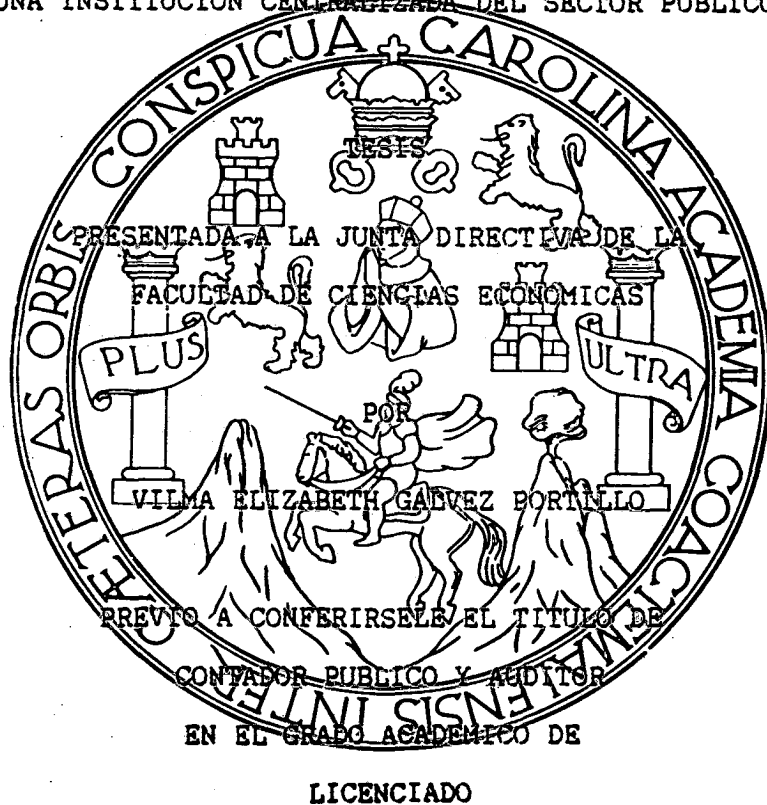


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

CONTROL DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO EN  
UNA INSTITUCION CENTRALIZADA DEL SECTOR PUBLICO



PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

Guatemala, octubre de 1994.

DL  
03  
T(1346)

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD  
DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

DECANO: Lic. Donato Monzon Villatoro  
SECRETARIO: Licda. Dora Elizabeth Lemus Quevedo  
VOCAL 1o. Lic. Jorge Eduardo Soto  
VOCAL 2o. Lic. Josué Efraín Aguilar Torres  
VOCAL 4o. P.C. Oswaldo Ciriaco Ixcayau López  
VOCAL 5o. P.C. Fredy Orlando Mendoza López

TRIBUNAL QUE PRACTICO  
EL EXAMEN GENERAL PRIVADO

PRESIDENTE: Lic. Jaime Humberto Chicas Hernández  
SECRETARIO: Lic. Alfonso Lima Cruz  
EXAMINADOR: Lic. Luis Felipe Calderón Portocarrero  
EXAMINADOR: Lic. Rolando Ortega Barreda  
EXAMINADOR: Lic. Juan Antonio Castro Arriola

PEREZ OROZCO & ASOCIADOS  
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES  
9 Calle 11-62, zona 1. Edificio Plaza Colón  
Oficina No.319. Tels.:301215-16. Fax.301216  
GUATEMALA, C.A.

Guatemala, 12 de junio de 1994.

Licenciado  
Jorge Eduardo Soto  
Decano en funciones de la  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala.

Respetable señor Decano:

En relación al nombramiento que con fecha dieciseis de octubre de 1992, se sirviera hacerme, para asesorar en su trabajo de tesis a la estudiante Vilma Elizabeth Gálvez Portillo, titulada "Control de la Ejecución del Presupuesto en una Institución Centralizada del Sector Público", me permito informar lo siguiente:

- 1) La estudiante Vilma Gálvez Portillo, hizo una investigación donde aborda lo concerniente al Presupuesto por Programas y Actividades, que es el que actualmente se utiliza en el Sector Público guatemalteco, dejando indicado el proceso a seguir y dónde se puede utilizar; además se refiere a la integración y consolidación de todos los presupuestos parciales, más conocido como Control Presupuestal, y lo más importante, se concreta a tratar la importancia del Control en la Ejecución del Presupuesto en una Institución Centralizada del Sector Público.
- 2) En virtud de lo anterior, atentamente me permito recomendar que el presente trabajo de tesis, sea aceptado como tema de discusión en el Examen General Público, previo a obtener el título de Contador Público y Auditor, en el grado de Licenciado.

