

Presupuesto público

Aspectos teóricos y prácticos

- Fabricio Paredes



PUBLICACIONES
VICERRECTORADO ACADÉMICO

El presupuesto público

aspectos teóricos y prácticos

· Fabricio Paredes G.



**PUBLICACIONES
VICERRECTORADO ACADÉMICO
C O D E P R E**

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
Autoridades Universitarias

- *Rector*
Léster Rodríguez Herrera
- *Vicerrector Académico*
Humberto Ruiz Calderón
- *Vicerrector Administrativo*
Mario Bonucci Rossini
- *Secretaria*
Nancy Rivas de Prado

PUBLICACIONES
VICERRECTORADO
ACADÉMICO

- *Director*
Humberto Ruiz Calderón
- *Coordinación editorial*
Luis Ricardo Dávila
- *Asistencia editorial*
Yelliza A. García A.
- *Consejo editorial*
Tomás Bandes
Asdrúbal Baptista
Rafael Cartay
Mariano Nava
Stella Serrano
Gregory Zambrano

COLECCIÓN
Textos Universitarios

- *Comité editorial*
María del Carmen Araque
Raquel Flores
Bernardo Fontal
Osmán Gómez
Hebert Lobo
Josefina Peña
Marlene Peñalosa
Iris Perdomo
Stella Serrano
José Villalobos

COLECCIÓN
Textos Universitarios

Publicaciones
Vicerrectorado
Académico

El presupuesto público. Aspectos teóricos y prácticos

Primera edición, 2006
Edición G

- © Universidad de Los Andes
Vicerrectorado Académico
CODEPRE
- © Fabricio Paredes

- *Concepto de colección
y diseño de portada*
Kataliñ Alava
- *Corrección*
Freddy Parra Jahn
- *Diseño y diagramación*
Freddy Parra Cepeda
- *Impresión*
Editorial Venezolana C.A.

HECHO EL DEPÓSITO DE LEY
Depósito Legal: LF23720063502054
ISBN: 980-11-0960-2

Prohibida la reproducción
total o parcial de esta obra
sin la autorización escrita
del autor y el editor

Universidad de Los Andes
Av. 3 Independencia
Edificio Central del Rectorado
Mérida, Venezuela
publicacionesva@ula.ve
[http://viceacademico.ula.ve/
publicacionesva](http://viceacademico.ula.ve/publicacionesva)

- Los trabajos publicados en la
Colección Textos Universitarios
han sido rigurosamente
seleccionados y arbitrados
por especialistas en las
diferentes disciplinas.

Impreso en Venezuela
Printed in Venezuela

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
Autoridades Universitarias

- *Rector*
Mario Bonucci Rossini
- *Vicerrectora Académica*
Patricia Rosenzweig
- *Vicerrector Administrativo*
Manuel Aranguren Rincón
- *Secretario*
José María Andérez

PUBLICACIONES
VICERRECTORADO
ACADÉMICO

- *Dirección editorial*
Patricia Rosenzweig
- *Coordinación editorial*
Víctor García
- *Coordinación del Consejo editorial*
Roberto Donoso
- *Consejo editorial*
Rosa Amelia Asuaje
Pedro Rivas
Rosalba Linares
Carlos Baptista
Tomasz Suárez Litvin
Ricardo Rafael Contreras
- *Producción editorial*
Yelliza García A.
- *Producción libro electrónico*
Miguel Rodríguez

Primera edición digital 2011

Hecho el depósito de ley

Universidad de Los Andes
Av. 3 Independencia
Edificio Central del Rectorado
Mérida, Venezuela
publicacionesva@ula.ve
publicacionesva@gmail.com
www2.ula.ve/publicacionesacademico

Los trabajos publicados en esta Colección han sido rigurosamente seleccionados y arbitrados por especialistas en las diferentes disciplinas

INTRODUCCIÓN

El conjunto de elementos administrativos que hacen posible la captación y aplicación de recursos para la consecución eficiente y eficaz de objetivos y metas de la gestión gubernamental se ha denominado Administración Financiera del sector público; en este sentido, el presupuesto público constituye uno de los elementos administrativos de que se vale la acción del gobierno para alcanzar sus metas; en consecuencia, el objeto del presente trabajo está enfocado en el análisis de los aspectos teóricos, legales y prácticos del presupuesto público.

La obra centra su estudio en tres contextos: teórico-legal, operativo y práctico.

El contexto teórico-legal, se desarrolla en los capítulos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 y 8, y en ellos se enfatiza sobre la administración pública y su contexto, las modalidades de la gerencia financiera pública, el Estado y la administración pública, el sistema de planificación, el sistema de administración financiera, el subsistema de presupuesto, los tipos de clasificación presupuestaria, el Plan Único de Cuentas, organismos del sector público y los aspectos legales del presupuesto.

El contexto operativo del presupuesto se presenta en el capítulo 9; en efecto, en dicho capítulo se aborda el estudio de las etapas del presupuesto, tales como: la formulación, discusión y aprobación; ejecución y evaluación, asimismo, se trata el análisis de las modificaciones presupuestarias.

El contexto práctico del presupuesto corresponde a un conjunto de ejercicios, algunos de ellos resueltos, relativos al Plan Único de Cuentas, los momentos de la ejecución de los ingresos y gastos, la programación de la ejecución financiera del presupuesto de gastos y la programación presupuestaria.

La metodología empleada para la elaboración de la presente guía de estudio, se fundamenta en el análisis de un conjunto de instrumentos jurídicos, entre los cuales podemos citar: La Constitución vigente y la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público y su reglamento No. 1; además, se revisa el contenido de material bibliográfico especializado sobre presupuesto.

Por otra parte, enriquecen el contenido del presente trabajo las experiencias profesionales del autor en materia presupuestaria, las cuales son producto del desempeño de cargos administrativos en la Universidad de Los Andes.

La importancia del presente trabajo está referida a la necesidad de capacitar recursos humanos en materia presupuestaria a objeto de erradicar las técnicas presupuestarias tradicionales que agotaron su capacidad de análisis.

En este sentido, la técnica del presupuesto por programas es muy exigente y requiere del uso de recursos humanos altamente capacitados que la entiendan y la puedan gestionar de manera eficiente. En nuestro país, la escasez de personal formado para esta técnica se evidencia cuando se analizan los presupuestos de los diferentes organismos públicos y se observa la ausencia de elementos conceptuales y prácticos de programación presupuestaria.

Asimismo, se ha hecho muy difícil sustituir la forma tradicional de presupuestar, porque ésta no requiere esfuerzo sistemático en su preparación; de ahí que en la mayoría de los casos cuando se analiza el contenido físico y financiero de los programas y presupuesto se manifiesta de inmediato una separación entre quien programa las metas y volúmenes de trabajo y quien programa los recursos financieros necesarios, con lo cual podemos afirmar que se sigue formulando el presupuesto con criterios tradicionales.

Finalmente, el material presentado en este trabajo es muy útil para los estudiantes y los profesores de las carreras de Administración y Contaduría Pública que se dictan en el Núcleo Universitario “Rafael Rangel”, ya que su contenido encuadra en los objetivos curriculares de las citadas carreras; de hecho, desde el año 2001 el Área de Finanzas del Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas del NURR, acogió el presente trabajo como material básico de apoyo para el dictado de los Seminarios de Presupuesto y el Seminario de Presupuesto por Programas.

Contexto teórico-legal

Administración financiera pública y su contexto

En una primera aproximación, este documento entenderá a la *administración financiera pública* como el conjunto de procesos y actividades que se cumplen para programar las finanzas del Estado, recaudar los ingresos, ejecutar los gastos, financiar los déficit o invertir los excedentes de liquidez y evaluar el impacto de la gestión, en todo el ámbito institucional del sector público no financiero, es decir, Gobierno central y Gobiernos regionales, así como en las entidades no financieras descentralizadas de los mencionados niveles de gobierno.

Asimismo, el término *administración financiera* se utilizará en este documento con el mismo sentido que el término *gerencia financiera*, es decir, haciendo énfasis en la teoría de las decisiones y en la gestión de los responsables de las mismas, quienes acompañan su responsabilidad con las correspondientes áreas de autoridad.

Dada la naturaleza del Estado y sus organizaciones, es obvio que los procesos de la administración financiera constituyen un subconjunto instrumental inmerso en los procesos sustantivos de emitir las regulaciones, prestar los servicios y producir los bienes que la sociedad demanda y espera del sector público. En este sentido la administración financiera forma parte de la gerencia pública y está permanentemente condicionada por los cambios de esta última, los

cuales, a su vez, reflejan la compleja dinámica de la relación entre la sociedad y el Estado.

Además de los cambios en la organización estatal, la administración financiera pública recibe el impacto de la política económica y sus instrumentos. A diferencia de lo que ocurre con los agentes privados, el Gobierno debe controlar las consecuencias de la gestión estatal como agente económico y articularlas con los objetivos de sus políticas macroeconómicas.

Las técnicas empleadas por la administración pública en sus procesos de trabajo, es decir, su organización, sus sistemas y procedimientos, aun dentro de lo específico de las organizaciones estatales, están influenciadas por la evolución de la teoría administrativa general cuyos avances, principalmente durante el siglo pasado, se han derivado de la experiencia de las organizaciones privadas de vanguardia.

En consecuencia, la Reforma del Estado, la Política fiscal y la Teoría administrativa¹ son los temas que, a modo de contexto condicionante, se tratan en esta primera sección.

1.1 Reforma del Estado

El Estado ha sido objeto de permanente e intenso debate desde el momento mismo de su aparición. La discusión ha girado en torno a dos puntos de vistas conceptuales: por una parte, concebir al Estado como una institución creada exclusivamente para administrar las reglas de juego previamente aceptadas por los individuos que viven en sociedad, y por otra parte, afirmar que el Estado representa un interés general y está dotado de un poder de generar políticas más allá del mandato expreso otorgado por los ciudadanos.

Esta polémica, cuyas raíces se extienden hasta factores filosóficos en torno a la preeminencia de lo colectivo sobre lo individual, o viceversa, obviamente no es materia del presente trabajo. Sin em-

¹ Brusa, José M. *Gerencia Financiera Pública*. Banco Interamericano de Desarrollo. Departamento de Integración y Programas Regionales. División Fiscal. Año 2.000

bargo, no se puede desconocer que, después de un largo período de supremacía de ideas estatistas, a partir del ajuste estructural de la segunda mitad de los ochenta la mayor parte de los países de la región han llevado a cabo reformas todas ellas vinculadas a los paradigmas del mercado y del derecho individual.

El propósito del presente punto es analizar las implicaciones de las principales reformas que se vienen aplicando, tanto para la administración pública en general como, en particular, para la gerencia financiera.

1.1.1 Transferencia al sector privado de las empresas públicas

Por racionalidad del funcionamiento del sistema económico, por la obtención de recursos fiscales adicionales o en procura de inversiones externas directas, la transferencia de la propiedad de las empresas públicas al sector privado, o al menos, la eliminación de sus privilegios monopólicos, constituye un proceso que se está cumpliendo en forma aparentemente irreversible.

Para las finanzas públicas, algunas de las consecuencias más obvias de esta transformación son:

Superávit y déficit de las empresas públicas

En la tradición de la región, tanto los superávit operacionales como los déficit de las empresas públicas impactaban directamente en las finanzas oficiales:

- En el primer caso (superávit), bajo la forma de transferencias de excedentes financieros o contribuciones obligatorias, como una fuente de financiamiento del gasto gubernamental que representaba, por ejemplo, entre 2 y 3 puntos porcentuales del PIB, es decir, casi tanto como la totalidad del rendimiento en la región del impuesto a la renta o a las utilidades.
- En el segundo caso (déficit), bajo la forma de capitalizaciones periódicas o subsidios directos, las finanzas gubernamentales se veían gravadas por gastos adicionales que repercutían en mayor presión tributaria o elevados niveles de endeudamiento público.

Política de administración tributaria

La privatización de las empresas públicas significa el ajuste de esta clase de relación y obliga a definir reglas tributarias transparentes, principalmente en el campo de los impuestos directos como los gravámenes a las utilidades empresariales, al patrimonio o las regalías en el caso de la explotación de recursos naturales no renovables. En consecuencia, la política y la administración tributaria deben ser revisadas con motivo de la privatización del sector empresarial del Estado, principalmente para sustituir contribuciones y transferencias de fácil cobro por ingresos tributarios aleatorios y que exigen el desarrollo de mecanismos específicos de control y recaudo.

Programación del sector público

La gerencia financiera pública, acostumbrada a programar y ejecutar su gestión en un esquema de precios y tarifas administrados en forma monopólica y con alto grado de certidumbre, tendrá que adaptarse a un nuevo contexto donde, al igual que los agentes privados de la economía, deberá establecer relaciones y procesos de negociación con entes estatales autónomos y especializados en la regulación de mercados específicos como la energía, las comunicaciones y el transporte, al mismo tiempo que muchos de los datos asumidos como ciertos en la fase de programación pasan a ser variables de mercado sujetas a factores aleatorios.

Los tres comentarios anteriores ilustran acerca de las consecuencias que la privatización de las empresas públicas tiene sobre la administración financiera del Estado. Los procesos y mecanismos de la programación macroeconómica, de la planificación, de la presupuestación de la gestión fiscal y de la administración tributaria, deben revisarse para ajustarse a un Estado que, previsiblemente, verá reducida cada vez más su gestión empresarial.

1.1.2 La devolución del poder y la descentralización del Estado

En materia de reformas, la devolución de poder a la sociedad conjuntamente con la descentralización del Estado hacia las comunidades regionales y sus respectivos gobiernos, son las tendencias que en el futuro inmediato pueden significar los cambios más profundos en la gestión pública.

Gana terreno, cada vez con mayor intensidad, el cuestionamiento de la eficacia del Estado como instrumento creado para regular la vida en sociedad y la posibilidad de su progresiva sustitución por otras formas mediante las cuales la comunidad puede, por sí misma, ejercer los poderes que históricamente confirió al Estado o, según otras versiones, éste expropió de los individuos. Al fin y al cabo el Estado Nacional, como lo conocemos hoy día, no tiene más de doscientos años de existencia y correspondió, en su inicio y expansión, a la necesidad de establecer los límites del mercado y sus leyes para consolidar y permitir el desarrollo del capitalismo naciente.

En los inicios del siglo XXI, de un lado la globalización de los mercados y de la economía y del otro el furor de los nacionalismos, constituyen fenómenos que comprueban, con motivaciones opuestas, la crisis del Estado tal como tradicionalmente venía siendo concebido. En buena medida, la sociedad parece estar enfrentando la reforma del Estado con movimientos nítidos de un retorno a las raíces, es decir, a arreglos de convivencia anteriores inclusive al surgimiento del Estado Nacional. Estas ideas de cambio “hacia atrás” generan transformaciones que implican la llamada “devolución de poder” que, lógicamente, tiene efectos más profundos que las simples desconcentraciones o descentralizaciones del aparato estatal.

En la mayoría de los países de la región, a partir de los años cincuenta y durante las tres décadas siguientes, el dogma en materia de distribución de competencias entre los gobiernos centrales y los gobiernos territoriales, es decir, regionales o locales, prescribía que los ingresos municipales estaban limitados básicamente a los impuestos a la propiedad inmueble y a los vehículos y a las tasas por servicios municipales, mientras todo el resto de la base imponible constituía materia reservada al nivel nacional.

Por su parte, el Gobierno central era responsable, además de los servicios clásicos del nivel nacional, de la prestación y financiación de servicios como los de salud y de educación que, respondiendo a políticas centrales uniformes, se localizaban geográficamente en niveles estrechamente vinculados a la comunidad beneficiaria.

Ya durante los años ochenta, y marcadamente en la década de los noventa, las demandas de los gobiernos regionales por mayor poder han derivado en incrementos sustanciales de sus participaciones en el total de los recursos del sector público. Bajo la forma

de coparticipaciones en los ingresos corrientes del Gobierno central, transferencias o subsidios del presupuesto nacional y, en menor número de ocasiones, como traslado de materias imponible, los recursos financieros a disposición de las entidades territoriales se vienen incrementando en términos relativos sin que sus responsabilidades en el financiamiento de la prestación de servicios a la comunidad haya crecido en igual proporción.

Gobiernos territoriales prestando la mayor cantidad posible de servicios públicos y teniendo responsabilidad directa en el recaudo de los tributos, constituyen una imagen objetivo que de concretarse deberá transformar, radicalmente, la administración financiera pública de hoy día.

1.1.3 La gestión pública realizada por entidades privadas

Los negocios del Estado y los negocios privados siempre han tenido intersecciones en aspectos tales como la contratación de obras públicas, la adquisición de bienes, servicios y suministros, y el otorgamiento de licencias, permisos y concesiones.

Si bien el entrelazamiento entre lo público y privado constituye un fenómeno difundido que dio lugar a complejos mecanismos procedimentales para salvaguardar el llamado interés general, el sector público conservaba el desempeño de múltiples funciones que se asignaban con carácter privativo a los organismos oficiales y a los servidores públicos.

El monopolio del uso de armas por la fuerza pública, la preservación de la seguridad externa y el orden interno, la administración de justicia, los servicios básicos de salud y educación, la inversión en infraestructura para la producción, las relaciones internacionales, la seguridad social, el control de los recursos naturales no renovables, la preservación del medio ambiente, etc., son ejemplos de funciones estatales tradicionalmente desempeñadas por intermedio de organizaciones oficiales creadas para tal efecto.

