales como renegociaciones, tasas de interés, tipos de cambio, etc.

g) Análisis de instrumentos financieros del mercado de capitales internacional.

F. Uso que Se Da a las Cifras de Deuda Pública

1. Para generar informes de cierta periodicidad para ser publicados en boletines de Bancos Centrales o Ministerios de Finanzas, tales como boletines, memorias o informes institucionales.

   Los informes muestran montos y flujos de la deuda pública y privada, o solo pública, con desagregaciones por tipo de deudor y de acreedor. En algunos casos se incluye algún tipo de análisis o comentarios.

2. Informes operativos o de uso institucional para cubrir requerimientos de autoridades económicas. Estos informes incluyen un mayor grado de detalle del endeudamiento y generalmente apuntan a necesidades específicas.

3. Informes para apoyar la elaboración de balanza de pagos. Estos informes requieren un minucioso detalle histórico de los desembolsos, amortizaciones y pagos de intereses para un período determinado, lo mismo que proyecciones del servicio de la deuda.

574

4. Para fines presupuestarios de divisas y para apoyo del manejo de los activos internacionales, se realizan pagos de proyecciones futuros clasificados por monedas y tipos de deudores.

5. Generación de cifras para enfrentar procesos de renegociaciones ya sea con la banca comercial o con el Club de París. Difiriendo de un país a otro en función de los recursos humanos y materiales de las unidades administrativas, se realizan análisis y evaluaciones de las distintas opciones que los países enfrentan en dichos procesos, incluso cierto personal técnico miembro de dichas unidades ha pasado a integrar los equipos negociadores mismos.

6. Programas de seguimiento del FMI. Proporcionan información para controlar los limites a las contrataciones del sector público negociados con el FMI, se refieren tanto a la deuda de mediano y largo plazo como las de corto plazo.

7. Apoyo a las unidades de administración de pasivos, con el objeto de aplicar mecanismos que permitan cubrirse del riesgo de variabilidad de las tasas de interés y/o monedas.

8. Informes anuales al Banco Mundial, especificando a nivel de cada uno de los créditos del sector público, los movimientos anuales por concepto de desembolsos, amortizaciones, intereses, swaps de créditos y otros ajustes, así como también las contrataciones nuevas de dicho año, con una completa descripción de los términos financieros de cada una de ellas.

9. Análisis y autorizaciones de nuevos créditos al Sector público, control operativo de desembolsos y pagos.

Las posibilidades de generación y participación de las unidades administradoras de deuda en los informes antes mencionados varían en función de los recursos humanos y materiales de que dispone así también como de la coordinación con los Ministerios de Finanzas y Bancos Centrales.

La realidad demuestra muchas veces que existen islas de información manejada con excesivo celo institucional que no permiten desarrollar trabajos integrados, desaprovechando una excelente oportunidad de brindar un mejor apoyo a las autoridades económicas del país.

G. Sistemas de Información

Módulo de Estrategia de Deuda (MED)

El Banco Mundial ha desarrollado el modulo de estrategia de deuda que permite realizar simulaciones y proyecciones bajo distintos escenarios. Venezuela es uno de los países que tiene experiencia con este modelo.

El MED es un instrumento analítico basado en microcomputador, que tiene las características siguientes:

a) Análisis detallado de opciones de reorganización de deuda

b) Análisis detallado de nuevas estrategias de endeudamiento

c) Análisis de sensibilidad con tasas de interés y tipos de cambio

d) Enlaces entre estadísticas de deuda y balanza de pagos

e) Contabilidad acumulativa y en efectivo para pasivos del servicio de la deuda

f) Cuadros estándar ya preparados

g) Cuadros ad hoc definidos por el usuario

h) Ingreso electrónico por sistemas de administración de deuda computarizados

i) Ingreso manual de fuentes no computarizadas

SIGADE

UNCTAD ha creado el Programa de Cooperación Técnica en materia de gestión de la deuda. La actividad central de ese programa consiste en ayudar a los países a establecer el marco institucional necesario para la gestión eficaz de la deuda, y a instalar a ese efecto un sistema de información, que ha recibido el nombre de Sistema de Gestión y Análisis de la Deuda (SIGADE)

516

VI. CRÉDITO PÚBLICO EN UN SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA INTEGRADO

A. Introducción

Siguiendo el orden en que se presentan las funciones del endeudamiento público comentaremos la interrelación del Crédito Público con los demás componentes del sistema de administración financiera del Estado.

B. Interrelación Grupo Institucional

Siendo la administración eficaz de la deuda un acto de voluntad política en el sentido de hacer que se cumplan ordenadamente todas sus funciones, es indispensable que la unidad centralizadora de la deuda tenga relación directa con el grupo institucional constituido para la definición de políticas, de aquí en delante llamado Grupo.

La relación de la unidad de deuda con el Grupo puede realizarse de dos maneras. La primera puede ser una relación directa donde el Director de la unidad de deuda esté a cargo de la secretaría de dicho grupo y se encargue de ejecutar las decisiones que el Grupo acuerde. Esta alternativa tiene la ventaja de que el Director de deuda conoce de primera mano el pensamiento de los miembros que conforman el grupo y puede asesorar a su Ministro en forma más eficiente, además que una vez tomada una decisión la ejecución será de cumplimiento inmediato. La segunda forma sería indirecta, recibiendo las instrucciones del funcionario que asista a dichas reuniones. Demás está decir que la secretaría se desempeñará como tal sin el derecho a voto en la toma de decisiones.