Atentamente,

LIC. EDGAR R. PEREZ  
OROZCO  
Contador Público y Auditor  
Colegiado 2976

  
Lic. Edgar R. Pérez Orozco  
Colegiado No.2976

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-S"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:  
GUATEMALA, TRES DE OCTUBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y  
CUATRO

Con base en el dictamen emitido por el  
Licenciado Edgar Rodelbi Pérez Orozco, quien fuera  
designado Asesor y la opinión favorable del Director  
de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis  
denominado: "CONTROL DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO EN  
UNA INSTITUCION CENTRALIZADA DEL SECTOR PUBLICO", que  
para su graduación profesional presentó la estudiante  
VILMA ELIZABETH GALVEZ PORTILLO, autorizándose su  
impresión.

"DID Y ENSEÑAD A TODOS"

LICDA. DORA ELIZABETH LEMUS QUEVEDO  
SECRETARIA

LIC. JORGE EDUARDO SOTO  
DECANO a.i.



## DEDICATORIA

A DIOS: Jehová, creador del cielo y la tierra,  
por concederme toda la ayuda necesaria para  
culminar mi carrera universitaria.

A MIS PADRES: Felipe Gálvez Roldán  
Aura Estela García de Gálvez  
Como agradecimiento por su paciencia y  
preocupaciones.

A MIS HERMANAS: Gladys Aracely, Odilia Patricia,  
Alma Janeth.

A MIS ASESORES: Lic. Edgar Pérez Orozco  
Jorge Oliva Urbina

A MIS AMIGOS  
Y AMIGAS: Por su apoyo incondicional

# I N D I C E

PAGINA

## INTRODUCCION

### CAPITULO I

1.	SECTOR PUBLICO DE GUATEMALA	01
1.1	Estructura Organizacional	11
1.1.1	Clasificación Institucional	11
1.1.1.1	Gobierno Central	11
1.1.1.2	Instituciones de Servicio Social, Educación, Fomento y Otras.	12
1.1.1.3	Gobiernos Locales.	13
1.1.1.4	Empresas Públicas.	13
1.1.1.5	Instituciones Públicas y Financieras.	15
1.2	Administración del Estado	17
1.2.1	Objetivos del Estado	17
1.2.2	Organización y Operatividad de las Instituciones y de los Sectores.	18
1.3	Clasificación Económica de Gastos y de Ingresos	19
1.3.1	Gastos del Estado	20
1.3.2	Ingresos del Estado	21

### CAPITULO II

2.	PRESUPUESTO	22
2.1	Definición	22
2.2	Objetivos	22
2.2.1	Planeación	22
2.2.2	Organización	24
2.2.3	Coordinación	25
2.2.4	Dirección	26
2.2.5	Control	27
2.3	Requisitos del Presupuesto	28
2.3.1	Conocimiento de la Empresa	28
2.3.2	Exposición del Plan ó Política	29
2.3.3	Coordinación para la Ejecución del Plan ó Política	29

2.3.4	Fijación del Período Presupuestal	30
2.3.5	Dirección y Vigilancia	30
2.3.6	Apoyo Directivo	31
2.4	Características del Presupuesto	31
2.4.1	Formulación	32
2.4.2	Presentación	34
2.4.3	Aplicación	34
2.5	Clasificación del Presupuesto	35