Las reformas estatales que se llevan a cabo en la región, abren la posibilidad para que casi todo campo de acción, anteriormente exclusivo de servidores públicos, sea ahora ejecutado por entidades privadas, en efecto: la recaudación de tributos y el pago de obligaciones por intermedio de la red privada de entidades financieras,

los servicios privados de vigilancia y seguridad, la expansión de la contratación de la prestación de servicios públicos por parte de organismos estatales y los subsidios o transferencias en favor de organismos no gubernamentales sin fines de lucro, son apenas muestras de las múltiples formas que se están impulsando para, en busca de eficacia y eficiencia, permitir una gestión pública en manos de entidades privadas.

1.1.4 La democracia representativa y la participación ciudadana

En su versión ideal, la democracia representativa suponía que el Poder Legislativo, en sus niveles nacional, regional o municipal, representaba al pueblo soberano y en ejercicio de tal representación formulaba el mandato, es decir, la ley, que el Poder Ejecutivo debía cumplir y hacer cumplir. En consecuencia, las demandas sobre el Estado se procesaban por el sistema político de partidos, hacían trámite por las cámaras y se convertían en un mandato expresado en leyes aprobadas por el Legislativo.

Este contexto ortodoxo dio lugar a buena parte de la institucionalidad vigente y, lógicamente, determinó la mayor parte de las normas que regulan la administración financiera pública y la gestión en manos de los servidores públicos, es decir, de los mandatarios. A manera de ejemplos no exhaustivos se pueden citar:

- Órganos externos de control designados por el Parlamento
- Aprobación del presupuesto por el Parlamento (límite para cuánto gastar y en qué)
- La prohibición de recaudar ingresos que no respondan a una ley tributaria
- La prohibición de contratar deuda pública sin autorización del Parlamento
- La obligación de rendir cuentas a funcionarios públicos

Los conocidos ejemplos anteriores, indicativos de una especie de coadministración financiera entre el parlamento y el Gobierno, señalan las claras diferencias que el enfoque clásico establecía entre los grados de libertad de la gerencia financiera pública y los de la gerencia de entidades privadas. Más importante que discutir estas diferencias, que han sido abundantemente tratadas en la literatura

sobre el tema, resulta el analizar los supuestos que fundamentan al modelo tradicional.

En estricto sentido el modelo concebía a la administración pública como una administración delegada de fondos de terceros, la sociedad, donde el mandante es el poder legislativo y el mandatario es la burocracia estatal dirigida por las autoridades del Poder Ejecutivo. Este esquema, representado por dos pirámides conectadas en sus respectivos vértices, Congreso y Gobierno, asumía como hipótesis básicas que el sistema político desde su base procesaba eficientemente las demandas de los individuos y que la burocracia estatal sería profesionalizada y ejecutaría en forma neutral el mandato legal.

Aun en la historia de las democracias representativas de mayor consolidación, la realidad discrepó con la teoría en aspectos tales como: por un lado, el sistema político no siempre ha sido el mecanismo más eficiente para procesar las demandas sociales; en segundo lugar, la profesionalización de la burocracia y su independencia del sistema de partidos casi nunca tuvo los alcances deseados; y, por último y quizás como factor más trascendente, la obsesión por controlar a la administración tuvo como resultado un desarrollo del mandato legal en términos procedimentales y no sustantivos, lo cual condujo en la mayoría de los casos a rigideces atentatorias contra la eficiencia de la gerencia financiera pública.

En el presente se vienen produciendo y se proyectan hacia el futuro diversos ajustes al modelo representativo puro, todos ellos en el sentido de desarrollar mecanismos de transmisión y control del mandato ciudadano adicionales a las competencias tradicionales de los organismos legislativos, al mismo tiempo que se procura disminuir la carga procedimental y las rigideces del mandato legal.

El desarrollo de las nuevas formas de participación ciudadana alteran los procesos financieros previos en:

- La iniciativa del gasto y la asignación de recursos fiscales a programas, actividades y proyectos deja de ser derivación exclusiva de una planificación de lo general a lo particular, para convertirse en un proceso decisorio de abajo hacia arriba donde el rol importante lo juega la clientela directa.
- La ejecución del gasto y la administración de los recursos deja de ser, exclusivamente, una responsabilidad de los servidores públicos para

desembocar en la administración directa por los propios beneficiarios, en su manejo por ONG creadas para el efecto e, inclusive, por entidades privadas.

- El control de la gestión financiera de los organismos y servidores públicos deja de ser función exclusiva de la auditoría externa ejecutada por entidades estatales, para convertirse en una vigilancia concurrente de los grupos de usuarios o beneficiarios.
- La rendición de cuentas y la correspondiente determinación de responsabilidades para los organismos y servidores públicos, deja de ser un proceso exclusivamente interno del Estado por medio de sus tres poderes tradicionales, para convertirse en un vínculo directo entre servidor y clientela, ya que esta última adquiere competencias de determinar o promover sanciones y/o castigos.

1.2 La política fiscal

La obtención de ingresos, la ejecución de gastos, el financiamiento para cubrir déficit y la inversión de excedentes de liquidez, constituyen el proceso de trabajo que hemos denominado administración financiera pública. La política gubernamental que orienta este proceso es reconocida como la *política fiscal* que se integra estrechamente con otras políticas gubernamentales, como la monetaria y la cambiaria, todas ellas englobadas en el concepto de política económica del Gobierno.

La articulación de estas políticas, sus impactos en el crecimiento y la estabilidad macroeconómicos, los modelos que inspiran la fijación de objetivos y metas para el conjunto y cada una de ellas, etc., conforman el objeto de estudio y trabajo de los economistas y de los organismos de gobierno responsables de la gerencia económica del Estado y, obviamente tales temas no son materia de análisis en este documento.

Sin embargo, a diferencia de la administración financiera privada que solo debe responder a los objetivos organizacionales, la administración financiera pública debe servir eficientemente y en forma simultánea a dos señores o amos: a los objetivos institucionales, de un lado, y a las metas de la política fiscal, del otro.

Tomando un simple ejemplo ilustrativo podemos decir que los reportes financieros todavía están diseñados para la rendición de cuentas (*accountability*) y no para el uso de los responsables de la política fiscal.

1.3 Teoría administrativa

Los procesos de la administración financiera pública han estado históricamente inmersos en una tramitología burocrática fundamentada en:

- Descomposición del trabajo en tareas simples y repetitivas.
- El establecimiento de controles cruzados.
- Una rendición de cuentas de cada responsable de la ejecución de las tareas.

La fragmentación de la autoridad superior en torno a funciones y no a procesos integrados, sin que nadie, finalmente, responda efectivamente por los resultados finales en términos de la eficiencia con que se obtienen, asignan y ejecutan los recursos fiscales.

Dificultades para aplicar los cambios

- Rigidez institucional.
- Competencias y funciones sobre un mismo hecho asignadas a entidades distintas.
- Dificultad de medir rendimientos.

Modernización de la administración financiera pública

- Autoliquidación de impuestos por los propios contribuyentes.
- Recaudación y procesamiento del soporte de los tributos por la red bancaria.
- Generación de compromisos, obligaciones, pago y registro contable del gasto público por sistemas computacionales.
- Manejo de las inversiones de tesorería a través de las mesas de dinero.
- Compras estatales por medio de agencias internacionales especializadas.

Modalidades de la gerencia financiera pública

Si bien el cambio permanente parece ser una característica propia de las organizaciones tanto públicas como privadas, es evidente que ni en las segundas, ni mucho menos aún en las primeras, se han presentado episodios reformadores que puedan ser calificados como revolucionarios y radicales, es decir, que modifiquen todo y de raíz. Obviamente, el cambio revolucionario tampoco es un rasgo de la administración financiera pública, la cual, por su propia esencia, constituye un fenómeno resistente a las modificaciones.

La modalidad gradual de los cambios en la administración financiera determinó que los distintos esquemas históricos que se han impulsado, si bien predominantes durante largos períodos, nunca alcanzaron a sustituir completamente a los previos teniendo como resultado la coexistencia de principios, organizaciones, funciones, procedimientos, tareas y recursos, cuyos rasgos contradictorios podemos percibir aún hoy día.

En consecuencia, para comprender la realidad sobre la que debe operar cualquier estrategia modernizante, resulta inevitable repasar rápidamente las principales modalidades² que están detrás de

² Brusa, José M. *Gerencia Financiera Pública*. Banco Interamericano de Desarrollo. Departamento de Integración y Programas Regionales. División Fiscal. Año 2.000

los procesos actuales de la administración financiera en la región y evaluarlos a la luz de las tendencias comentadas en el capítulo anterior.

2.1 El esquema tradicional

En la región, la administración financiera pública tradicional se estableció en un contexto de política fiscal ortodoxa y persiguiendo, casi exclusivamente, el control de legalidad sobre la ejecución del mandato presupuestario y la vigilancia sobre los responsables del manejo de fondos y bienes en prevención de los delitos contra la administración pública que los mismos pudieran cometer.

Si bien el principal requisito fiscal era el equilibrio presupuestario, los objetivos “policiales” de la administración financiera, es decir, vigilancia sobre contribuyentes y funcionarios de manejo, la sumergió en estructuras, funciones y tareas administrativas precapitalistas y casi coloniales. De esa época son instituciones tales como:

- El control previo externo de las contralorías.
- Los libros de contabilidad presupuestaria centralizados.
- Las fianzas que debían otorgar a los funcionarios por manejo de valores, fondos y bienes bajo su responsabilidad.
- La rendición individual de cuentas documentadas.
- Los juicios de cuenta o de responsabilidad fiscal que se llevaban a cabo por los organismos estatales de control fiscal, sin intervención del Poder Judicial.
- Las facultades de investigación con las que se dotaba el poder de control fiscal.
- Los sistemas de contabilidad centralizados divididos en cuatro: Presupuesto, Fondos y Valores, Deuda y Bienes.
- La no separación entre las finanzas del tesoro público y las del ente emisor.
- La recaudación de impuestos a través de ventanillas a nivel nacional.
- El pago de emolumentos en efectivo a funcionarios por medio de funcionarios habilitados o pagadores subalternos.

Los ejemplos anteriores ilustran suficientemente acerca de los rasgos, por demás conocidos, del modelo tradicional de administración financiera. Lo llamativo de la lista de ejemplos es que muchos de ellos, cuando no la totalidad, sobreviven aún.

Con el correr del siglo XX, el crecimiento y diversificación de las organizaciones públicas, así como la creciente complejidad de la política fiscal, fue complementando el modelo tradicional, sin que el mismo perdiera los rasgos básicos señalados, con estructuras diferenciadas según funciones. Nace así un conjunto de organizaciones administrativas con competencias específicas para intervenir en los procesos de las finanzas públicas.

Direcciones de igual nivel jerárquico empiezan a hacerse cargo de funciones separadas en materia de: presupuesto, tributación, catastro, aduanas, tesorería, crédito público, contabilidad, compras, administración de personal y administración de bienes muebles e inmuebles.

Funciones todas ellas que se estructuraron jerárquicamente a partir de autoridades centrales, de cuyas políticas, normas y procedimientos dependían las unidades que cumplían funciones similares en los niveles inferiores.

Siguiendo el modelo clásico de la teoría administrativa, las funciones anteriores se subdividieron estructuralmente en su interior aún más:

- Administración tributaria: política, recaudación, estadística y auditoría.
- Presupuesto: formulación, ejecución y seguimiento.

Si se vuelve a los inicios de la implantación del modelo tradicional se debe recordar que la gerencia financiera pública ya había nacido fragmentada estructuralmente entre las competencias del Congreso, de los órganos externos de control y de la propia administración. El patrón funcional del desarrollo posterior que se ha esquematizado, fragmentó estructuralmente casi hasta el infinito la gerencia financiera pública.

Entrada la segunda mitad del siglo XX y para la eficiencia de la gerencia financiera pública considerada como un todo, el panorama fragmentado y burocratizado que se viene comentando solo permitía confiar en un adecuado funcionamiento de las líneas de autoridad y responsabilidad y de los mecanismos de coordinación interinstitu-

cionales. En esas circunstancias las finanzas públicas asisten al advenimiento del llamado modelo planificador.

2.2 Modelo planificador

A partir de los años cincuenta y casi durante las dos décadas siguientes la región fue impactada con la concepción del *Estado promotor del desarrollo* como ideología predominante para vencer el atraso y cerrar la brecha con los países industrializados.

Desde el punto de vista técnico e instrumental, la concepción descansaba en un conjunto jerárquico de herramientas deductivas:

- La programación global fijaba las metas macroeconómicas de crecimiento del producto, ahorro e inversión.
- La programación sectorial, mediante la matriz de insumo /producto, descomponía estas metas según el clasificador de actividades.
- Dentro de cada actividad las metas se dividían por responsabilidades públicas y privadas.
- Para el sector privado se diseñaban las políticas que inducían al cumplimiento de las metas.
- Para el sector público el plan era imperativo y daba origen al banco de proyectos y al plan de inversiones públicas.
- El plan de inversiones públicas se expresaba, conjuntamente con las demás actividades del Estado, en un plan anual operativo que, por último, se reflejaba en el presupuesto por programas, actividades y proyectos cuyo manejo, finalmente, constituía la principal y casi única herramienta de la administración financiera pública.

En su camino deductivo, el modelo del Plan-Libro jamás llegó a enfrentar los problemas concretos de las actividades de la gerencia financiera pública. La modernización de ésta última quedó englobada en la generalidad de la llamada Reforma Administrativa que apostaba a mejorar los sistemas horizontales y difundidos de administración con el trasplante de técnicas de la gerencia privada, como era el caso de la teoría sobre la toma de decisiones y, principalmente, a la profesionalización del servicio civil por medio de una carrera basada en el mérito.

Sin embargo, a pesar del abandono progresivo de la idea de un Estado responsable principal de promover el desarrollo, en el presente sorprende comprobar la perduración de los efectos del modelo planificador sobre la complejidad y fragmentación de la gerencia financiera pública, tal como se señala a continuación:

- La relación servicio público/clientela en lugar de hacerse más estrecha y directa se transformó en un círculo cerrado de retroalimentación entre la tecnocracia planificadora central y el servidor público, quien pasó a responder por el cumplimiento de metas fijadas deductivamente en lugar de contrastar su acción con la satisfacción real de las demandas de los beneficiarios finales de la gestión pública.
- El instrumento presupuestario, en lugar de flexibilizarse para abrir campo a otras herramientas de la gerencia financiera, fue elevado casi a mandato divino, pero ahora sofisticadamente complejo con clasificaciones cada vez más detalladas, redes de actividades, identificaciones de insumos y productos, descripción de actividades, tareas, proyectos y obras, cuadros de metas, coeficientes de costo, etc., todo ello con un gran esfuerzo formalizador previo contradicho permanentemente por el peso posterior de los hechos reales.
- La fragmentación de la gerencia financiera en el interior de la propia administración, presente ya en el modelo tradicional que al menos la mantenía jerárquicamente encabezada por los Ministerios de Finanzas o Hacienda, alcanzó su máxima expresión al dividirse el gasto público en dos mundos: los mal llamados gastos de funcionamiento, y los de inversión, distintos conceptualmente del gasto corriente y de capital, respectivamente.

La superposición del modelo clásico con el planificador engendró en la región una administración financiera pública cuyas características, aun cuando no puedan ser señaladas como causantes principales, claramente no impidieron la crisis fiscal de los ochenta ni ayudaron a los países a salir de ella. El ajuste que parece haber dado resultados y consolidado la estabilidad en la región, tuvo que valerse de herramientas gerenciales adicionales, no siempre ortodoxas, como se comenta a continuación.

2.3 Estilo gerencial del ajuste

En los primeros años de los ochenta, la llamada crisis de la deuda externa que vivió la región obligó a adoptar un conjunto de medidas dirigidas al restablecimiento de los equilibrios macroeconómicos que fueron conocidas como el ajuste estabilizador.

En el campo de las finanzas públicas, el ajuste significó tanto reformas de política fiscal, con sus lógicas consecuencias en la administración financiera, como alteraciones significativas en los instrumentos propios de la gerencia pública, todas ellas en el sentido de recobrar el control central sobre las variables del ingreso, el gasto y el financiamiento.

Dado que la crisis se manifestó en la incapacidad de atender la deuda externa, el reordenamiento de la economía ideó una programación macroeconómica con base en el enfoque monetario de la balanza de pagos y la consecuente fijación de metas y políticas para el cumplimiento de las mismas, articulando las proyecciones de los tres balances: el fiscal, el monetario y el de pagos externos.

Desde el punto de vista de la administración financiera pública, la emergencia económica impuso la dictadura de un sistema centralizado de administración de caja (*cash management system*), consistente en proyección de flujos detallados y consolidados con base en los períodos más cortos posibles, inclusive, diarios; control de los flujos de ingresos en línea con las proyecciones; control de los flujos de egresos según el programa; manejo centralizado de los saldos operacionales de caja; manejo centralizado del endeudamiento del sector público; límites estrictos a las variaciones del crédito monetario neto de los bancos centrales a los tesoros públicos.

Impactos sobre la administración financiera

- Sistema centralizado de administración de caja.
- Proyección de flujos detallados con base en los períodos más cortos posibles (incluso diarios).
- Control del flujo de ingresos y egresos.
- Manejo centralizado de los saldos de caja.

Beneficios

- Reestablecimiento de la unidad de mando central en el manejo de las finanzas públicas, dándose el primer paso para la integración del proceso financiero.