Las desventajas de la segunda alternativa son obvias, algunos funcionarios tienden a apoyarla porque no desean que un funcionario de tercer nivel participe en sus discusiones. Este problema puede solucionarse poniendo al frente de la unidad de deuda un funcionario calificado, emprendedor, con mucha personalidad e iniciativa que oficialmente sea funcionario de tercera categoría con capacidad de funcionario de primer nivel. Lo importante es que esta persona se desempeñe técnicamente en su trabajo.

Ya hemos mencionado que para que el grupo pueda desempeñar sus funciones debe contar con el apoyo técnico de personal calificado. Este apoyo puede estar dado por funcionarios de alto nivel de las dependencias que conforman el Grupo, dentro de ellas invariablemente debe participar un representante de la unidad de deuda.

C. Interrelacion con las Agencias Internacionales

Una vez que el grupo de definición de políticas ha dado los lineamentos a seguir vendrá la gestión del financiamiento con Agencias Internacionales sean multilaterales, bilaterales o privadas.

Es claro que para que la unidad de deuda desempeñe la gestión del financiamiento, debe estar plenamente involucrada en la discusión de la política macroeconómica del país y además conocer las condiciones financieras imperantes en el mercado internacional.

Una vez contratados los préstamos y puestos en ejecución los proyectos la unidad de deuda seguirá en estrecho contacto con el acreedor que facilitó el financiamiento, primero para cumplir con las condiciones previas pactadas y evitar que haya retraso en los desembolsos, segundo, para dar seguimiento financiero al proyecto y por úitimo para cumplir con el servicio de la deuda.

Para cumplir con el servicio de la deuda el encargado de la unidad de endeudamiento debe conocer los términos que le permiten al país gozar del período de gracia que tiene cada acreedor sin que perjudique de modo alguno el flujo de desembolsos.

D. Interrelacion con el Banco Central

Las buenas relaciones de la unidad de deuda con el Banco Central son indispensables ya que éste participa en la mayoría de las funciones de la gestión administrativa de la deuda.

Antes de que el préstamo sea contratado el Banco Central debe opinar si el financiamiento es consistente con los requerimientos de la política monetaria y cambiaria del país.

Cuando el préstamo está en su etapa de desembolso es el Banco Central quien, en su carácter de agente financiero del Gobierno, debe intervenir en todas las operaciones que impliquen movimiento de recursos, tales como anticipos, fondos rotatorios, apertura de cartas de crédito, pagos en divisas a contratistas por servicios o bienes proporcionados a un proyecto.

Para cumplir con el pago de capital, intereses y comisiones, la unidad de deuda remite al Banco Central el monto en moneda local y es este quien se encarga de asignar las divisas.

Toda esta gama de operaciones requiere que el Banco Central les preste atención inmediata ya que el atraso de las mismas representa costos financieros para el gobierno que casi nunca se cuantifican. La única forma de lograr la colaboración efectiva del Banco Central es que el encargado de la unidad de deuda tenga las cualidades de ser un buen comunicador con excelentes relaciones humanas.

E. Interrelacion con Entes Autónomos

Crédito Público enfrenta dos situaciones con estas instituciones. El primer caso se presenta cuando hay proyectos en ejecución donde no hay delegación de autoridad para desembolsos. Si esta es la situación Crédito Público tiene la forma de ejercer presión tanto para que le proporcionen información como para que cumplan con el servicio de la deuda.

Cuando no hay proyectos en ejecución la única forma de lograr la colaboración es por medio de la concientización del fin que se persigue apoyado desde luego de las normas jurídicas que obliguen con su cumplimiento, con el seguimiento del respaldo político que la unidad de deuda requiere.

F. Interrelación con Presupuesto

En la etapa de negociación, la unidad de endeudamiento debe asegurarse que el componente en moneda local que requiere el proyecto como contraparte esté asegurado. Se asegurará de este requerimiento solicitando a la Oficina de Presupuesto que este monto sea garantizado con el fin de lograr que la ejecución del proyecto no sufra retrasos por insuficiencia de moneda local.

Hemos dicho que Crédito Público debe llevar el seguimiento financiero del proyecto porque es quien centraliza la información de los desembolsos, pero también se requiere del seguimiento físico de los proyectos. Para efectuar este tipo de seguimiento la unidad de Presupuesto cuenta con el personal calificado ya que para autorizar los desembolsos de fondos internos se asegura que las obras se realicen conforme a lo planeado. Lógico es, que si Presupuesto tiene la capacidad instalada puede pasar la información a Crédito Público relacionada con los proyectos cuyos desembolsos tienen un componente interno y externo.

También Crédito Público tiene que trabajar muy de cerca con la unidad de Presupuesto en la estimación anual del servicio de la deuda, ya que el monto a pagar de capital, intereses y comisiones debe quedar incluido en el Presupuesto Nacional con la mayor exactitud que la información disponible lo permita.

-579

G. Interrelacion con Contabilidad General

Todo país, así como cualquier empresa tiene la necesidad de conocer cuales son sus bienes, derechos y obligaciones, en otras palabras, cual es su situación financiera. Siendo la unidad de Crédito Público productora de información relacionada con el crédito público interno y externo es necesario determinar con que nivel de detalle debe trasladar la información a la Oficina de Contabilidad General con el fin de incorporar los datos a la información contable que generará los Estados Financieros de la nación.