### CAPITULO III

3.	<b>PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y ACTIVIDADES</b>	36
3.1	Presupuesto del Sector Público	36
3.2	Generalidades	37
3.3	Objetivos	38
3.4	Estructura	38
3.4.1	Clasificación de los Programas	41
3.4.2	Clasificación de los Proyectos	42
3.4.3	Diferencia entre Actividad y Proyectos	43
3.4.4	Unificación de la Clasificación Presupuestaria	43
3.5	Etapas en la Implantación y Procedimientos	45
3.5.1	Etapas	45
3.5.2	Procedimientos	46
3.6	Codificación Programática Presupuestaria	47
3.6.1.	Clasificación Institucional	47
3.6.2	Clasificación por Tipo de Programa	48
3.6.3	Clasificación Sectorial Programática	49
3.6.4	Clasificación Regional	49
3.6.5	Clasificación por Objeto Específico del Gasto	52
3.6.6	Clasificación por Fuentes de Recursos y Agencias Financieras.	53
3.7	Diferencias con el Presupuesto Tradicional	56
3.7.1	Ventajas del Presupuesto Por Programas y Actividades	57
3.7.2	Limitaciones del Presupuesto Por Programas y Actividades	58
3.8	Aspectos legales que regulan las actividades de las instituciones del Sector Público.	58

## CAPITULO IV

4.	IMPORTANCIA DEL CONTROL DE LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO EN UNA INSTITUCION CENTRALIZADA DEL SECTOR PUBLICO.	60
4.1	Naturaleza e importancia del control presupuestal en la ejecución del presupuesto.	66
4.2	Secuencia lógica para llevar el control en la ejecución del presupuesto en una institución centralizada del sector público.	74
4.3	Limitaciones del control presupuestal en la ejecución del presupuesto en una institución centralizada del Sector Público.	77
4.3.1	Limitaciones en los recursos financieros	77
4.3.2.	Limitaciones de forma y estructurales que presenta el marco institucional.	78
4.3.3.	Limitantes en el proceso de aplicación del presupuesto por programas y actividades en Guatemala.	79
4.3.4	La no observancia del Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala.	84
4.3.5	Limitaciones en el uso del Manual de Procedimientos para la ejecución presupuestaria.	85
4.4	Alternativas para corregir las fallas críticas en la ejecución del Presupuesto por Programas.	87
4.4.1	Auditoría Interna	88
4.4.2	Presupuesto Base Cero	91
4.5	La participación del Contador Público y Auditor en el control y ejecución de un presupuesto en una institución centralizada del Sector Público.	93
	<b>CONCLUSIONES</b>	95
	<b>RECOMENDACIONES</b>	96
	<b>BIBLIOGRAFIA</b>	97



## I N T R O D U C C I O N

Debido a que el Estado de Guatemala, tiene que velar por el bienestar social de los habitantes, surge la necesidad de recaudar fondos (ingresos) y a la vez invertirlos (gastos o egresos) para satisfacer las necesidades de beneficio colectivo y social. Esto se programa en el presupuesto de ingresos y egresos del Estado, para cada Ejercicio Fiscal (anualmente) y lo realiza a través de sus entidades centralizadas o Gobierno Central y entidades descentralizadas, todas estas forman el Sector Público.

Actualmente el Estado no cumple eficientemente con esta labor, porque no utiliza los recursos disponibles en forma correcta. Además de que no se cumple con las leyes, reglamentos y manuales que regulan el proceso presupuestario del Sector Público.

Se ha comprobado que del Gobierno Central, el que más realiza administración pública es el Organismo Ejecutivo por medio de sus Ministerios y por supuesto es el que más efectúa gastos, es por tal motivo que es necesario proporcionar en forma sistemática los pasos a seguir en el control y ejecución del presupuesto anual, en una entidad centralizada del Sector Público.

Lo anterior se puede lograr por medio de controles internos gubernamentales que deben implantarse en las instituciones centralizadas del Sector Público, para la ejecución del presupuesto asignado en un ejercicio fiscal. Además se puede aplicar el Presupuesto Base Cero para la fase de evaluación en el Presupuesto por Programas y Actividades que es el que actualmente utiliza el Sector Público Guatemalteco, con esta combinación de presupuestos se pueden realizar análisis de eficiencia e importancia antes de la aprobación y asignación del presupuesto, para cada una de las entidades del Gobierno Central.

La necesidad de implantar el control presupuestal desde el punto de vista económico en una institución centralizada del Sector Público, es la mejor utilización de los recursos humanos, materiales y financieros del Estado. Lo que repercute en la reducción de gastos, eficiencia y exactitud en la prestación de servicios al público en general y funcionarios de gobierno.

El presupuesto público es el instrumento fundamental de la administración financiera y de la política fiscal del Estado, tiene como objetivo fundamental la realización eficaz de las acciones que demande el desarrollo económico y social del país. Todo esto lo tiene que realizar el Sector Público a través de sus entidades centralizadas y descentralizadas.