Cambios importantes

- El presupuesto público (plan financiero) cedió su importancia al programa anual mensualizado de caja (límite para comprometer, causar y pagar).
- Las técnicas presupuestarias derivadas del modelo planificador perdieron vigencia ante el programa financiero de caja.
- La contabilidad pública cedió ante los sistemas de información de emergencia (la deuda se conocía más por los datos de los acreedores que por los registros administrativos)

Las anteriores observaciones podrían ser ampliadas pero bastan para fundamentar la siguiente conclusión:

Si bien el ajuste fortaleció la gerencia central de las finanzas públicas en el sentido de reintegrarlas en torno al principio de la unidad de mando, el proceso de modernización definitivo requiere aún del rediseño del conjunto del proceso estatal de obtener, asignar y administrar eficientemente los recursos públicos para eliminar las distorsiones aún vigentes provocadas por la superposición de modelos que respondían a realidades y momentos históricos antagónicos con el actual, y adecuar la administración financiera del Estado a las tendencias futuras en materia de reforma del Estado y a las perspectivas tecnológicas disponibles.

2.4 El modelo SIMAFAL

Cuando se explicaron las características del modelo tradicional, se comentó que la desintegración primera y más importante de la gerencia financiera pública se produjo en aquellos países de América Latina que adoptaron el control previo externo sobre los actos administrativos de la gestión pública.

Esta modalidad, notoria en toda el área que estableció el ordenamiento de sus finanzas con motivo de las Misiones de KEMERER durante los años veinte y treinta, introdujo un factor que posterior-

mente distorsionó la eficiencia y responsabilidad de la administración financiera y su eliminación ha sido recomendada y perseguida con ahínco por la cooperación técnica internacional para con la región, particularmente la bilateral proveniente de los países anglosajones que por tradición están afiliados a la práctica de una auditoría independiente y obviamente posterior.

Simultáneamente con el combate al control previo externo y la consecuente reforma de los organismos superiores de control, contralorías y tribunales de cuentas, la cooperación que se viene comentando hizo énfasis en el concepto de responsabilidad en el fortalecimiento de la disciplina contable en el interior del Estado, en el desarrollo del sistema de control interno de la administración y en la tecnificación de la actividad de auditoría.

Como una continuación de la línea de acción que se viene comentando, y a partir del estudio de la experiencia de varios países de la región que han introducido reordenamientos totales o parciales en el manejo de sus finanzas públicas, bajo el auspicio del Proyecto Regional de Administración Financiera de la Agencia para el Desarrollo Internacional de Estados Unidos, USAID /RFMIP, se ha elaborado y presentado a la consideración tanto de donantes como de países, el llamado Modelo de Sistema Integrado de Administración Financiera y Control para América Latina (SIMAFAL).

El Estado y la administración pública

3.1 Sistema de administración financiera

Si definimos a la administración³ en su sentido objetivo, como la realización de acciones que con el uso de medios y recursos se orienta a la obtención de fines, y si aplicamos esta concepción a la administración pública, encontramos que los fines que ésta gestiona son los fines del Estado. Dichos fines se obtienen por la acción de distintas entidades y organismos que integran la macro organización del Estado, que en su conjunto procuran el bien común.

Para delimitar el campo de acción del Estado, es conveniente citar algunos conceptos básicos, como los siguientes:

- Administración Pública: Organización con personalidad jurídica, que desarrolla su actividad para satisfacer el interés general.
- Autonomía: Característica jurídica de entes integrantes de la administración pública de expedir su propia normativa subordinada al ordenamiento jurídico estatal.

³ Silva García, Francisco. SIMAFAL 2000. Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina. Proyecto de Responsabilidad y Anticorrupción para las Américas. <http://WWW.Respondanet.com>

- **Avocación:** Acto por el cual el órgano superior puede ejercer una competencia atribuida al inferior.
- **Competencia administrativa:** Conjunto de funciones cuya titularidad otorga el ordenamiento jurídico a un órgano administrativo.
- **Delegación:** Es un acto en virtud del cual un órgano administrativo encarga a otro jerárquicamente subordinado el ejercicio de funciones, conservando la titularidad sobre las mismas.
- **Descentralización:** Mediante la descentralización administrativa se transfieren de manera definitiva funciones que desempeñan órganos de la administración central a favor de entidades de derecho público de la administración pública institucional (descentralización funcional) o de régimen local-regional (descentralización territorial).
- **Desconcentración:** La titularidad y el ejercicio de las competencias de los órganos administrativos pueden ser desconcentrados en otros órganos jerárquicamente dependientes; su efecto será el traslado de la competencia al órgano desconcentrado.

3.2 Estructura del sector público

Las operaciones de producción de bienes y servicios del Estado, se realizan dentro de un marco organizacional, conocido con el nombre de *Administración pública*. En la organización del sector público, se puede decir que, los programas, actividades, proyectos y las unidades descentralizadas y desconcentradas, constituyen las células donde se realizan los procesos de producción de bienes y servicios.

Los programas y proyectos del sector público se desarrollan por intermedio de las diversas entidades públicas, dependiendo de las características de sus productos o servicios y a quienes van dirigidos. En consecuencia, es importante estructurar la organización del sector público de una manera viable para que facilite la consecución del bienestar de la sociedad; la siguiente clasificación podría cumplir este propósito:

- Sector público no financiero.
- **Función ejecutiva:** Presidencia de la República y ministerios, entidades adscritas y empresas públicas no financieras.
- **Función legislativa.**

- Organismos del Estado: Según la Constitución de cada país, Contraloría General, Fiscalía General, Defensoría del Pueblo, Tribunal Supremo de Justicia, Consejo Nacional Electoral y otros organismos.
- Organismos estatales o regionales: Gobernaciones, Poder Municipal, empresas estatales o municipales y otros organismos regionales.
- Universidades
- Sector público financiero: Entidades financieras.

Desde el punto de vista financiero, la organización del sector público facilita la identificación de los destinos de los recursos de una forma agregada, capaz de cuantificar de una manera global los flujos presupuestarios en los grandes propósitos que debe cumplir el Estado en la prestación de servicios a la sociedad.

3.3 La administración pública: un macro-sistema

Si aplicamos la teoría general de los sistemas a la macro organización del Estado, es posible concebir a la administración pública como un macro-sistema conformado por varios sistemas administrativos y sistemas de apoyo, como los siguientes:

- 1) Sistemas administrativos:
 - 1.1 De planificación
 - 1.2 De inversión pública
 - 1.3 De administración financiera:
 - 1.3.1 Subsistema de presupuesto
 - 1.3.2 Subsistema de rentas
 - 1.3.3 Subsistema tesorería
 - 1.3.4 Subsistema de crédito público
 - 1.3.5 Subsistema de contabilidad
 - 1.4 De organización
 - 1.5 De recursos humanos
- 2) Sistemas de apoyo:
 - 2.1 De información
 - 2.2 De control y auditoría

De los sistemas administrativos nos interesa analizar, en este trabajo, el Sistema de administración financiera y, en particular, el

Subsistema de presupuesto, en virtud de la estrecha vinculación que existe entre ellos.

3.4 Sistema de administración financiera

En el ámbito del sector público se define al Sistema de Administración Financiera como el conjunto de subsistemas, principios, normas, recursos y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar los fondos públicos y aplicarlos para la concreción de los objetivos y metas del Estado en forma eficiente.

Desde otro punto de vista, también se define como un sistema integrado, que mediante la planificación, determinación, obtención, utilización, registro, e información y control, persigue la eficiente gestión de los recursos financieros del Estado para la satisfacción de las necesidades colectivas.

3.4.1 Elementos

Constituyen elementos componentes del sistema de administración financiera los siguientes subsistemas: Presupuesto, Tributario, Tesorería, Crédito público y Contabilidad. Los subsistemas mencionados deben ser considerados de manera integrada, formando una unidad conceptual indisoluble, en virtud del fin único que todos persiguen: la mejor gestión financiera (ver anexo No. 2)

La integración es de tal naturaleza, que la determinación y recaudación de las rentas inciden en la programación del presupuesto; la ejecución de éste se traduce en activos, pasivos, ingresos y gastos, los mismos que registra e informa la contabilidad y afectan a los subsistemas de Tesorería y Crédito público, cuyas incidencias son nuevamente objeto de registro e informe por la contabilidad.

La característica fundamental del Sistema de administración del sector público consiste en la aplicación del principio de centralización administrativa en un solo organismo rector, y la descentralización operativa en el nivel institucional, el mismo debe aplicarse considerando los siguientes preceptos generales:

- Efectividad de resultados
- Eficiencia operativa
- Gestión financiera integrada
- Transparencia de gestión
- Difusión de información financiera veraz y oportuna

3.4.2 Centralización administrativa (normativa)

Implica que la administración del gobierno central por intermedio del ministerio a cargo de las finanzas públicas, en calidad de organismo central rector de la función financiera del gobierno, cuenta con competencia para dictar las normas para el adecuado funcionamiento de la administración financiera; normas que deben ser cumplidas por todas las entidades y organismos que reciben recursos financieros del Estado.

La centralización debe dar orientaciones desde el punto de vista de políticas, normas y procedimientos para el funcionamiento de cada uno de los subsistemas. En términos concretos, la centralización normativa en el ámbito de cada uno de los subsistemas de la administración financiera significa:

- Definición de políticas generales que enmarquen el funcionamiento de cada uno de los subsistemas.
- Elaboración y aplicación de normas, metodologías y procedimientos generales y comunes que regulen la operación de cada subsistema, sin perjuicio de las adaptaciones que deban realizarse, de acuerdo a las características particulares y especificidad de los distintos tipos de entidades y organismos públicos.
- Las normas, metodologías y procedimientos a diseñarse para cada subsistema deben considerar, a su vez, las características y contenidos de las diseñadas para los otros subsistemas.

3.4.3 Descentralización operativa

Significa que las entidades y organismos que reciben recursos financieros del Estado, tienen responsabilidad directa por la administración de los mismos y que, en consecuencia, disponen de facultad sobre todas las operaciones inherentes a la gestión financiera institucional.

La descentralización operativa se basa en que la administración del sistema financiero, para que sea eficiente y eficaz, debe efectuarse en cada una de las entidades públicas.

Los conceptos de centralización y descentralización no son contrapuestos, sino más bien complementarios. En un sistema adecuadamente estructurado es necesario lograr un apropiado equilibrio entre las funciones que deben estar centralizadas y las que deben estar descentralizadas.

La descentralización del sistema de administración financiera puede asumir distintas formas y niveles; el mayor o menor grado de descentralización estará vinculado con el marco político, jurídico y administrativo de cada país; con las mayores o menores capacidades de gestión de las entidades y organismos públicos, y con las características de cada uno de los subsistemas que integran el sistema de administración financiera.

De tal manera que es diferente el grado de descentralización en un ministerio que en una universidad o en un municipio; en estos dos últimos casos, el nivel de descentralización es superior ya que se trata de niveles con autonomía de gobierno concedida por la constitución y las leyes.

3.5 El presupuesto público y su importancia

El presupuesto público es un instrumento del gobierno que constituye el motor de la administración del Estado y, alrededor de él, se desenvuelve gran parte de la vida económica del país. Son pocas las decisiones cotidianas de la política y administración que no estén vinculadas con los ingresos y egresos del presupuesto público. Entre estas decisiones, se pueden mencionar las siguientes:

- Cuando el Estado crea o suprime impuestos.
- Cuando aporta recursos para el financiamiento de las universidades.
- Cuando crea o suprime cargos públicos.
- Cuando decide llevar adelante un proyecto de inversión.
- Cuando aumenta las remuneraciones de los servidores públicos.

Todas estas decisiones influyen de distintas formas en el desarrollo de las actividades productivas y financieras del país.

3.6 Conceptos de presupuesto público

El presupuesto público es uno de los principales instrumentos del Plan Operativo Anual (POAN), en el cual se asignan los recursos financieros para el cumplimiento de los objetivos y metas establecidos por el gobierno.

El presupuesto constituye una herramienta que le permite a la entidad pública cumplir con la producción de bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades de la población de conformidad con el rol asignado al Estado en la economía.

En este contexto, el presupuesto público moderno tiene dos elementos fundamentales: uno, relacionado con los objetivos y los resultados esperados y, el otro, con la programación y asignación de los recursos necesarios para el cumplimiento de dichos objetivos.

Esta relación, objetivo versus recursos, es la que le da sentido al presupuesto, de lo contrario, sólo sería un listado de compras del gobierno a realizar en un ejercicio financiero.

3.7 Los principios del presupuesto

- Programación. Por su naturaleza misma, el presupuesto tiene un contenido y forma de programación, es decir, el presupuesto debe expresar con claridad los objetivos y metas, las acciones necesarias para alcanzar dichos objetivos y metas y el cálculo de los recursos estimados expresados en unidades de medida traducidas a variables monetarias denominadas asignaciones presupuestarias o créditos presupuestarios.
- Equilibrio. Quiere decir que el presupuesto público debe formularse y aprobarse en condiciones reales, de tal manera que los egresos sean equivalentes a los ingresos y correspondan a los recursos totales estimados a recaudar en el ejercicio presupuestario; cualquier diferencia debe ser financiada con recursos provenientes de la capacidad de endeudamiento de las entidades públicas en los términos y niveles legales, realistas y concretos.
- Transparencia. Este principio tiene que ver con la acuciosidad y especificidad con que se deben expresar los elementos presupuestarios.

Todos los documentos presupuestarios deben expresar en forma ordenada y clara los recursos y acciones necesarios para cumplir con los objetivos y metas.

- **Universalidad (unidad).** Dentro de este postulado se sustenta la necesidad de que aquello que constituye materia del presupuesto debe ser incorporado en él. Naturalmente que la amplitud de este principio depende del concepto que se tenga de presupuesto. Si este sólo fuera la expresión financiera del programa de gobierno, no cabría la inclusión de los elementos en términos físicos, con lo cual la programación quedaría truncada. En la concepción tradicional se consideraba que este principio podía exponerse cabalmente bajo la “prohibición” de la existencia de fondos extra-presupuestarios.
- **Racionalidad.** Implica formular y ejecutar presupuestos austeros, es decir, no realizar gastos suntuarios e impedir el desperdicio y el mal uso de los recursos. También se relaciona con la optimización en la satisfacción de las necesidades públicas, es decir, tratar lo más que se pueda utilizando lo menos posible.
- **Flexibilidad.** Se refiere a la no rigidez de las estructuras de las categorías programáticas y de los créditos presupuestarios, es decir, que el presupuesto puede ser modificado de acuerdo a la evaluación de los resultados y a las disposiciones legales y normas técnicas previamente establecidas.
- **Difusión.** El documento (presupuesto público), debe ser ampliamente difundido, toda vez que constituye el instrumento del gobierno para un ejercicio financiero, mediante el cual se concreta la realización y producción de bienes y servicios públicos en beneficio de la sociedad, los mismos que se financian con la contribución de toda la población.

3.8 Características metodológicas del presupuesto público

En el uso de las técnicas presupuestarias se deben considerar las particularidades que, desde el punto de vista metodológico, tienen los procesos productivos de los organismos del gobierno central, organismos descentralizados y empresas públicas no financieras, así

como las diferentes normas legales existentes para la aprobación de los respectivos presupuestos.

Es por ello que, a pesar de que en todos los organismos públicos se llevan a cabo las mismas etapas del proceso presupuestario, las características de realización de las mismas son diferentes según el tipo de organismo del que se trate, es decir,

- Si bien los anteproyectos de presupuesto de todos los organismos del sector público deben responder a la política presupuestaria que para dicho sector define el más alto nivel de gobierno; las metodologías, formularios e instructivos para elaborar los presupuestos de las de las empresas públicas son diferentes a los del gobierno central y a los de los organismos autónomos. En este último caso, tienen bastantes similitudes con los del gobierno central, salvo que incluyen proyecciones de estados económicos y financieros.
- Normalmente son diferentes los órganos responsables de la aprobación de los presupuestos y también son diferentes los conceptos que se aprueban. En el ámbito del gobierno central e incluso de los organismos descentralizados, la aprobación significa un límite para gastar. En el caso de las empresas públicas, la aprobación significa conformidad con las políticas de la empresa y no implica limitaciones en el nivel del gasto.
- El régimen de modificaciones presupuestarias para el gobierno central y para los organismos autónomos implica restricciones y limitaciones congruentes con el carácter de aprobación de los créditos presupuestarios, mientras que para las empresas públicas, dicho régimen es mucho más flexible y reglamentado básicamente en el interior de las empresas.
- La programación de la ejecución es aplicable al gobierno y a los organismos descentralizados, pero ella asume características diferenciales para las empresas públicas.

En materia de evaluación, la que se realiza en el nivel del gobierno central y organismos autónomos está orientada a medir grados de avances o desvíos con relación a la programación, vinculando variables físicas y financieras. En el caso de las empresas públicas, además de lo anterior, se debe evaluar la situación económica, financiera y patrimonial, adoptando criterios e indicadores similares a los que utiliza el sector privado.

Técnicas aplicadas en el proceso presupuestario público

Los métodos empleados y por emplear dentro del sector público, se han preparado tomando en cuenta diversas técnicas, como son: tradicional o clásica, por programas, presupuesto base cero, planeación-programación-presupuestación, y las técnicas híbridas que resultan de combinaciones entre una o más de las anteriores.

En los párrafos siguientes se analizan brevemente las características generales de cada una de ellas, profundizando un poco más en la técnica del presupuesto por programa, por ser la que de manera implícita está consagrada en nuestra Carta Magna y en la Ley Orgánica de Administración Financiera del sector público, instrumentos que exigen la elaboración del presupuesto público tomando en cuenta los objetivos, materializados estos en bienes y servicios, con el señalamiento, a su nivel, de indicadores de gestión que garanticen la realización de eficientes sistemas de control de gestión por resultados o desempeño.