Los ministerios son entidades centralizadas que conforman el Organismo o Poder Ejecutivo, por medio de estos se cumplen las políticas trazadas por los poderes públicos para llevar a cabo sus actividades y hacen uso del presupuesto, que es la estimación programada en forma sistemática de las condiciones de operación y de los resultados a obtener en un periodo determinado.

Por lo tanto, estas instituciones o entidades centralizadas del Sector Público, tienen que utilizar el control presupuestal, que es el conjunto de presupuestos parciales correspondientes a cada una de las diferentes actividades de una entidad.

Las causas principales por las cuales el control presupuestal no llega a su punto óptimo de eficiencia en una institución centralizada, son la falta de personal idóneo para el puesto, la dependencia del recurso financiero centralizado en el Ministerio de Finanzas Públicas y la mala interpretación y aplicación de las leyes vigentes, para la ejecución de los presupuestos del Sector Público.

Los motivos antes expuestos, fueron la base para desarrollar el trabajo de investigación "Importancia del Control en la Ejecución del Presupuesto en una Institución Centralizada del Sector Público". El presente trabajo de investigación está conformado por cuatro (4) capítulos, que tienen como finalidad orientar y dar soluciones a las deficiencias encontradas en el control de la ejecución del presupuesto del Sector Público.

A continuación se hace una breve descripción de cada uno de los capítulos:

En el Capítulo I, trato lo relacionado al Sector Público de Guatemala, su definición, la confusión que existe entre Estado, Sector Público y Gobierno que no representan lo mismo. Se indica qué son los Organismos del Estado, la estructura organizacional y clasificación institucional del Sector Público, cuáles son las entidades centralizadas y descentralizadas del Sector Público. Además de indica la administración del Estado conforme a la Constitución Política del Estado, y cómo es la clasificación económica del Estado.

En el Capítulo II, se aborda lo concerniente al Presupuesto; con este capítulo se pretende demostrar al lector y usuario la importancia del Presupuesto como herramienta de la administración, si se cumple de acuerdo con los procedimientos establecidos.

El Presupuesto por Programas y Actividades se desarrolla en el Capítulo III, tiene como finalidad orientar al usuario en el proceso de elaboración de este sistema, porque es el que actualmente se utiliza en el Sector Público Guatemalteco.

El Capítulo IV, se concreta a tratar la Importancia del Control en la Ejecución del Presupuesto en una Institución Centralizada del Sector Público.

Por último se presentan las conclusiones y recomendaciones de este trabajo de investigación, las cuales se esperan sean tomadas en consideración por los diferentes sectores a quién va dirigido, para el beneficio y desarrollo del país.

## CAPITULO I

## 1. SECTOR PUBLICO DE GUATEMALA

Las actividades que se desarrollan en un sistema económico pueden ser divididas en dos esferas de intereses, en dos órdenes institucionales que son: el Sector Público y el Sector Privado.

El Sector Público tema central de este trabajo de investigación, se puede definir con base a la propuesta de O. Oszlak que dice: " El Sector Público constituye el conjunto de organizaciones complejas e interdependientes, cuyo carácter público derivado de los objetivos formales de interés general que persiguen y de la autoridad legítima del Estado, que involucran sus actos permite distinguirla como un sistema diferenciado"<sup>1</sup>

De la definición descrita, se abstrae que el Sector Público" es un conjunto de instituciones, dependencias y unidades administrativas, coordinadas entre sí para cumplir con un propósito determinado, que puede traducirse en una acción de tipo regulador, cuando maneja instrumentos con el objeto de inducir la conducta de los elementos económicos para hacerla congruente con la política del gobierno".<sup>2</sup>

Para un mejor análisis se comprenderá como:

Instituciones: A los organismos, ministerios y entidades descentralizadas del Estado que existen en el país.

Dependencias: Son las Direcciones Generales, Secretarías Generales que dependen de los Organismos o Ministerios del Estado.

Unidades Administrativas: Departamentos o Secciones que son consideradas como oficinas administrativas y que dependen de una Dirección o Secretaría General.

Coordinadas: Unen sus esfuerzos para un objetivo común.

Propósito Determinado: Cumplir con los objetivos del Estado.