4.1 Presupuesto tradicional o clásico

Esta técnica estuvo vigente en Venezuela hasta el año 1971, cuando se implantó el presupuesto por programas con carácter legal.

Son diversas las definiciones que se ofrecen de la forma clásica para presupuestar en el sector público; no obstante, para simplificar,

se entenderá por presupuesto tradicional o clásico, a un instrumento financiero y de control que subordina la consideración de los aspectos físicos de metas y de recursos reales del presupuesto a la adquisición y contratación de los bienes y servicios según su naturaleza, que sólo constituyen medios para el cumplimiento de los objetivos.

En la mayoría de los casos, el presupuesto tradicional se presenta por partidas presupuestarias en capítulos asociados a la estructura organizativa del nivel institucional considerado.

Las ventajas de esta técnica se podrían resumir diciendo que es muy sencilla de aplicar y no requiere de personal altamente calificado, por cuanto se basa más en la intuición que en la razón. Su sencillez es precisamente lo que ha dificultado su erradicación.

Las limitaciones se podrían sintetizar como sigue:

- La técnica no se vincula con un proceso conciente y racional de planificación.
- No permite la gerencia por objetivos o resultados, por tanto, se diluye la responsabilidad por el logro de las políticas y objetivos institucionales.
- Al no contemplar aspectos físicos de metas y de recursos reales, se dificulta la conformación de indicadores de gestión.
- En consecuencia con lo anterior, dificulta la proyección de presupuestos para ejercicios futuros.

4.2 Presupuesto base cero

Esta es otra técnica empleada en el sistema presupuestario del sector público, que ha sido aplicada en algunas empresas privadas y en reducidos casos dentro del sector público. La técnica cobró importancia por el uso dado por Jimmy Carter en el estado de Georgia y posteriormente dentro del sector público estadounidense cuando desempeñó la presidencia de su país.

El método se basa en que cada gerente, jefe de oficina o de programas debe justificar el presupuesto solicitado en forma completa y con todos los detalles, es decir, partiendo de cero y comprobando, de una manera convincente, el uso de los recursos.

En este sentido, cada responsable debe preparar “un paquete de decisión” incluyendo un análisis de costos, propósitos, alternati-

vas, evaluación de resultados e incluso el señalamiento de las consecuencias que ocasionará la adopción de determinado paquete.

La técnica en análisis requiere la existencia de un sistema de planificación mediante el cual se le fijan a los organismos los objetivos y metas que estiman alcanzar en un período determinado, para así, facilitar las tareas de identificación detallada de las operaciones y actividades, así como las alternativas y costos necesarios que permitan la materialización de los planes.

En conocimiento de las políticas, objetivos y metas, se procede a comparar el presupuesto con el plan, determinando las alternativas entre metas y costos establecidos en los paquetes de decisión, lo que permite la elaboración del presupuesto base cero para el ejercicio considerado.

4.2.1 Requisitos

La formulación del presupuesto base cero requiere el desarrollo de las siguientes fases o etapas:

- Preparar paquetes de decisión, con el análisis y la descripción de todas las operaciones y actividades existentes o nuevas que lo deben conformar.
- Realizar la clasificación de los paquetes de decisión, para lo cual se efectúa un cuidadoso estudio de costo-beneficio o una evaluación subjetiva de cada paquete de decisión de acuerdo con su importancia.
- En este sentido, el paquete de decisión es un documento que identifica y describe una operación o actividad específica para que las máximas autoridades puedan evaluar las que compiten con ella en la asignación de recursos.
- De igual modo, cada paquete de decisión debe proporcionar la información suficiente y necesaria a la máxima autoridad, para que esta pueda tomar la decisión de aprobarlo o no, y apreciar si se dispone de los elementos suficientes de juicio que hagan factible su evaluación durante su ejecución y posterior a esta.

4.2.2 Ventajas

El tipo de presupuesto en análisis, se podría afirmar que es una variante del presupuesto por programas, en el sentido de que ambas técnicas requieren para su efectiva aplicación, la presencia en

el presupuesto de todos los elementos de la programación, como son los objetivos, las metas, los recursos reales y, por valoración de estos, los recursos financieros.

La diferencia básica consiste en el enfoque metodológico de ambas técnicas. El presupuesto base cero al prepararse exige el fundamento de lo que se va a presupuestar como si todo fuera nuevo, requiere de procedimientos más exigentes que el presupuesto por programas.

El presupuesto base cero es útil para los responsables de la gerencia del presupuesto dentro de la organización. El gerente, jefe de oficina o de programa tiene una mayor conciencia de la importancia que tiene su participación activa en la elaboración cuidadosa de cada paquete de decisión, lo que se traduce en la preparación más racional del presupuesto.

4.2.3 Limitaciones

El presupuesto base cero requiere para su éxito, la existencia de un sistema de planificación que le proporcione los elementos de la programación fundamental, lo que hasta la fecha no se ha podido lograr, en parte, porque los planes cuando se los formula, lo que han ofrecido son unos lineamientos generales, sin que se informe de las operaciones que deben orientar la formulación presupuestaria del sector público y de las instituciones que lo conforman.

En la búsqueda de la perfección, o de hacer un uso más racional de los recursos, el presupuesto base cero origina una gran cantidad de papeleo dentro de los organismos que dificulta y entraba la formulación del presupuesto.

Finalmente, el presupuesto base cero, como técnica, requiere de una administración pública con recursos humanos altamente capacitados y con una estructura organizativa que emplee una avanzada tecnología de producción, aspecto que está íntimamente relacionado con las economías de escala de producción existentes en un momento dado.

4.3 Sistema de planeación-programación-presupuestación

Otra de las técnicas empleadas para presupuestar dentro del sector público es la conocida como “Sistema de Planeación – Progra-

mación – Presupuestación”, usada por un grupo de empresas, básicamente, en Estados Unidos.

Mediante este método se ofrece al usuario una visión plurianual de las acciones que realiza el Estado, considerando en su contenido los objetivos gubernamentales agrupados en programas para el período considerado.

4.3.1 Características

- La técnica en análisis es netamente centralizadora, proporcionando a los usuarios del documento presupuestario, en una visión prospectiva, las alternativas de acción programadas para el ejercicio presupuestario que se proyecta.
- Al presupuestar utilizando este método, la organización o nivel institucional que elabora el presupuesto entiende que las actividades u operaciones a realizar no constituyen un fin por sí mismas, sino que por el contrario, tales operaciones o acciones se integran a los programas, para que de esta forma se alcancen los objetivos previstos en los planes para el período a presupuestar.

4.3.2 Ventajas y limitaciones

Las ventajas de la técnica son indiscutibles, pues la forma de acometer el proceso presupuestario del sector público se hace utilizando un método de avanzada, que contempla como contenido presupuestario a todos los elementos de la programación presupuestaria, lo que facilita, no solamente los análisis presupuestarios y, por ende, la asignación de recursos en forma más racional, sino que también ofrece información muy valiosa para la estructuración plurianual de los presupuestos gubernamentales.

Las limitaciones se podrían resumir diciendo que son las mismas que tienen el presupuesto por programas y el base cero, en cuanto implican no disponer de un eficiente sistema de planificación, carencia de funcionarios capacitados para el uso de la técnica, dificultad en la cuantificación y medición de la producción pública, en particular, del establecimiento de las unidades de medida, entre otras.

4.4 Presupuesto por programas

La utilización del presupuesto por programas en Latinoamérica se remonta a la década de los setenta, con su aplicación por primera vez en Colombia y Cuba.

En Venezuela la técnica comenzó a emplearse desde el año 1962, cuando sus autoridades acompañaron al proyecto de Ley de Presupuesto con los elementos de la programación exigidos por el presupuesto por programas, hecho que duró hasta el año 1971, cuando aprovechando los vacíos existentes en la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, se logró que el Congreso de la República sancionara la Ley de Presupuesto sobre bases programáticas, y es más tarde, en julio de 1976 cuando se aprueba la Ley Orgánica de Régimen Presupuestario, que obliga al uso legal del presupuesto por programas en todos los organismos del sector público.

La reforma de los sistemas presupuestarios en la América Latina se realizó en forma simultánea con el establecimiento de los sistemas de planificación; la estrategia utilizada fue la siguiente:

- Emplear el presupuesto por programas en organismos públicos pilotos, y dependiendo de los resultados, extenderla a todo el sector público.
- Aplicar el presupuesto por programas conjuntamente con el presupuesto tradicional hasta tanto llegara el momento propicio para su puesta en vigencia con la nueva modalidad. Esta fue la experiencia aplicada en Venezuela cuando en 1962, como se indicó anteriormente, se comenzó a presentar ante el Poder Legislativo el proyecto de Ley de Presupuesto en su forma tradicional, acompañado de un anexo contentivo del presupuesto por programas.
- La tercera estrategia utilizada fue aplicar el presupuesto en todo el sector público; este fue el camino seguido por la mayoría de los países, con el inconveniente de que la estructura se hizo adaptando la estructura programática del presupuesto a la estructura organizativa. Un capítulo lo representaba una dirección, y a ese nivel se abría un programa; una división, un subprograma y una sección una actividad. Esta forma de estructurar la red de categorías programáticas se constituyó en un fuerte obstáculo para realizar la reforma presupuestaria de nuestros países, pues como se sabe, una cosa es la estructura organizativa y otra la programática; esta última surge porque las institu-

ciones producen bienes y servicios terminales que atienden al logro de políticas, por lo que la estructura programática debe ser examinada anualmente.

4.4.1 Bases teóricas

La teoría del presupuesto puede analizarse desde muy diferentes puntos de vista, tales como instrumento de la planificación, como aspecto básico de la política fiscal, como proceso administrativo, como sistema de información, entre otros, cada uno de estos temas de análisis son de tal naturaleza y complejidad, que han sido objeto de teorías y estudios especializados por muchos autores.

De todo el universo de posibilidades de planos en que pueda enumerarse la producción pública, el presupuesto expresa aquel plano en que la enumeración y definición de los productos hace posible la asignación previa y específica de los recursos para lograrlos. El presupuesto es así un instrumento de asignación de recursos para producir bienes y servicios, cuestión que con ser básica y a veces decisiva en la ejecución de muchas políticas, no agota las formas o instrumentos que puedan utilizarse para lograrlas.

Todos los instrumentos de regulación económico-social, por ejemplo, son medios de ejecución de políticas. Sin embargo, si bien es útil esta separación entre instrumento de asignación directa de recursos e instrumentos de regulación para definir el plano de lo presupuestario, no puede aislarse el aspecto del otro o ignorar sus interrelaciones. En efecto, además de las relaciones obvias de complementariedad que se dan entre ellos para conformar el contenido de una política, no puede desconocerse que la gestión y aplicación de los instrumentos de regulación sólo es posible mediante la utilización de recursos presupuestarios.

Entre tanto, el presupuesto es un artificio creado por el hombre. Es decir, descansa en una construcción lógica que debe tener coherencia interna, en el sentido de no contener contradicciones y, al mismo tiempo, debe ser eficaz a los propósitos prácticos-concretos que justifican su diseño.

Como una forma de tratar el carácter sistémico que tiene el presupuesto, se recurre a las teorías de conjuntos y redes para desarrollar el planteamiento teórico conceptual. La primera se utiliza como

instrumento para deslindar el campo presupuestario del no presupuestario. A su vez, la utilización de la teoría de redes hace posible visualizar las interrelaciones entre las acciones presupuestarias que realiza el sector público y, por tanto, delimitar y jerarquizar el ámbito de los niveles de programación, o de las categorías programáticas.

El método de análisis utilizado en este trabajo implica partir de los conceptos más elementales que sustenta la concepción de presupuesto, haciéndolos explícitos, para derivar de allí las relaciones que necesariamente deben considerarse, en su contexto global, de manera tal que los diferentes organismos públicos dispongan de un lenguaje común al utilizar el presupuesto por programas como técnica para presupuestar dentro del sector público.

4.4.2 Conceptos y definiciones básicos

Los conceptos básicos en la construcción teórica son los siguientes:

Insumo

Son los recursos humanos, materiales, equipos y servicios que se requieren para el logro de un producto, expresados en unidades físicas o en su valoración financiera.

Si se toma como ejemplo la unidad de presupuesto de un organismo cualquiera, son insumos los siguientes:

- Recursos humanos: analistas de presupuestos, secretarías, personal directivo y administrativo, etc.
- En materiales, equipos y servicios: papelería, computadoras, escritorios, pasajes, viáticos, etc.

La asignación de estos diversos recursos permite realizar la elaboración del proyecto de presupuesto anual, que constituye un producto a los efectos de la teoría presupuestaria.

El concepto de insumo utilizado a los efectos presupuestarios tiene algunas diferencias con el concepto de insumo como costo de producción. El concepto de insumo-presupuestario se refiere a la dotación de recursos reales o a su valoración financiera; en cambio, el concepto de insumo-costos se refiere a la utilización de recursos exi-

gida por la producción del período presupuestario, sea en términos de reales o financieros.

El insumo-presupuestario refleja los recursos que es necesario adquirir en un año para dotar a un centro de gestión productiva de la capacidad programada de producción, mientras que el insumo-costo representa la utilización de recursos para llevar a cabo la producción en el año presupuestario, con independencia del período en que fueron adquiridos.

Por ejemplo, la asignación de recursos financieros para adquirir máquinas computadoras, expresa la valoración de un insumo-presupuestario, pero de ninguna manera dicha asignación es significativa del costo imputable a la respectiva producción por la utilización de esa máquina. El insumo-costo, en este caso, es la depreciación por la utilización, durante el ejercicio presupuestario, del equipo aplicado a la producción.

Un segundo aspecto en el que no coinciden ambos conceptos de insumo o recurso, se refiere a la diferencia entre las adquisiciones y utilización de productos consumibles, es decir, a la existencia de materiales. En este caso, el concepto de insumo-presupuestario se refiere exclusivamente a la adquisición de materiales, independientemente que sean utilizados total o parcialmente en la producción del ejercicio presupuestario. En cambio, el concepto de insumo-costo se refiere a los materiales efectivamente aplicados a la producción, esto es ajustando la adquisición de materiales a la variación de existencias.

Producto

Es el bien o servicio que surge como resultado, cualitativamente diferente, de la combinación de los insumos que se requieren para su producción. Así por ejemplo, en el caso de la construcción de viviendas, el producto vivienda construida, es diferente cualitativamente de los insumos utilizados para lograrla.

Aunque un bien o servicio posee características cuantitativas y cualitativas, existen casos en los que el predominio es de lo cualitativo sobre lo cuantitativo. En lo que se refiere a los productos que se materializan en bienes, suele predominar lo cuantitativo sobre lo cualitativo (producción de acero, de aluminio, construcción de carreteras, de represas, etc.); por el contrario, en la producción de algunos servicios tales como lo que presta un ministerio de relaciones

exteriores o la dirección de tránsito terrestre del ministerio respectivo, lo relevante tiene esencia más cualitativa que cuantitativa.

En el servicio de relaciones exteriores, por ejemplo, lo importante es prestar un buen servicio diplomático que haga posible que al país se le conozca, entre otras cosas, por sus características culturales, políticas y económicas, aspectos que como se puede apreciar tienen un carácter eminentemente cualitativo.

Relación insumo-producto

Es la relación técnica que expresa la combinación de diversos insumos en cantidades y calidades adecuadas y precisas para obtener un determinado producto. Una relación insumo-producto es una de las diversas tecnologías de producción posibles para realizar el proceso de producción.

Toda relación insumo-producto implica determinada relación de calidad entre los insumos y el producto. Un coeficiente de insumo-producto, por su parte, expresa una relación cuantitativa particular, determinada por la tecnología de producción entre un insumo (entre los varios necesarios) y el producto perseguido.

Por ejemplo, el uso de siete (7) sacos de cemento por m³ de concreto producido o un (1) profesor para atender a 40 alumnos, etc. Al proceso de combinar los diversos recursos reales para obtener un producto se denomina proceso de producción.

En la ejecución de un programa de asistencia técnica a la ganadería, en un ejercicio presupuestario cualquiera, un organismo agrícola puede requerir, por ejemplo, setecientos trece (713) horas-año de diferentes especialistas, treinta (30) computadoras, ciento cincuenta y nueve (159) calculadoras, quinientos cincuenta y dos (552) escritorios ejecutivos con sus sillas, treinta (30) escritorios secretariales, doscientas (200) resmas de papel, así como determinada cantidad de servicios de luz, agua, teléfono, etc. como insumos reales programados para el año.

De lo anterior se deduce que, en una relación insumo-producto, la cantidad y la calidad del producto que se desea lograr, así como su tecnología de producción, definen las cantidades y calidades precisas en que son requeridos los insumos. En el caso del ejemplo, si la técnica que se emplea es tradicional y rudimentaria, ese producto

puede requerir menor cantidad y calidad de insumos que en el caso de un sistema moderno.

Por otra parte, la forma en que esté organizado el ente agrícola y lleve a cabo sus rutinas de trabajo, influirá también en la cantidad y la calidad de los insumos requeridos.

La relación entre un insumo y su producto puede adoptar diversas formas o funciones, tal como se explica más adelante para las relaciones de condicionamiento.

Relación de condicionamiento

Es una relación técnica por la cual determinados productos condicionan y a la vez son condicionados por la producción y características de otros.

La relación de condicionamiento expresa algo muy práctico de la realidad productiva de cualquier institución. Así por ejemplo, es obvio que para obtener el producto *Servicio de asistencia técnica a la ganadería*, se requieren otras producciones que lo apoyen, orienten y complementen. Por ejemplo, será necesario producir, entre otros productos:

- Contratación y administración de personal.
- Dirección y coordinación.
- Servicios de información del sector pecuario.
- Servicio de planificación y presupuesto.
- Relaciones públicas.
- Finanzas.

En este caso, se puede decir que el producto *Dirección y coordinación* condiciona al producto *Servicio de asistencia técnica a la ganadería* y lo mismo ocurre con las otras producciones que apoyan o complementan el producto mencionado.

Una relación de condicionamiento se diferencia de una relación insumo-producto, en los siguientes aspectos:

- La relación insumo-producto vincula los requerimientos de recursos humanos, materiales, equipos de producción y servicios con el producto.
- La relación de condicionamiento es una relación entre productos obtenidos en un mismo ámbito y, por tanto, es una relación de implicancia entre dos o más productos. Expresa que para que se produzca

B en la cantidad y calidad prevista es necesario que se produzca *A* o que la producción de *A* se justifica en función de la producción de *B*. Así por ejemplo, en una universidad para producir el servicio *Formación de recursos humanos en medicina* se requiere que existan servicios de apoyo administrativo, tales como personal, contabilidad y mantenimiento; además, es necesario que se preparen normas e instructivos, etc. La producción de todos estos servicios condiciona la cantidad del producto *Formación de recursos humanos en medicina* y no son insumos de él.

Concepto de acción presupuestaria

Es una agregación o combinación de acciones operacionales cuyos recursos y productos son perfectamente definibles y excluyentes con respecto a otras relaciones de insumo-producto.

La enumeración y combinación de acciones operacionales debe expresarse en un mismo plano de la gestión productiva, con el objeto de que todo el universo de las acciones que realiza una institución pueda descomponerse en partes, y que ninguna de las partes se intersecte con otras.

Esto permite que las acciones presupuestarias sean sumables en términos financieros, sin duplicación alguna de productos e insumos, ya que, sus productos no se intersectan. Es decir, un requisito fundamental de toda acción presupuestaria es que sus productos sean excluyentes y jamás se intersecten con otros productos de otra acción presupuestaria.

Por ser la acción presupuestaria una agregación o combinación de acciones operacionales en un mismo plano de la gestión productiva, dicha agregación debe tener la suficiente relevancia en la respectiva red de producción, como para requerir un centro de gestión productiva especializado o diversificado.

Un centro de gestión productiva, es un centro de asignación formal de recursos en función de una producción previsible y a su nivel, en consecuencia, se realiza un proceso productivo.

Un centro de gestión productiva diversificado es aquel que, por razones de economías de escala de producción, tiene bajo una misma organización de mínimo nivel, varios procesos productivos diferenciados y, por tanto, produce diversos tipos de bienes y servicios.

Ejemplo de este tipo de centros se halla en los municipios pequeños. Estos realizan la misma producción que un municipio grande, pero mientras en estos últimos existen centros de gestión productiva especializados para cada uno de los productos, bienes o servicios que realizan; en los pequeños, por el contrario, varios de estos productos se logran en un centro de gestión productivo diversificado.

En la medida que el municipio crece y dispone de mayores recursos, se van especializando los centros. En otras palabras, la teoría permite adecuarse a la tecnología de producción de cada institución, impidiendo la burocratización.

Un centro de gestión productiva diversificado se caracteriza porque los insumos presupuestarios que utiliza son comunes para la producción de diversos tipos de productos, debido al tipo de tecnología de producción del centro. En ningún caso la asignación de insumos presupuestarios debe ocultar el tipo de tecnología de producción del centro de gestión productiva en aras de otorgar una mayor flexibilidad en la utilización de los insumos. Por tanto, cada centro de gestión productiva debe presupuestarse en forma individual.

En el centro de gestión productiva especializado, por el contrario, sólo se lleva cabo un proceso productivo homogéneo, en razón de que así lo permiten las economías de escala y, por ende, se logra un solo producto terminal o intermedio.

Un centro de gestión productiva debe reunir, en forma simultánea, por lo menos los siguientes requisitos:

- Ser relevante en la red de condicionamiento, en el sentido de precisar la tecnología de producción aplicada o seleccionada y justificar el costo de aplicación de todo el proceso presupuestario a ese nivel.
- No sobrepasar el límite en la desagregación formal en la asignación de recursos que torne costoso, rígido o ineficiente el proceso integral de la producción.
- Dar lugar a productos terminales o intermedios.
- Contar con una unidad administrativa responsable de la gestión productiva, así como de la combinación de los insumos en función de los productos a su nivel.

Asignaciones presupuestarias que no resultan en productos

El concepto de acción presupuestaria implica asignación de recursos para producir bienes o servicios, bajo la responsabilidad o

dentro del ámbito o ente del sector público. Es decir, la asignación de recursos financieros y el proceso de gestión productiva están indisolublemente unidos. Sin embargo, la gestión administrativa de un organismo no exige que este produzca siempre bienes o servicios.

En algunos casos, la asignación de recursos financieros constituye una cesión de fondos para que en otro ámbito, público o privado, se realice el proceso de gestión productiva. En otros, la asignación de recursos financieros en un período no tiene como objeto proveer los medios para un proceso de gestión productiva en ese lapso y constituye una forma, sin intermediación productiva, de contribuir al logro de una política.

Por ejemplo, el aporte a un organismo descentralizado es una asignación de recursos para que en este último ámbito se realicen acciones presupuestarias (primer caso). La asignación financiera para el servicio de la deuda pública en una institución, no implica un proceso de gestión productiva para la misma en el respectivo período, y está en función directa del cumplimiento de obligaciones fiscales emanadas de la política de endeudamiento público (segundo caso).

Conviene aclarar, a los fines de evitar confusión, que existen transferencias de recursos otorgados al sector público y privado para los cuales se hace necesaria la creación de un centro de gestión productiva responsable por la administración, programación, ejecución, control y evaluación del uso de dichas transferencias, como es el caso de las becas, o subsidios que se acuerdan a los establecimientos educativos privados y las transferencias financieras (subsidios o préstamos) destinados a la construcción de viviendas para los estados o municipios. Cuando esto ocurre, se requiere la aplicación de una categoría programática.

4.4.2.1 Concepto de presupuesto

El presupuesto es un medio para prever y decidir la producción que se va a realizar en un período determinado así como para asignar formalmente los recursos que esa producción exige en la praxis de la institución. Este carácter práctico concreto del presupuesto implica que debe entenderse como un sistema que se materializa por etapas: formulación, discusión y sanción, ejecución, control y evaluación. Bajo esta concepción, el presupuesto debe cumplir con los siguientes requisitos básicos:

- Primero, el presupuesto debe expresar la red de producción donde cada producto es condicionado y, a la vez, condiciona a otros productos de la red, existiendo así unas determinadas relaciones de coherencia entre las diversas producciones que se presupuestan.
- Segundo, el presupuesto debe ser agregable y desagregable en centros de producción, donde el producto de cada centro debe ser excluyente de cualquier otro producto de cualquier otro centro de producción, en su mismo ámbito. De otra forma, el total de la asignación de recursos que expresa el nivel del gasto presupuestario no tendría significado y encerraría duplicaciones y confusiones.
- Tercero, las relaciones entre los recursos asignados y los productos resultantes de esa asignación deben ser perfectamente definidas, no puede haber dudas sobre el producto que se persigue con determinada asignación de recursos y un mismo recurso o parte fraccionable del mismo no puede ser requisito presupuestario de dos o más productos.
- Cuarto, la asignación de recursos para obtener los productos que directamente requieren los objetivos de las políticas (productos terminales), exige también de la asignación de recursos para lograr otros productos que permitan o apoyen la producción de los productos terminales (productos intermedios). De manera que, una parte de la producción expresada en el presupuesto es un requisito directo de las políticas y otra parte sólo es un requisito indirecto de tales políticas.

En resumen, el presupuesto como reflejo de un sistema de producción y como mecanismo de asignación de recursos debe tener una coherencia interna, en la que la cantidad de producto de cada centro de gestión productiva requiere insumos físicos y financieros bien precisos en función de una determinada tecnología de producción y, a la vez, los productos de todos los centros de gestión productiva guardan entre sí relaciones de condicionamiento, a veces predominantemente cuantitativas o cualitativas.

El presupuesto por programas, además de ser la técnica a emplear en la elaboración del presupuesto que pauta el artículo 2 del Reglamento No. 1 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del sector público, ofrece las siguientes ventajas adicionales:

- Posibilita el análisis de cada relación insumo-producto incluida en el respectivo centro de gestión productiva.

- Posibilita el análisis de las relaciones entre los productos terminales y las políticas a las que contribuyen.
- Permite el análisis de condicionamiento entre los productos, es decir, la posibilidad de decidir concientemente la tecnología institucional de producción que expresa las relaciones entre productos intermedios y terminales, y de los terminales entre sí.
- Permite apreciar la producción de los bienes o servicios que las instituciones realizan en el cumplimiento de las políticas del gobierno.
- Contribuye al empleo de los indicadores de desempeño exigidos por la Constitución y las leyes.
- Hace posible la estructuración de redes de categorías programáticas institucionales.

4.4.2.2 Categorías programáticas

Las acciones presupuestarias, al ser unidades de programación de recursos en función de productos, se formalizan en el presupuesto en categorías programáticas. La función de la categoría programática es jerarquizar y delimitar el ámbito de las diversas acciones presupuestarias para que se exprese fielmente, no sólo la tecnología institucional de producción y las de sus centros de gestión productiva, sino además el grado de flexibilidad y responsabilidad en la asignación y uso de los recursos para la obtención de los productos.

Por lo tanto, las categorías programáticas cumplen con todas las características y requisitos de las acciones presupuestarias. Es decir:

- Su producción puede ser terminal o intermedia.
- Requiere de un centro de gestión productiva especializado o diversificado.
- Sus insumos están perfectamente definidos en términos físicos y financieros.
- Los productos jamás se intersectan con otros productos de las restantes acciones presupuestarias.
- La presupuestación de cada acción presupuestaria debe comprender la totalidad de sus insumos presupuestarios, independientemente de que su adquisición esté centralizada en otro centro de gestión productiva.

Las categorías programáticas generalmente utilizadas, a la luz de las precisiones que se derivan del análisis anterior, son las siguientes:

4.4.2.3 Tipos de categorías programáticas

Programa⁴

Es una categoría programática cuya producción es terminal de la red de acciones presupuestarias de una institución. Tiene las siguientes características:

- Es la categoría programática de mayor nivel en el ámbito de la producción terminal.
- Expresa la contribución al logro de una o más políticas, ya que refleja un propósito esencial en la red de acciones presupuestarias que ejecuta una institución, a través de la producción terminal.
- Al ser producción terminal conforman los nudos finales de la red de categorías programáticas del órgano o ente respectivo.
- Se conforman por la agregación de categorías programáticas de menor nivel, que confluyen al logro de la producción, con la excepción del programa que origina varios productos terminales, en que no es posible identificar centros de gestión productiva por cada uno de los productos terminales que lo conforman.

A continuación se ofrecen ejemplos de programas en las diversas áreas económicas y sociales:

Área económica o social	Programa
Educación	Atención al Preescolar Formación de recursos humanos en educación básica Formación de recursos humanos en educación media Servicios de planificación de la educación
Salud	Servicios asistenciales de salud Promoción social de la salud
Agrícola	Asistencia técnica a la ganadería Asistencia técnica a la producción vegetal Servicio de desarrollo pesquero

⁴ El programa, al igual que el resto de las categorías programáticas que se explican en los párrafos siguientes, cumplen con las características y requisitos de las categorías programáticas señaladas en el párrafo anterior, sólo que para no ser reiterativo, el enunciado de tales características se dejará sobreentendido.

Transporte y comunicaciones	Servicio de transporte de pasajeros Servicio de carga de mercancías Servicio de transporte terrestre Construcción de carreteras Construcción de puertos
Industrial y comercial	Producción de acero Producción de aluminio Servicios crediticios a la pequeña y mediana industria
Fiscal y financiera	Servicios de recaudación de ingresos Servicio de crédito público Servicio de tesorería nacional
Promoción social	Servicio de atención a la madre y al niño Servicios de atención al anciano Servicios de atención a la familia

Subprograma

Es una categoría programática cuyas relaciones de condicionamiento son exclusivas con un programa. Cada subprograma, por sí solo, resulta en una producción terminal. Las características de un subprograma son las siguientes:

- La producción terminal de cada subprograma precisa, a un mayor nivel de especificidad, la producción del programa y, por tanto, es parcial con relación a la de este último.
- La producción originada por todos los subprogramas es sumable en unidades físicas, sin pérdida del significado de la unidad de medición de la producción del programa del cual forma parte.
- Los insumos de todos los subprogramas son sumables en términos financieros, y cada tipo de insumo de todos los subprogramas es sumable en términos de unidades físicas en el ámbito del programa del cual forman parte.
- Un requisito para que exista un subprograma es que el centro de gestión productiva sea divisible en centros menores de gestión productiva, cada uno de los cuales debe dar origen a una producción terminal que es parcial con relación a la del programa.
- La tecnología de producción que aplica cada subprograma es diferente.

La apertura en subprogramas de un presupuesto surge por la necesidad de precisar la tecnología empleada en la producción terminal que conforma el programa. En otras palabras, cuando la producción terminal de un programa admite desagregaciones parciales

que también son terminales, cada una de éstas origina un subprograma, siempre que exista el respectivo centro de gestión productiva. Por tanto, un subprograma es una acción presupuestaria cuya producción es terminal y parcial respecto al programa.

Actividad

Es una categoría programática cuya producción es intermedia y, por tanto, es condición de uno o varios productos terminales o intermedios. Su producción puede ser un insumo para otro producto, en el caso de la tecnología institucional de producción por procesos. La actividad es la acción presupuestaria de mínimo nivel, e indivisible a los propósitos de la asignación formal de recursos.

En función de su relación de condicionamiento a los programas, las actividades pueden ser: a) específicas, b) comunes y c) centrales.

Actividad específica

Es una categoría programática cuya producción es condición exclusiva de una producción terminal y forma parte integral del programa, subprograma o proyecto que la expresa. En el caso de un proyecto, sus actividades específicas se refieren a las acciones de dirección, planificación, control e inspección de obras, etc.

La actividad específica tiene las siguientes características:

- Es una acción presupuestaria terminal, cuya producción es intermedia directa.
- Los insumos son sumables presupuestariamente en el respectivo programa, subprograma o proyecto, en los mismos términos ya señalados para el caso de los subprogramas.
- Todas las actividades específicas de un programa o subprograma condicionan el cumplimiento de las características de una producción terminal.
- En el caso de los programas que se abren en subprogramas, son actividades específicas las que en última instancia condicionan exclusivamente la producción terminal del programa.

Actividad central

Es una categoría programática cuya producción condiciona a la producción terminal e intermedia indirecta de una institución,

sector o región y no es parte integrante de ningún programa o subprograma o proyecto. Tiene las siguientes características:

- Es una acción presupuestaria intermedia cuyas relaciones de condicionamiento son pluridireccionales hacia todas las acciones presupuestarias y, generalmente se corresponde con acciones de dirección y apoyo a toda la gestión productiva.
- Los insumos no son sumables presupuestariamente en el ámbito de las categorías programáticas condicionadas. Sólo podrían ser asignables por estimación extra-presupuestaria de costos, como por ejemplo, compras, contabilidad, etc.

Actividad común

Tiene todas las características de una actividad central, salvo que condiciona a dos o más programas, pero no a todos los programas de la institución.

Proyecto

Se considera proyecto a la categoría programática que expresa la creación, ampliación o mejora de un bien de capital de una institución, incluidos los servicios capitalizables.

Se incluyen en este concepto, la adquisición o producción, por cuenta propia o no, de un medio de producción durable, en un período dado. Estos bienes físicos, construcciones de obras, sirven para producir otros bienes o servicios, no se agotan en el primer uso, tienen una vida útil superior a un año y están sujetos a depreciación.

Cabe señalar que no se incluyen en esta categoría programática los gastos destinados al mantenimiento y conservaciones menores de los distintos medios de producción, ya que los mismos constituyen gastos corrientes.

Así definido, el proyecto posee las siguientes características:

- El producto de un proyecto es un bien de capital y siempre resulta de un proceso de producción controlado por un solo centro de producción.
- Su concepto se iguala al de formación bruta de capital fijo, reflejado en las cuentas nacionales, por tanto, su expresión monetaria se considera parte de la inversión real del sector público.
- Es capaz de satisfacer necesidades o cumplir el propósito que se propone en su formulación sólo en el momento en que se finaliza su

ejecución o implementación y equipamiento, quedando en condición de producir los bienes o prestar los servicios para los cuales fue concebido.

- Está conformado por un conjunto de actividades (de dirección, planificación, estudios, inspección y fiscalización, etc.) y obras (elementos o unidades menores) que conforman la unidad productiva, incluyéndose ambas en el costo de inversión.

Obra

La obra constituye una categoría programática de mínimo nivel, y como tal, indivisible a los fines de la asignación formal de recursos reales o financieros que demanda su ejecución.

Los proyectos de inversión pueden desagregarse, por razones tecnológicas o de ordenamiento en la ejecución, en diversos componentes, los cuales en una secuencia temporal y de mutua complementación permiten que se cumplan los propósitos del proyecto. Cada uno de estos elementos asume una identidad propia como categoría programática, que se denomina “obra” con las siguientes características:

- Constituye una unidad perfectamente individual.
- Satisface parcialmente el propósito del proyecto, como condición necesaria pero no suficiente para su cumplimiento.
- Puede ser objeto de contratación separada del resto de los componentes.