---

1 Asociación Guatemalteca de Investigadores de Presupuesto, Primer Seminario Nacional de Presupuesto Documento 1, pág. 8.

2 Ibid., pág.8

Regulador: Significa que controla de acuerdo a las circunstancias las medidas que se tienen que realizar cuando se presentan problemas de tipo económico, social o de fuerza mayor.

Elementos Económicos: Es el conjunto de recursos naturales renovables, no renovables, materiales y financieros con los que cuenta un país.

Política de Gobierno: Son los diferentes planes que se trazan, para llevar a cabo determinadas metas que se propone el Presidente de la República, para resolver asuntos de tipo económico, social y cultural del país.

De acuerdo a las dos definiciones anteriores y tomando como base los elementos comunes existentes en ambos, decimo: Que el Sector Público es conocido comunmente como Administración Pública, que tiene como finalidad la prestación de servicios públicos para el bienestar de la población de un país, en la cual intervienen los tres poderes del Estado que son el Organismo Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

Servicio Público se define: "El que se basa en una organización controlada por la administración y su finalidad es satisfacer determinada necesidad de interés general".<sup>3</sup>

La Administración Pública debe prestar servicios asistenciales (educación, hospitalario), servicios económicos (fabricación de moneda, servicios bancarios públicos, control de exportaciones), fuentes de trabajo.

Generalmente al sector público se le denomina gobierno. algunos suelen confundir este término con el de Estado, que se puede definir según Adolfo Posada. "Es una organización social constituida en un territorio propio, con fuerza para mantenerse en él e imponer dentro de él un poder supremo de ordenación y de imperio, poder ejercido por aquel elemento social que en cada momento asume la mayor fuerza política".<sup>4</sup>

Los autores Antonio Barros Castro y Carlos Francisco Lesse en su libro Introducción a la Economía un Enfoque Estructuralista, plantea que el Sector público agrupa factores trabajo, capital y recursos naturales en proporciones diferentes a las que caracterizan al sector privado. El sector público tiende a emplear, por un lado, a un elevado contingente

---

<sup>3</sup> Castillo González Jorge Mario, Derecho Administrativo., - pág.300.

<sup>4</sup> Ossorio Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales, pág.294.

de mano de obra con cierta calificación y por otro, un reducido volumen de recursos naturales. El empeño del sector público en servicios económicos sociales básicos le garantiza el control de una parte de la reserva de capital de la nación.

Desde el punto de vista general, "los elementos esenciales para la existencia de todo Estado son:

- A.- Territorio: Como elemento material, el Estado necesita de territorio en donde ejercer sus funciones. Comprende la delimitación terrestre, marítima y aérea, en el cual cada Estado ejerce su soberanía, con las limitaciones del derecho internacional.
- B.- Población: Está integrada por el conjunto de seres humanos que habitan dentro de las fronteras territoriales de cada Estado.
- C.- Poder: Es el ejercicio de la voluntad de la clase dominante, que se expresa principalmente a través del ordenamiento jurídico, que es preparado por los órganos del poder del Estado a cargo de quienes también está la aplicación del mismo.
- D.- Finalidad: El Estado es un instrumento de dominio, por lo que su finalidad estará sujeta al tipo de propiedad que proteja (privada o social).
- E.- Formas de Gobierno: El poder y los objetivos que está llamado a cumplir el Estado, están a cargo de personas, quienes por el conjunto de funciones que desempeñan, integran lo que se denomina gobierno".<sup>5</sup>

De acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala, decretada por la Asamblea Nacional Constituyente al 31 de mayo de 1985, en el artículo 140 establece que el sistema de gobierno de Guatemala es republicano, democrático y representativo. Lo que significa que los gobiernos republicanos democráticos "a partir de los escritos de Montesquieu y la Revolución Francesa, han optado por la división del poder del Estado en los organismos Legislativo, Ejecutivo y Judicial".<sup>6</sup>

Para dar una idea general, se hace una breve descripción de cada uno de estos organismos, con la observación, que para

---

<sup>5</sup> López Aguilar Santiago, Introducción al Estudio del Derecho Tomo I, páginas 26-28.

<sup>6</sup> Ibid., pág.29

efectos de este trabajo de tesis el Organismo Ejecutivo será el punto de partida para la realización de la misma.