Del concepto en análisis, surge claramente que el propósito del proyecto es esencial para identificar las obras que lo integran. El mismo puede satisfacerse por un conjunto más o menos numeroso de obras, o por el contrario, que el proyecto cumpla su propósito con una sola obra.

Las obras se descomponen en trabajos que son procesos componentes del producto acabado, definido como obra. Por ejemplo, en el proyecto de construcción de una carretera, en la obra construcción de viaductos. Se pueden distinguir los siguientes trabajos:

- Estudios y proyectos.
- Estudios de suelos.
- Movimiento de tierra.
- Levantamiento de pilotes, etc.

Tarea o trabajo

Es la acción operacional combinada de máximo nivel dentro del ámbito de las acciones no presupuestarias. No cumple con el requisito de ser un centro formal de asignación de recursos, por cuanto no reúne las condiciones de posibilidad y relevancia de las acciones presupuestarias. Es básica para el cálculo de los insumos de una actividad u obra, constituyendo el núcleo fundamental para la formulación del presupuesto por programas.

Es indispensable para el análisis de la eficiencia de la tecnología de un centro de gestión productiva. Los productos de las tareas se combinan para lograr un producto cualitativamente diferente que representa el resultado de una actividad; por su parte, los productos de los trabajos se combinan para lograr el producto de una obra; por ello, los productos físicos de las tareas o trabajos no son sumables para llegar al producto de la actividad u obra.

De lo anterior se deduce que las relaciones de condicionamiento de las tareas con una actividad o con una obra, son siempre exclusivas de tales actividades u obras y, por tanto, unidireccionales.

4.5 Estructura presupuestaria por proyectos

La técnica que se utilizó hasta ahora se basaba en la definición de programas que se creaban en función de la misión del organismo. Sin embargo, la gestión de Gobierno se ha visto en la necesidad de emprender proyectos con múltiples objetivos que, en ocasiones, traspasan la misión del órgano o ente que los gerencia.

Por decisión del Ejecutivo Nacional, para la elaboración del Plan Operativo Anual Nacional y el Presupuesto Nacional del ejercicio 2006, se adoptará una nueva técnica, denominada Presupuesto por Proyectos, que sustituye a la actual técnica de Presupuesto por programas. El fundamento teórico, su metodología y las herramientas requeridas para su implementación fueron desarrollados por los Ministerios de Planificación y Desarrollo y Finanzas, conjuntamente con la Oficina Nacional de Presupuesto (ONAPRE). El uso de esta técnica es de carácter obligatorio para todos los órganos y entes de la República Bolivariana de Venezuela.

En este sentido, la Oficina Nacional de Presupuesto en su programa de inducción⁵, define el *Presupuesto por proyectos* como un instrumento para asignar y distribuir los recursos públicos a través de proyectos, a los entes u organismos nacionales, estatales y municipales en función de las políticas y objetivos estratégicos de la Nación, expresados en los respectivos planes anuales; además de coordinar, controlar y evaluar su ejecución.

4.5.1 Fundamento legal de la nueva técnica

La Ley Orgánica de Administración Financiera del sector público (LOAFSP) establece en su artículo 14:

“El reglamento de esta Ley establecerá las técnicas de programación presupuestaria y los clasificadores de gastos e ingresos que serán utilizados.”

En tal sentido, el Reglamento N° 1 de la LOAFSP, en su artículo 2 establece:

“Los órganos y entes sujetos a la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, formularán y aplicarán la técnica de elaboración del presupuesto por programas y las categorías equivalentes a programas, subprogramas, proyectos, actividades y obras y la aplicarán en las restantes etapas o fases del proceso presupuestario, de conformidad con las instrucciones que al efecto dicte la Oficina Nacional de Presupuesto.

En aquellos casos de creación o modificación de la definición, denominación y clasificación de los programas, categorías equivalentes a programas, subprogramas y proyectos propuestos por los respectivos organismos, deberán ser remitidos a la Oficina Nacional de Presupuesto antes del 30 de abril de cada año para su aprobación.”

En consecuencia, la Oficina Nacional de Presupuesto ya ha redactado el nuevo Reglamento N° 1 de la LOAFSP, el cual fue apro-

⁵ Ministerio de Finanzas. Oficina Nacional de Presupuesto. El Presupuesto por proyectos. Una nueva técnica para elaborar el proyecto y Ley Anual de Presupuesto. 11 de mayo del 2005. [http:// www. Onapre.gov.ve](http://www.Onapre.gov.ve)

bado por su Consultoría Jurídica y se encuentra en manos de la Procuraduría General de la República. Fue sancionado y publicado en el año 2005.

Se deberán modificar, así mismo, los instructivos de formulación, modificaciones presupuestarias, programación y ejecución dictados por la ONAPRE.

4.5.2 Importancia del presupuesto por proyectos

- Proporciona una mejor y mayor vinculación Plan-Presupuesto.
- Simplifica la estructura presupuestaria.
- Permite visualizar y analizar las variables requeridas para la toma de decisión en todas las etapas del proceso presupuestario.
- Facilita la gestión pública en función de las políticas y objetivos estratégicos de la Nación.
- Permite una mejor evaluación y control del presupuesto.
- Concibe el proyecto como el punto focal del proceso presupuestario a fin de satisfacer las necesidades de la colectividad.

4.5.3 Estructura presupuestaria

Presupuesto del organismo		
Proyecto	Acción específica	Partida
Acciones centralizadas	Acción específica	Partida

Proyecto presupuestario

Será la expresión sistematizada de un conjunto delimitado de acciones y recursos que permiten, en un tiempo determinado, el logro de un resultado específico para el cual fue concebido. Este resultado puede estar dirigido a satisfacer las necesidades y demandas de la población o a mejorar los procesos y sistemas de trabajo de la institución o del sector público en su conjunto.

Asimismo, representará la categoría presupuestaria de mayor nivel en la asignación de los recursos financieros públicos.

Elementos que identificarán a un proyecto

- **Objetivo específico del proyecto:** Es la situación objetivo a alcanzar como consecuencia de su ejecución (creación, transformación o mejora de la situación inicial).
- **Resultados del proyecto:** Es el producto, bien o servicio que se materializa con su ejecución.
- **Metas del proyecto:** Es la determinación cualitativa y cuantitativa del bien, servicio o indicador que se espera obtener.

La nueva técnica persigue que el mayor monto de los créditos presupuestarios se asigne a proyectos. Los créditos imposibles de distribuir por proyectos, se asignarán a la categoría presupuestaria *Acción centralizada*.

Acciones centralizadas

Son aquellas que no es posible definir en términos de proyectos, pero son necesarias para garantizar el funcionamiento de las instituciones públicas, así como el cumplimiento de otros compromisos del Estado. Sus recursos no son directamente asociables a un único proyecto. Se constituye como una categoría presupuestaria al mismo nivel de los proyectos. Los proyectos y las acciones centralizadas se desagregarán en categorías presupuestarias de menor nivel denominadas *Acciones específicas*, y se definen como:

Acciones específicas

En el proyecto, son aquellas operaciones concretas, suficientes, medibles y cuantificables anualmente, necesarias para lograr el resultado esperado.

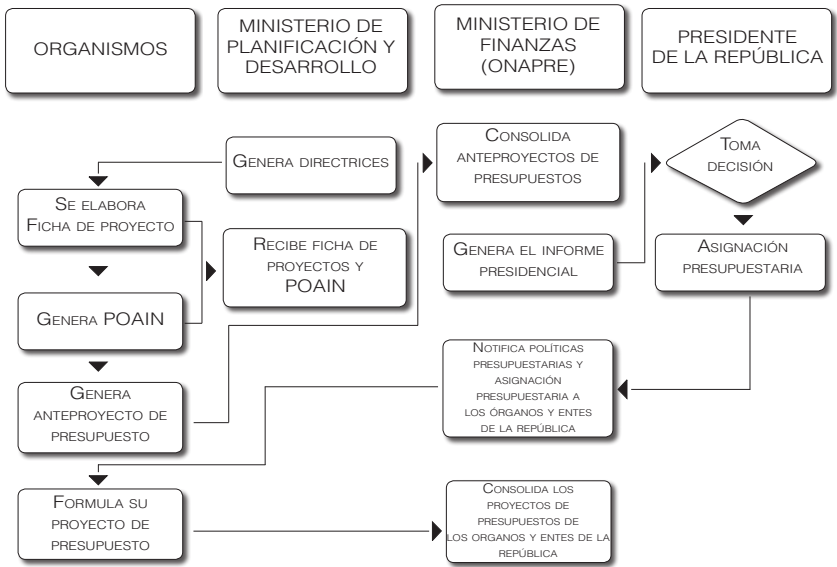
En la acción centralizada, detallan las actividades que realiza la institución en pro de su funcionamiento, así como el cumplimiento de otros compromisos del Estado.

Los créditos presupuestarios de las acciones específicas suman a la categoría presupuestaria de mayor nivel a la cual están asociadas.

Metas de las acciones específicas

Es la determinación cualitativa y cuantitativa del bien, servicio o indicador que se espera obtener.

**Etapas para la elaboración
del plan operativo anual institucional y el presupuesto**



Tipos de clasificación presupuestaria

El sector público realiza una gran cantidad de operaciones de ingresos y gastos para cumplir con sus actividades; por tal razón, para analizar cada una de ellas se hace necesario darle cuerpo a la gran variedad de información estadística que se desprende de tales transacciones. En este sentido, la información puede ser clasificada, según Martner Gonzalo (1962), atendiendo a seis criterios:

- Clasificación institucional.
- Clasificación por objeto del gasto.
- Clasificación de financiamiento.
- Clasificación regional.
- Clasificación sectorial.
- Clasificación programática.

A continuación describiremos cada uno de estos criterios:

- Clasificación institucional. Responde a la siguiente interrogante: ¿quién produce el recurso o hace el egreso?; la respuesta puede ser la siguiente: nivel institucional, organismos funcionales, ministerios y entidades federales, municipios, institutos autónomos, sociedades civiles, fundaciones y empresas. Es decir, identifica al sujeto institucional.
- Clasificación de cuentas. Es la identificación del recurso por origen y del gasto por objeto, es decir: Grupo; Partida, Genérica, Específica y Sub-específica. Es el centro neurálgico del sistema de información y

conlleva la categorización y seguimiento de la ejecución presupuestaria y las transacciones pertinentes.

- Clasificación de financiamiento. Responde a cómo se financia, es decir, origen o fuentes del financiamiento.
- Clasificación regional. Responde a la pregunta: ¿dónde se hace? Permite el agrupamiento geográfico-espacial.
- Clasificación sectorial. ¿Cuál sector del plan económico social es afectado? Es decir: Sectores y Sub-sectores. Representa la orientación política del recurso gasto.
- Clasificación programática. Responde a: ¿qué se va a hacer? Es decir, Programa, Sub-programa, Proyecto, Obra y Actividad. Es la identificación financiera de las políticas de desarrollo.

La Asociación Venezolana de Presupuesto⁶, presenta dos (2) tipos de clasificaciones: 1) de los ingresos públicos y 2) de los egresos públicos. A continuación trataremos el concepto e importancia tanto de los ingresos como de los egresos. Asimismo, presentaremos los dos tipos de clasificaciones, por separado.

5.1 Clasificación de los ingresos

El concepto de este tipo de clasificación presupuestaria está referida a las diversas formas de agrupar, ordenar y presentar los recursos públicos con la finalidad de realizar análisis y proyecciones de tipo económico y financiero para un período determinado.

En lo referente a los ingresos, existen diversas formas de agruparlos, dependiendo del análisis o estudio que deseamos realizar; sin embargo, por lo general se utilizan las siguientes clasificaciones:⁷

- De acuerdo con su periodicidad,
- Económica
- Por sectores de origen

⁶ Asociación Venezolana de Presupuesto. *Aspectos Conceptuales y Metodológicos del Presupuesto Público Venezolano*. Tercera Edición. Impresos Lobo S.A. Caracas, Venezuela, Año 1995.

⁷ Conceptos Presupuestarios. [http:// www.ocepre.gov.ve/Conceptos/conceptos](http://www.ocepre.gov.ve/Conceptos/conceptos).

5.1.1 De acuerdo con su periodicidad

Esta clasificación agrupa a los ingresos por la frecuencia con que el Estado percibe los ingresos, y pueden ser ordinarios y extraordinarios

Los ingresos ordinarios son aquellos que se perciben en forma periódica y permanente, (es decir, recurrentes) provenientes de fuentes tradicionales, generalmente constituidas por los tributos, las tasas y otros medios periódicos de financiamiento estatal.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 7, numeral 6, de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP), los ingresos extraordinarios son aquellos que cumplen con el siguiente requisito:

Son extraordinarios los ingresos fiscales no recurrentes, tales como los provenientes de operaciones de crédito público y de leyes que originen ingresos de carácter eventual o cuya vigencia no exceda de tres años.

5.1.1.1 Ingresos ordinarios

Impuestos

Son aquellos que inciden sobre cualquier manifestación inmediata de la riqueza y recaen directamente sobre las personas o las propiedades; entre los más importantes tenemos los siguientes: impuesto sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, impuestos de importación, sobre la producción y consumo y apuestas lícitas de casinos, salas de juegos y máquinas tragapapeles.

Dominio territorial

Lo constituyen los ingresos que el Estado percibe por la explotación de los bienes que tienen que ver directa o indirectamente con el territorio del Estado; se pueden citar los siguientes: renta de hidrocarburos y renta minera.

Dominio comercial

Comprende los ingresos percibidos por el fisco, derivados de actividades mercantiles emprendidas por el Estado o de la explotación de industrias efectuada en forma monopólica o en el plano de

libre concurrencia con los particulares. Entre estos ingresos se pueden citar los siguientes: arrendamiento de bienes nacionales, venta de publicaciones oficiales y dividendos de PDVSA.

Tasas

Son los ingresos fiscales que percibe el Estado, en virtud de la prestación de un servicio público en forma efectiva o potencial, o por la realización de una actividad por parte del ente de derecho público respecto del particular. Se caracterizan porque el ingreso lo percibe el Estado por la prestación inmediata del servicio.

Las tasas más importantes son las siguientes: servicios de aduanas, servicios de capitania de puertos, servicios de telecomunicaciones, utilización de obras públicas nacionales, bandas de garantía, cápsulas y sellos, servicio de transporte y timbre fiscal, entre otras.

Multas por varios ramos

Son los ingresos que percibe el fisco como consecuencia de la aplicación de sanciones pecuniarias contempladas por la infracción de diversas disposiciones que existen dentro del ordenamiento legal vigente en Venezuela.

Diversos

Esta categoría de ingresos la percibe el fisco cuando ejerce su actividad fiscalizadora y de control.

5.1.1.2 Ingresos extraordinarios

- Financiamiento proveniente de la Ley de Endeudamiento.
- Servicio de la deuda y gestión fiscal.
- Pasivos laborales.
- Reintegros de fondos correspondientes a ejercicios anteriores.
- Servicios básicos y servicio eléctrico.
- Aporte del FIEM.

5.1.2 Clasificación económica

De acuerdo con este criterio, los ingresos públicos se clasifican en corrientes, ingresos de capital e ingresos financieros:

- Ingresos corrientes. Son aquellos cuya procedencia es de origen tributario, no tributario y de transferencias recibidas para financiar el gasto corriente.
- Ingresos de capital. Son los que tienen su origen en la venta de bienes de uso, muebles e inmuebles, indemnización por pérdidas o daños a la propiedad, cobros de préstamos otorgados, disminución de existencias, etc.
- Ingresos financieros. Se obtienen por la reducción de activos financieros (uso de disponibilidades, venta de bonos y acciones, recuperación de préstamos, etc.) y el aumento de pasivos.

5.1.3 Clasificación por sectores de origen

Esta clasificación se apoya en una de las características de la estructura económica de nuestro país, como lo es la elevada proporción del producto que se realiza en actividades petroleras y del hierro, en las que la parte más significativa de los ingresos surge de sus operaciones con el exterior. En este sentido, esta clasificación agrupa los ingresos de acuerdo a los sectores económicos donde estos se originan, sean éstos del sector externo o interno.

En la primera categoría se clasifican los ingresos que están relacionados directa o indirectamente con la producción, distribución y consumo de los hidrocarburos y el hierro; y dentro de la segunda categoría encontramos los ingresos que se originan como un efecto del desarrollo que experimentan las actividades productivas internas del país.

Esta clasificación permite observar la conducta de los ingresos públicos en los diferentes ámbitos en los cuales se desarrolla la acción tributaria del Estado. A continuación, presentamos un esquema simplificado para este tipo de clasificación:

Sector externo. Los más destacados serán los siguientes: ingresos petroleros (impuesto sobre la renta, renta de hidrocarburos), apoyo tecnológico (ingresos del hierro, impuesto sobre la renta) y otros (utilidad cambiaria y endeudamiento externo).

Sector interno: impuestos, tasas, dominio territorial, endeudamiento interno y otros ingresos.

5.2 Clasificación de los egresos

Constituye las diversas formas de presentar los egresos públicos previstos en el presupuesto, con la finalidad de examinarlos, suministrando, además, información para el estudio general de la economía. Estas clasificaciones representan mecanismos que utilizan los organismos centrales de asignación de recursos para determinar la política presupuestaria de un ejercicio cualquiera.

Igualmente, estas ordenaciones permiten la proyección del gasto futuro y ofrecen a los usuarios la posibilidad de conocer cual será la demanda de bienes y servicios que realizara el Estado en un año específico.

Conforme con el documento de Conceptos Presupuestarios,⁸ la clasificación del gasto público puede resumirse de la siguiente manera:

Clasificación Institucional o Administrativa

¿Quién gasta?: dependencias y entidades de la administración central, dependencias y entidades de la administración descentralizada.

Clasificación funcional o por objeto del gasto

¿Para qué se gasta?: programas, actividades, proyectos, objetivos y metas.

Clasificación económica

¿En qué se gasta?: gasto corriente y gasto de capital.

5.2.1 Institucional

A través de ella se ordenan los gastos públicos de las instituciones y/o dependencias a las cuales se asignan los créditos presupuestarios en un período determinado para el cumplimiento de sus objetivos.

A continuación se presenta el esquema de clasificación institucional del gasto:

⁸ Documento citado, p. 8.

Institución	Institución
Asamblea Nacional	Contraloría General de la República
Consejo Nacional Electoral	Ministerio de la Secretaría de la Presidencia
Ministerio de Relaciones Interiores	Ministerio de Relaciones Exteriores
Ministerio de Hacienda	Ministerio de Defensa
Ministerio de Industria y Comercio	Ministerio de Educación
Ministerio de Sanidad y Asistencia Social	Ministerio de Agricultura y Tierras
Ministerio del Trabajo	Ministerio de Transporte y Comunicaciones
Ministerio de Justicia	Ministerio de Energía y Minas
Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales	Ministerio de Desarrollo Urbano
Tribunal Supremo de Justicia	Consejo de la Judicatura y Poder Judicial
Ministerio Público	Ministerio de la Familia
Procuraduría General de la República	

De acuerdo al artículo 1 de la Reforma del Decreto sobre Organización y Funcionamiento de la Administración Pública Central⁹, los Ministerios serán los siguientes:

- Ministerio de Relaciones Exteriores
- Ministerio de Finanzas
- Ministerio de la Defensa.
- Ministerio de la Producción y el Comercio
- Ministerio de Agricultura y Tierras.
- Ministerio de Educación Superior.
- Ministerio de Educación, Cultura y Deportes.
- Ministerio de Salud y Desarrollo Social.
- Ministerio del Trabajo.
- Ministerio de Infraestructura.
- Ministerio de Energía y Minas.
- Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales.

⁹ República Bolivariana de Venezuela. Ley Orgánica de la Administración Central. *Gaceta Oficial No. 36.850* del 14 de diciembre del año 1999.

- Ministerio de Planificación y Desarrollo.
- Ministerio de Ciencia y Tecnología.
- Ministerio de la Secretaría de la Presidencia

5.2.2 Por objeto del gasto

Permite identificar los bienes y servicios que se adquieren con las asignaciones previstas en el presupuesto y el destino de las transferencias, mediante un orden sistemático y homogéneo de éstos y de las variaciones de activos y pasivos que el sector público aplica en el desarrollo de su proceso productivo.

5.2.3 Económica

Ordena los gastos públicos de acuerdo con la estructura básica del sistema de cuentas nacionales para acoplar los resultados de las transacciones públicas con el sistema, además permite los efectos de la actividad pública sobre la economía nacional.

De acuerdo a la metodología del Fondo Monetario Internacional, el esquema de clasificación es el siguiente:

Gastos corrientes

- Gastos de consumo: remuneraciones; compra de bienes y servicios.
- Renta de la propiedad: intereses; arrendamiento de tierras y transferencias corrientes (al sector privado, sector público y sector externo).
- Rectificaciones al presupuesto.

Gastos de capital

- Inversión directa: formación bruta de capital fijo; tierras, terrenos y otros activos y activos intangibles.
- Transferencias de capital: al sector privado; sector público y sector externo.
- Inversión financiera: adquisición y acciones de capital y concesión de préstamos.

Aplicaciones financieras

- Amortización de la deuda.
- Disminución de otros pasivos financieros.

5.2.4 Sectorial

Estos recursos permiten cumplir con las obligaciones y compromisos de carácter laboral, disminuir otros pasivos, y apoyar la ejecución de políticas socioeconómicas, puestas en práctica por el Ejecutivo Nacional. Asimismo, establecer los programas que permitan mejorar las infraestructuras y los servicios básicos. Los principales sectores son los siguientes:

Gastos no clasificados sectorialmente

Son compromisos de ineludible cumplimiento, que debido a sus características particulares no es posible ubicarlos en las categorías definidas en clasificación sectorial del gasto, e incluye a los siguientes grupos: Servicio de la Deuda Pública; Situado Constitucional, FIDES, Asignaciones Económicas Especiales, y Fondo de Reestructuración de los Organismos del sector público, entre otros.

Sectores sociales

Conformado por los sectores de Educación, Desarrollo Social y Participación, Vivienda, Desarrollo Urbano y servicios conexos, Cultura, Deporte y Comunicación Social, y Ciencia y Tecnología.

Servicios generales

Conformado por los sectores de Dirección Superior y Seguridad y Defensa; incluye los gastos administrativos y de funcionamiento de los ministerios que aportan a este sector en función de sus objetivos; entre estos organismos se destacan los siguientes: Defensa, Consejo de la Judicatura, Exterior, Interior y Justicia, Finanzas y Secretaría de la Presidencia.

Sectores productivos

Conformado por los sectores Agrícola, Energía, Minas y Petróleo, Industria y Comercio, Turismo y Recreación, y Transporte y Comunicaciones.

5.2.5 Otras clasificaciones de los egresos

- **Regional:** permite ordenar el gasto según el destino regional que se le da. Refleja el sentido y alcance de las acciones que realiza el sector público, en el ámbito regional. Las estadísticas recopiladas en esta clasificación se realizan sobre la base de las leyes y ordenanzas de presupuesto, nóminas de personal y demás documentos solicitados por la Oficina Nacional de Presupuesto, a las entidades federales y municipios.
- **Por programas:** agrupa los gastos según los programas, sub-programas, proyectos, actividades u obras en los cuales se subdivide la acción del sector público para el cumplimiento de los objetivos y metas que tienen previsto realizar en un período determinado.
- **Mixtas:** son combinaciones de los gastos públicos, que se elaboran con fines de análisis y toma de decisiones. Esta clasificación permite mostrar una serie de aspectos de gran interés, que posibilitan el estudio sistemático del gasto público y la determinación de la política presupuestaria para un período determinado.

Clasificador Presupuestario de Recursos y Egresos

El Clasificador Presupuestario de Recursos y Egresos publicado en la Gaceta Oficial N° 38.314 del 15 de noviembre de 2005, deroga al Plan Único de Cuentas y entra en vigencia a partir del ejercicio económico-financiero 2006, el cual debe emplearse en la formulación, ejecución y control del Presupuesto del Sector Público, siendo en su esencia un valioso avance técnico en la administración presupuestaria.

Señala la Oficina Nacional de Presupuesto,¹⁰ que los aspectos más importantes que orientaron el diseño de este clasificador presupuestario, son la base legal y la modernización del sistema de administración financiera.

Con relación a la base legal, este organismo cita a la ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, LOAFSP, aprobada según Gaceta Oficial N° 37.029 del 5 de septiembre del 2000, la cual establece en su artículo 3:

Los sistemas de presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad, regulados en esta Ley; así como los sistemas tributarios y de administración de bienes, regulados por leyes especiales, conforman la

¹⁰ Ministerio de Finanzas. Oficina Nacional de Presupuesto. *Formulación Proyecto de Ley de Presupuesto 2006*. Agosto 2005. <http://onapre.gov.ve>

administración financiera del sector público. Dichos sistemas estarán interrelacionados...

Así como también, el Reglamento N° 1 de la citada Ley prevé las técnicas de programación presupuestaria y los clasificadores de gastos e ingresos que serán utilizados para ello.

El proceso de modernización del sistema de administración financiera, incorpora al proceso presupuestario público, además de una nueva técnica de formulación “presupuesto por proyectos”, un nuevo clasificador presupuestario que permitirá lograr el objetivo del sistema integrado de información financiera para el Sector Público.

La ONAPRE aprueba un nuevo clasificador presupuestario con el objeto de mantener actualizado un instrumento informativo, que junto con un criterio unificador del manejo de la Hacienda pública, haga que la administración presupuestaria se convierta en la integradora de la gestión gubernamental, con validez para cualquier nivel institucional, de tal forma que se convierta en un verdadero sistema de información.

El Clasificador Presupuestario de Recursos y Egresos tiene especial importancia ya que de su contenido, de la forma como se organiza y del grado de universalidad que contiene, no sólo depende la calidad y utilidad de las salidas del sistema integrado, sino que condiciona la conectividad del sistema integrado con otros sistemas de información de la gestión pública venezolana. A partir de esta concepción el Clasificador Presupuestario actualiza su estructura.

Los principales objetivos del Clasificador Presupuestario son los siguientes:

- Identificar y registrar los flujos de origen y aplicación de los recursos financieros.
- Interrelacionar y presentar la información presupuestaria sobre bases homogéneas y confiables, facilitando la integración de los sistemas de administración financiera del Estado.
- Registrar por partida simple y por partida doble, las transacciones económicas y financieras, haciendo posible la modernización y una mayor transparencia de la gestión pública.

6.1 Organización del Clasificador Presupuestario

Es de suma importancia mencionar que a diferencia del derogado Plan Único de Cuentas, este clasificador incluye solamente dos grandes grupos de cuentas: “Recursos”, refiriéndose a los ingresos y fuentes de financiamiento y “Egresos”, para los gastos y aplicaciones financieras, entendiendo el concepto de los mismos en forma amplia. Lo correspondiente a las cuentas patrimoniales será aprobado por la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, en el Plan de Cuentas Patrimoniales.

Este nuevo instrumento comprende dos grandes grupos de cuentas:

3.00.00.00.00 Recursos	Ingresos
	Fuentes de financiamiento
4.00.00.00.00 Egresos	Egresos
	Aplicaciones financieras

Cada grupo de cuenta básica mantendrá sus cuatro niveles de desagregación identificados por códigos numéricos de ocho posiciones, y por la clasificación denominación y descripción de las respectivas cuentas.

El grupo de cuentas 3.00.00.00.00 referidas a los Recursos permite identificar los diferentes niveles en ramos y en subramos genéricos, específicos y subespecíficos, tal como se muestra a continuación:

Grupo de cuentas Recursos	
3.X.00.00.00	RAMO
3.X.X.00.00	SUBRAMO
3.X.X.X.00	ESPECÍFICO
3.X.X.X.X	SUB-ESPECÍFICO

El grupo de cuentas 4.00.00.00.00 referidas a los Egresos permite identificar los diferentes niveles en partidas, genéricas, espe-

cíficas y sub-específicas, como se puede evidenciar en la siguiente tabla:

Grupo de cuentas Egresos	
4.X.00.00.00	PARTIDA
4.X.X.00.00	GENÉRICA
4.X.X.X.00	ESPECÍFICA
4.X.X.X.X	SUB-ESPECÍFICA

Cabe destacar que aun cuando los códigos se mantienen con los mismos niveles de desagregación, predomina una reorganización de tales códigos, en la que se dan los casos de partidas cuyos códigos y denominaciones fueron cambiados, o simplemente mantuvieron el código pero no la denominación. Asimismo, se crearon nuevos códigos en virtud de las necesidades y requerimientos de los organismos del sector público, y de la normativa legal vigente.

6.1.1 Principales cambios del Clasificador Presupuestario de Recursos

En la siguiente tabla se muestra la comparación entre el Plan Único de Cuentas y el Clasificador Presupuestario con relación a los Recursos, allí se destacan los principales cambios, los cuales están identificados en aquellas cuentas cuya denominación está entre comillas:

PLAN ÚNICO DE CUENTAS	CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO
3.01.00.00.00 Ingresos ordinarios	3.01.00.00.00 Ingresos ordinarios
3.02.00.00.00 Ingresos extraordinarios	3.02.00.00.00 Ingresos extraordinarios
3.03.00.00.00 Ingresos de operación	3.03.00.00.00 Ingresos de operación
3.04.00.00.00 Ingresos ajenos a la operación	3.04.00.00.00 Ingresos ajenos a la operación

PLAN ÚNICO DE CUENTAS	CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO
3.05.00.00.00 "Transferencias"	3.05.00.00.00 "Transferencias y donaciones"
3.06.00.00.00 "Ingresos por recursos propios de capital"	3.06.00.00.00 "Recursos propios de Capital"
	3.07.00.00.00 "Venta de títulos y valores que no otorgan propiedad"
	3.08.00.00.00 "Venta de acciones y participaciones de capital"
	3.09.00.00.00 "Recuperación de préstamos de corto plazo"
	3.10.00.00.00 "Recuperación de préstamos de largo plazo"
3.07.00.00.00 "Disminución de otros activos financieros"	3.11.00.00.00 "Disminución de otros activos financieros"
3.10.00.00.00 "Devolución de fondos correspondientes al ejercicio vigente"	
3.08.00.00.00 "Incremento de pasivos"	3.12.00.00.00 "Incremento de pasivos"
3.09.00.00.00 "Incremento de patrimonio"	3.13.00.00.00 "Incremento del patrimonio"

Los principales cambios que se observan en el Clasificador Presupuestario de Recursos son los siguientes:

- Incorporación del rubro Donaciones al ramo de transferencias.
- Separación de las cuentas de activos relacionados con recursos propios de capital de las cuentas de activos asociadas a la venta de títulos y valores que no otorgan propiedad y con la venta de acciones y participaciones de capital.
- Descomposición en corto y largo plazo en las cuentas de activos financieros.

6.1.2 Principales cambios del Clasificador Presupuestario de Egresos

En la siguiente tabla se muestra la comparación entre el Plan Único de Cuentas y el Clasificador Presupuestario con relación a los

Egresos, allí se destacan los principales cambios, los cuales están identificados en aquellas cuentas cuya denominación está entre comillas:

PLAN ÚNICO DE CUENTAS	CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO
4.01.00.00.00 Gastos de personal	4.01.00.00.00 Gastos de personal
4.02.00.00.00 "Materiales y suministros"	4.02.00.00.00 "Materiales, y suministros y mercancías"
4.03.00.00.00 Servicios no personales	4.03.00.00.00 Servicios no personales
4.04.00.00.00 Activos reales	4.04.00.00.00 Activos reales
4.05.00.00.00 Activos financieros	4.05.00.00.00 Activos financieros
4.06.00.00.00 "Servicio de deuda pública y disminución de otros pasivos"	4.06.00.00.00 "Servicio de deuda pública"
4.07.00.00.00 "Transferencias"	4.07.00.00.00 "Transferencias y donaciones"
4.08.00.00.00 "Otros gastos de instituciones descentralizadas"	4.08.00.00.00 "Otros gastos"
4.10.00.00.00 "Gastos por indemnizaciones Y sanciones pecuniarias"	
4.09.00.00.00 "Disminución del patrimonio"	4.12.00.00.00 "Disminución del patrimonio"
4.51.00.00.00 "Gastos de defensa y seguridad del estado"	4.06.00.00.00 "Gastos de defensa y seguridad del estado"
4.52.00.00.00 "Asignaciones no distribuidas"	4.09.00.00.00 "Asignaciones no distribuidas"
4.98.00.00.00 Rectificaciones al presupuesto	4.98.00.00.00 Rectificaciones al Presupuesto

Los principales cambios que se aprecian en el Clasificador Presupuestario de Egresos son los siguientes:

- Cambio de denominación de partidas o grupos:
 - 4.02 Materiales y suministros por 4.02 Materiales, suministros y mercancías”.
- Incorporación de nuevas cuentas:
 - 4.01.01.10.00 Salarios a obreros en puestos permanentes a tiempo completo.

- 4.01.01.11.00 Salarios a obreros en puestos permanentes a tiempo parcial.
- Eliminación de cuentas:
 - 4.05.10.00.00 Incremento de inventarios.
 - 4.07.01.02.11 Transferencias corrientes a organismos del sector público para financiar intereses y otros gastos financieros.
- Reorganización de partidas:
 - Servicios de deuda pública y 4.06 Disminución de otros pasivos por 4.11 Disminución de pasivos.

6.2 Aplicación del Clasificador Presupuestario

6.2.1 Recursos

Son los medios de financiamiento que la República y demás instituciones del sector público obtienen en uso de sus competencias legales y de las funciones que le son propias, relacionadas con la tributación, operaciones de compra y venta, el endeudamiento, la disminución de activos y el aumento de pasivos. Como ejemplo de este grupo de cuentas, podemos mencionar la siguiente:

	3.00.00.00.00	Recursos
RAMO	3.01.00.00.00	Ingresos ordinarios
SUBRAMO	3.01.01.00.00	Impuestos directos
ESPECÍFICO	3.01.01.01.00	Impuesto sobre la renta a personas jurídicas
SUBESPECÍFICO	3.01.01.01.01	Impuesto a empresas de hidrocarburos privadas

	3.00.00.00.00	Recursos
RAMO	3.01.00.00.00	Ingresos ordinarios
SUBRAMO	3.01.02.00.00	Impuestos indirectos
ESPECÍFICO	3.01.02.01.00	Impuestos de importación
SUBESPECÍFICO	3.01.02.01.01	Impuesto de importación ordinario

6.2.2 Egresos

Contemplan, además del crédito presupuestario como autorización para gastar que tiene la Administración Pública, las transacciones financieras constitutivas de los incrementos de activos y disminuciones de pasivos que ocurren en el transcurso del ejercicio económico-financiero. Ejemplo de este grupo de cuenta tenemos:

4.00.00.00.00	Egresos
PARTIDA	Gastos de personal
4.01.00.00.00	
GÉNÉRICA	Sueldos, salarios y otras retribuciones
4.01.01.00.00	
ESPECÍFICA	Sueldos básicos personal fijo a TC
4.01.01.01.00	

6.2.2.1 Materiales, suministros y mercancías

Artículos considerados como Materiales de consumo, es decir, aquellos que reúnan una o más de las siguientes condiciones:

- Tienen un período corto de uso y durabilidad, generalmente no mayor de un año, por cuanto tienden a desaparecer al primer uso, muestran un rápido desgaste o deterioro y experimentan una pérdida posterior, frecuente e inevitable.
- Pierden sus características de identidad al ser aplicados o transformados en otros, tal es el caso de los artículos que al colocarlos, agregarlos, aplicarlos a otros o al transformarlos desaparecen como unidad o materia independiente; así como el de los materiales de construcción y el de los cauchos, baterías y similares, que al colocarlos forman parte del vehículo.
- Materiales y suministros cuyo costo unitario relativamente bajo no cumple con las características definidas anteriormente.