## ORGANISMO LEGISLATIVO

De acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 157, en el primer párrafo establece "La potestad legislativa corresponde al Congreso de la República, integrado por diputados electos directamente por el pueblo en sufragio universal, por el sistema de lista nacional y distritos electorales".

Asimismo en los artículos del 158 al 161 de la Constitución Política de la República de Guatemala, regula todo lo relacionado con la competencia de este organismo.

La función del Organismo Legislativo consiste en establecer la ley, norma en principio general, objetiva y obligatoria. El legislador no crea el derecho general, sino que lo establece de conformidad con disposiciones constitucionales.

En un régimen representativo y republicano el parlamento o congreso tiene funciones de gran importancia que no son legislativas, sino de contralor sobre actos del poder ejecutivo.

La función esencial del Organismo Legislativo es sancionar leyes, no lo es menos que por su origen representativo, y su carácter esencialmente gubernativo, decide como tal en la aprobación o rechazo de actos de competencia originaria del poder ejecutivo.

El Organismo Legislativo puede y debe observar, estudiar e inspeccionar la marcha del Organismo Ejecutivo y especialmente el Organismo Judicial, aunque no ejerza ninguna de esas funciones, y debe hacerlo, ya sea para la más consciente y reflexiva sanción de las leyes, y para restablecer el imperio del derecho y la moralidad. La atribución jurisdiccional de enjuiciar a los miembros de los otros organismos y separarlos de sus cargos es, en substancia, una alta función de gobierno que presupone la función de inspección y observación.

Lo importante es que ningún poder invada la esfera del otro, pero el Organismo Legislativo, puede investigar, sin afectar el orden jerárquico de la administración, la marcha o gestión de ésta; es decir, que puede pedir informes al Organismo Ejecutivo, interpelar a los ministros y enjuiciarlos pero no intervenir en la administración.

La más importante función de gobierno y de administración, es la de fijar el presupuesto de gastos de la nación y la de aprobar o rechazar la cuenta de inversión.

El presupuesto no es un simple cálculo de ingresos y egresos financieros y patrimoniales, sino el instrumento autoritativo que anualmente debe funcionar para que la nación realice, en sus tres organismos, todas sus actividades. El Organismo Ejecutivo o administrador no puede realizar ningún gasto sin autorización legislativa. En este sentido el Congreso es el encargado de administrar los gastos de la nación, función que, por cierto, no es legislativa más que formalmente.

La Ley de Presupuesto, debe ser autorizada anualmente y en ella debe considerarse las necesidades de la administración y también el estado económico y social del país, por que generalmente, en la ley de presupuesto, que no es ley impositiva como algunos erróneamente la denominan, se comprende el monto de cada ingreso, sean éstos impositivos, financieros o patrimoniales, conceptos los tres netamente diferenciados en la ciencia de las finanzas y en la realidad.

El carácter de esta ley impone al legislador un deber ineludible de autorizarla. A diferencia de otras de derecho privado o público que el legislador no está obligado a sancionar, aún cuando sean convenientes (su actitud negativa, en estos casos, es censurable, pero nada más), la ley de presupuesto debe ser sancionada, pues sin ella puede paralizarse la marcha de la administración, situación que llevaría a un conflicto.

La función legislativa la define el profesor Groppali, como: "La actividad del Estado que tiende a crear el ordenamiento jurídico, y que se manifiesta en la elaboración y formulación, de manera general y abstracta de las normas que regulan la organización del Estado; el funcionamiento de sus órganos, las relaciones entre el Estado y ciudadanos, y de los ciudadanos entre sí" <sup>7</sup>.

Como se describió, anteriormente sobre la división de los poderes del Estado, al Organismo Legislativo también se le puede conceptualizar como Poder Legislativo que es: "El Parlamento legalmente elegido y en ejercicio de sus funciones en un Estado Constitucional".<sup>8</sup>

<sup>7</sup> Apuntes de Derecho Administrativo, Colección Textos Jurídicos No.11, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, USAC, pág.25.

<sup>8</sup> Ossorio Manuel, Op. Cit., pág.585.