Se imputan por esta partida la adquisición de las mercancías que se destinan para la comercialización o venta en el curso ordinario del negocio. El impuesto al valor agregado (IVA) aplicable a la adquisición de materiales, suministros y mercancías, se imputa por la genérica 4.03.17.01.00 Impuesto al valor agregado.

A continuación, se muestran varios ejemplos de esta partida:

4.00.00.00.00	Egresos
PARTIDA 4.02.00.00.00	Materiales, suministros y mercancías
GENÉRICA 4.02.03.00.00	Textiles y vestuarios
ESPECÍFICA 4.02.03.02.00	Prendas de vestir

4.00.00.00.00	Egresos
PARTIDA 4.02.00.00.00	Materiales, suministros y mercancías
GENÉRICA 4.02.08.00.00	Productos metálicos
ESPECÍFICA 4.02.08.10.00	Repuestos y accesorios para equipos de transporte

4.00.00.00.00	Egresos
PARTIDA 4.02.00.00.00	Materiales, suministros y mercancías
GENÉRICA 4.02.06.00.00	Productos químicos y derivados
ESPECÍFICA 4.02.06.06.00	Combustible y lubricantes (incluye gas natural para uso industrial)

6.2.2.2 Servicios no personales

Servicios prestados por personas jurídicas, tanto para realizar acciones jurídicas, administrativas o de índole similar, como para mantener los bienes de la institución en condiciones normales de funcionamiento.

Se incluyen en esta partida los servicios prestados por personas naturales relacionados con los servicios de alquileres, viáticos y

pasajes. Los honorarios acordados a personas naturales para realizar trabajos eventuales se imputan por: 4.01.01.18.00 (Específica): “Remuneraciones al personal contratado”.

Seguidamente, se muestran varios ejemplos de esta partida:

4.00.00.00.00	Egresos
4.03.00.00.00	Servicios no personales
4.03.01.00.00	Alquileres de inmuebles
4.03.01.01.00	Alquileres de edificaciones y locales
4.03.01.02.00	Alquileres de instalaciones culturales y recreativas

4.00.00.00.00	Egresos
4.03.00.00.00	Servicios no personales
4.03.04.00.00	Servicios básicos
4.03.04.01.00	Electricidad
4.03.04.02.00	Gas (doméstico)
4.03.04.03.00	Agua

4.00.00.00.00	Egresos
4.03.00.00.00	Servicios no personales
4.03.11.00.00	Conservación y reparaciones menores de maquinarias y equipos

6.2.2.3 **Activos reales**

Comprende los gastos por compra de maquinarias y equipos nuevos y sus adiciones y reparaciones mayores realizados por los organismos con terceros. Incluye de igual modo, las construcciones, adiciones y reparaciones mayores de edificaciones y obras de infraestructura de dominio público y privado que realiza el Estado mediante terceros, así como los semovientes, activos intangibles, y otro tipo de activos reales que reúnan como mínimo las siguientes características:

- Largo uso y duración: Son bienes que tienen un uso normal que sobrepasa el año.
- Son de carácter permanente: En este sentido, las maquinarias y equipos son de naturaleza tal, que pueden utilizarse en forma continua,

por un largo tiempo, sin perder sus características ni deteriorar perceptiblemente su estado.

- **Alto costo:** Son bienes cuyo costo unitario es significativo, lo que amerita considerarlos como bienes nacionales o activos fijos.

La distinción entre bienes del dominio público y del privado, a los efectos de este plan de cuentas, interesa por cuanto los bienes del dominio público son inalienables y no están sujetos a depreciación.

Los gastos para las instalaciones de las maquinarias y equipos considerados como activos reales, se imputan por la misma específica por donde se realiza la adquisición de dichas maquinarias y equipos. Las maquinarias y equipos, edificios y demás activos reales adquiridos por el organismo o construidos por terceros, para ser destinados a la venta, se imputan por las correspondientes específicas de la genérica 4.02.11.00.00 Bienes para la venta y por la genérica 4.03.14.00.00 Servicios de construcción de edificios para la venta, respectivamente. Algunos ejemplos de esta partida se presentan a continuación:

PARTIDA 4.04.00.00.00	Activos reales
GENÉRICA 4.04.01.00.00	Repuestos y reparaciones mayores
ESPECÍFICA 4.04.01.01.00	Repuestos mayores
SUBESPECÍFICA 4.04.01.01. <u>01</u>	Repuestos mayores para maquinaria y demás equipos de construcción, campo, industria y taller
SUBESPECÍFICA 4.04.01.01. <u>02</u>	Repuestos mayores para equipos de transporte, tracción y elevación
SUBESPECÍFICA 4.04.01.01. <u>03</u>	Repuestos mayores para equipos de comunicaciones y de señalamiento
SUBESPECÍFICA 4.04.01.01. <u>04</u>	Repuestos mayores para equipos médico-quirúrgicos, dentales y de veterinaria

6.2.2.4 Activos financieros

Aportes de capital que realicen los organismos del sector público a otros entes del mismo sector, al sector privado o al sector externo, que no suponen la contraprestación de bienes o servicios y cuyos importes no son reintegrables por los beneficiarios, por lo que se constituyen en un aumento del patrimonio del organismo que lo recibe. Se incluye además la adquisición de títulos, valores, concesión de préstamos, aumento de activos financieros y la variación por el aumento de inventarios.

6.2.2.5 Gastos de defensa y seguridad del Estado

Se incluyen en esta partida los gastos tipificados en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal como de defensa y seguridad del Estado. Estos gastos están limitados a las erogaciones para la realización de operaciones de inteligencia a cargo de los organismos de seguridad del Estado, y para efectuar actividades de protección fronteriza y movimientos de unidades militares, cuando la situación lo amerite.

6.2.2.6 Transferencias

Aportaciones que realizan los organismos del sector público a otros entes públicos, al sector privado o al sector externo y que no suponen la contraprestación de bienes y servicios y cuyos importes no serán reintegrados por sus beneficiarios.

6.2.2.7 Otros gastos

Corresponde a los gastos corrientes en que incurren los organismos del sector público, no contemplados en las partidas anteriores. Los conceptos que se incluyen, no necesariamente originan egresos financieros, pero en todos los casos representan gastos o costos del organismo.

6.2.2.8 Servicio de la deuda pública

Amortización, intereses y otros gastos financieros originados en operaciones reguladas por la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP) en el Título III del Sistema de Crédito Público, sean éstas de corto y largo plazo. Comprende

también el pago de otras obligaciones financieras que no representan deuda pública y la disminución de otros pasivos financieros contraídos por el sector público.

6.2.2.9 Disminución de pasivos

Comprende las aplicaciones financieras originadas por las variaciones entre el saldo final y el saldo inicial de las cuentas que representan deudas u obligaciones del organismo frente a terceros, cuando el saldo final es menor al saldo inicial en el período correspondiente.

6.2.2.10 Disminución del patrimonio

Aplicación financiera originada por la variación entre el saldo final y el saldo inicial de la cuenta Patrimonio, cuando el saldo final es menor que el saldo inicial en el período correspondiente. La cuenta Patrimonio representa el monto neto a favor del propietario de la institución por su inversión de capital social, reservas y utilidades acumuladas.

6.2.2.11 Rectificaciones al presupuesto

Se incluye bajo este código los créditos presupuestarios para atender, de conformidad con el ordenamiento jurídico en los poderes nacional, estatal y municipal los gastos imprevistos que se presenten en el transcurso del ejercicio, para aumentar los créditos presupuestarios que resulten insuficientes.

Para la administración descentralizada, la cifra debe determinarse en el proceso de formulación del proyecto de presupuesto y contar con la aprobación del organismo de adscripción, oída la opinión de la Oficina Nacional de Presupuesto.

Organismos del sector público

El Poder Público se distribuye entre el Poder Municipal, el Poder Estatal y el Poder Nacional. El poder Público Nacional se divide en Legislativo, Ejecutivo, Judicial, Ciudadano y Electoral.

El artículo 6 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP), establece que estarán sujetos a esta Ley, los entes u organismos que conforman el sector público, enumerados a continuación:

- La República
- Los estados
- El Distrito Metropolitano de Caracas y el Distrito Alto Apure
- Los distritos
- Los municipios
- Los institutos autónomos
- Las personas jurídicas estatales de derecho público
- Las sociedades mercantiles en las cuales la República o las demás personas a que se refiere el presente artículo tengan participación igual o mayor al 50% del capital social. Quedarán comprendidas además, las sociedades de propiedad totalmente estatal, cuya función, a través de la posesión de acciones de otras sociedades, sea coordinar la gestión empresarial pública de un sector de la economía nacional.
- Las sociedades mercantiles en las cuales las personas a que se refiere el numeral anterior tengan participación igual o mayor al cincuenta por ciento del capital social.

- Las fundaciones, asociaciones civiles y demás instituciones constituidas con fondos públicos o dirigidas por algunas de las personas referidas en este artículo, cuando la totalidad de los aportes presupuestarios o contribuciones en un ejercicio, efectuados por una o varias de las personas referidas en el presente artículo, represente el cincuenta por ciento o más de su presupuesto.

El artículo 7 de la LOAFSP, establece las siguientes definiciones:

- Entes descentralizados funcionalmente, sin fines empresariales: los señalados en los numerales 6, 7 y 10 del artículo 6 de la LOAFSP, que no realizan actividades de producción de bienes o servicios destinados a la venta y cuyos ingresos o recursos provengan fundamentalmente del presupuesto de la República.
- Entes descentralizados con fines empresariales: aquellos cuya actividad principal es la producción de bienes o servicios destinados a la venta y cuyos ingresos o recursos provengan fundamentalmente de esa actividad.
- Sector Público Nacional: el conjunto de entes enumerados en el artículo 6 de la LOAFSP, salvo los mencionados en los numerales 2, 3, 4 y 5, y los creados por ellos.

7.1 Características del sector público

Administración central

- Ejecuta créditos presupuestarios (gastos).
- No tiene contabilidad patrimonial, es decir, solo ejecuta gastos y no genera ingresos (a excepción del Ministerio de Finanzas).
- Lo no gastado se reintegra a la Tesorería Nacional.

Entes descentralizados

Sin fines empresariales:

- Se crean por ley (Derecho Público).
- No realizan actividades de producción de bienes o servicios destinados a la venta.
- Reciben de la Administración Central aportes presupuestarios.
- Tienen contabilidad patrimonial.

Con fines empresariales:

- Se rigen por Derecho Privado
- Su actividad principal es la producción de bienes o servicios destinados a la venta y cuyos ingresos provengan fundamentalmente de esa actividad.
- Tienen capital en acciones.

Gobernaciones

- Presupuesto de ingresos = situado constitucional + Fondo Intergubernamental para la Descentralización (FIDES) + Ley de Asignaciones Especiales.
- Presupuesto de gastos.
- La Ley de Presupuesto es aprobada por el Consejo Legislativo Regional.

Municipios

- Presupuesto de ingresos = situado municipal + ingresos propios.
- El presupuesto es aprobado por la Cámara Municipal mediante una ordenanza.

7.2 Organismos del sector público que participan en el sistema presupuestario

Del sistema presupuestario participan todos los organismos del sector público, sólo que algunos tienen una participación más directa y activa que otros; entre estos organismos, podemos citar a los siguientes: La Oficina Nacional de Presupuesto, las unidades administrativas de los distintos organismos del sector público, Ministerio de Desarrollo y Planificación, Sistema de Control Interno, la Oficina Central de Personal, el Banco Central de Venezuela y otros organismos.

Seguidamente, se describe brevemente la participación de cada uno de ellos:

Oficina Nacional de Presupuesto

Esta oficina se crea mediante el artículo 6 de la LOAFSP y es el órgano rector del Sistema Presupuestario Público y estará bajo la responsabilidad y dirección de un Jefe de Oficina de libre nombramiento y remoción del Ministerio de Finanzas.

Las funciones de la Oficina Nacional de Presupuesto están presentes en la casi totalidad de los artículos de la LOAFSP, no obstante, es el artículo 21 el que las define con mayor precisión al establecer sus atribuciones; entre las más importantes tenemos las siguientes:

- Participar en la formulación de los aspectos presupuestarios de la política financiera que, para el sector público nacional, elabore el Ministerio de Finanzas.
- Participar en la elaboración del Plan Operativo Anual (POAN) y preparar el presupuesto consolidado del sector público.
- Participar en la preparación del proyecto de ley del marco plurianual del sector público nacional y en coordinación con el Ministerio de Planificación y Desarrollo, el Ministerio de Finanzas y el Banco Central de Venezuela.
- Preparar el proyecto de Ley de Presupuesto.
- Analizar los proyectos de ley de presupuesto que deban ser sometidos a su consideración.
- Aprobar, conjuntamente con la Oficina Nacional del Tesoro, la programación de la ejecución de la ley de presupuesto.
- Analizar las solicitudes de modificaciones presupuestarias y emitir opinión al respecto.
- Evaluar la ejecución presupuestaria.

Unidades administrativas de los organismos del sector público

Por imperativo del artículo 23 de la LOAFSP, en todos los organismos del sector público cuyos presupuestos estén regidos por dicha ley, deben existir unidades administrativas que cumplan las funciones presupuestarias, y se establece, además, que tales unidades acaten las normas e instructivos técnicos dictados por la Oficina Nacional de Presupuesto.

Ministerio de Planificación y Desarrollo

Su participación es la siguiente:

En la fase de formulación

- Los presupuestos de los organismos públicos deben elaborarse tomando en cuenta los objetivos y metas que contiene el Plan Operativo Anual.

- El Ministerio de Planificación y Desarrollo participa activamente en la definición de los programas y proyectos presupuestarios por los diferentes organismos, debido a que debe observar si los mismos se adecuan a lo previsto en el plan de desarrollo. Participa, de igual modo, en la preparación del esquema financiero del presupuesto.

En la fase de ejecución

- Cuando se observa que los ingresos originalmente previstos no son suficientes para el financiamiento de los gastos, opina en relación con los ajustes que se propongan.
- Opina también, en relación con las modificaciones presupuestarias que en el año fiscal se tramiten, debido a que ello generalmente, conduce a variaciones en el Plan de la Nación.

Ministerio de Finanzas

Los sistemas de presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad, regulados por la ley orgánica de administración financiera del sector público y los sistemas tributarios y de administración de bienes, regulados por leyes especiales, conforman la administración financiera del sector público. Dichos sistemas actuarán bajo la coordinación de un órgano rector: el Ministerio de Finanzas, tal como está estipulado en el artículo 4 de la referida ley.

La importancia por la participación del Ministerio de Finanzas en el sistema presupuestario, se pone de manifiesto si se toma en cuenta sus competencias legales:

- La responsabilidad por el desarrollo de las finanzas públicas del país.
- La responsabilidad de la política económica y fiscal.
- El conocimiento más directo de la causación, recaudación y liquidación de los ingresos públicos.
- Entregar el proyecto de Ley de Presupuesto para su aprobación a la Asamblea Nacional.

Sistema de control interno

El sistema de control interno tiene por finalidad garantizar el acatamiento de las normas legales, salvaguardar los recursos y bienes que integran el patrimonio público, asegurar la obtención de información administrativa y operativa útil, confiable y oportuna para la

toma de decisiones y lograr el cumplimiento de los planes, programas y presupuestos y garantizar la rendición de cuentas.

El sistema de control interno funcionará coordinadamente con el de control externo a cargo de la Contraloría General de la República.

Oficina Central de Personal

Los recursos humanos constituyen uno de los factores de mayor peso dentro del proceso de formulación, ejecución y control del presupuesto, por lo que la participación que tiene la Oficina Central de Personal es de vital importancia.

Dentro de las principales materias que son de su competencia y que tienen relación con el proceso presupuestario, se destacan las contenidas en el artículo 10 de la Ley de Carrera Administrativa, como son:

- Elaboración, organización y supervisión del Sistema Nacional de Administración de Personal, mediante el establecimiento de normas y procedimientos para la clasificación de cargos, remuneraciones, selección, adiestramiento, becas, viáticos, ascensos, registro de personal, etc.
- Realizar labores de asesoría a los organismos cuyos funcionarios les sea aplicable dicha ley.

Banco Central de Venezuela

Esta importante institución interviene en forma relevante de manera diversa dentro del sistema presupuestario, suministrando la siguiente información:

- Política monetaria y financiera, tanto interna como externa.
- Variables macroeconómicas que permiten la estimación de los ingresos y gastos públicos.
- Crédito público de las diversas instituciones del sector público.
- Depósitos del Tesoro Nacional.

Otros organismos

Existen otros organismos que forman parte del Sistema Presupuestario Público, que suministran información de importancia para el desarrollo de dicho sistema, tales como: la Oficina Central de Estadística, Petróleos de Venezuela, Ministerio de Energía y Minas, etc.