## EL ORGANISMO EJECUTIVO

"La función del Organismo Ejecutivo comprende la actividad administrativa propiamente dicha, encaminada a la actuación directa de la Ley y la actividad de gobierno, que cuida de los asuntos del Estado y tiende a la satisfacción de los intereses y necesidades de la colectividad".<sup>9</sup>

Como ya se estableció anteriormente, al Organismo Ejecutivo se le puede llamar Poder Ejecutivo, y éste a su vez es denominado Poder en Derecho Político, que se define: "Dominio, imperio, facultad y jurisdicción que uno tiene para mandar o ejecutar una cosa. También, la suprema potestad rectora y coactiva del Estado. Dicho en otra forma, la potestad o el imperio que corresponde a la autoridad estatal para el gobierno del Estado. Quienes ejercen esa autoridad vienen a ser los representantes del Poder Público".<sup>10</sup>

De acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 182 que literalmente dice: "Presidencia de la República e integración del Organismo Ejecutivo. El Presidente de la República es el Jefe de Estado, representa la unidad nacional y los intereses del pueblo de Guatemala.

El Presidente y Vicepresidente de la República Ministros y Viceministros de Estado y funcionarios dependientes integran el Organismo Ejecutivo".

Del artículo 183 al 192 se establecen las funciones, requisitos, prohibiciones para optar a los cargos de Presidente o Vicepresidente de la República.

Tomando en cuenta todo lo descrito anteriormente, defino como Organismo Ejecutivo o Poder Ejecutivo a la autoridad representada por una sola persona llamada Presidente de la República, electa por el pueblo por el sistema de voto secreto, y tiene la facultad de gobernar y administrar los bienes del Estado con la ayuda de su Gabinete de Ministros de Estado y de acuerdo con las leyes vigentes del país, para satisfacer las necesidades de salud, trabajo, vivienda y educación para toda la población.

En el artículo 193 se hace énfasis por los ministerios que son entidades centralizadas del sector público, parte importante para este trabajo de tesis, motivo por el cual se transcribe literalmente: "Ministerios. Para el despacho de

---

<sup>9</sup> Apuntes de Derecho Administrativo, Op. Cit., pág.27.

<sup>10</sup> Ossorio Manuel, Op. Cit., pág.583.

los negocios del Organismo Ejecutivo, habrá los ministerios que la ley establezca, con las atribuciones y la competencia que la misma les señale".

Los ministerios se definen como: "La organización jerárquica y como tal, es la ordenación sistemática de funcionarios y de empleados públicos para alcanzar determinado objetivo específico. Cada ministerio se identifica por su nombre: El nombre dice a que competencia se dedica el Ministerio".<sup>11</sup>

La máxima autoridad de un ministerio está representada por una persona denominada Ministro y representa al gobierno en la solución de problemas y negocios políticos y administrativos del Organismo Ejecutivo.

Del artículo 194 al 202 de la Constitución de la República, regulan las funciones, requisitos, prohibiciones y responsabilidades para ser ministro de estado.

La importancia política de un Ministerio de Estado, es que constituye un centro de poder político y visto como parte del gobierno, representa una cuota del poder público. Los partidos políticos, luego de luchar por la Presidencia de la República, luchan por ocupar ministerios para agenciarse una cuota de poder e influir en la dirección y en la ejecución del gobierno.

La importancia administrativa radica en que los ministerios, encabezados por el Ministro, Viceministros y Directores, reúnen los principales ejecutivos del gobierno (llamados Funcionarios Públicos). Cada Ministerio administra una determinada competencia, la cual le permite participar en los procesos de planificación, organización, dirección y control del gobierno.

La importancia jurídica, se basa en el hecho de que los ministerios preparan y ejecutan las decisiones políticas y administrativas del Presidente y en el campo administrativo carecen de validez si no están refrendadas por los ministros de Estado.

Los Ministerios son instituciones centralizadas del Organismo Ejecutivo que tienen como objetivo específico el satisfacer necesidades de tipo social o económico de interés general y de beneficio para los habitantes de un país.

Retomando el tema del Organismo Ejecutivo se puede decir que la naturaleza institucional de este poder y la propia definición del ejecutivo denotan de manera general la índole de

---

<sup>11</sup> Castillo González Jorge Mario, Op.Cit., pág.259.

sus atribuciones; pero éstas no son exclusivamente ejecutivas, pues el Organismo Ejecutivo como poder político ejerce atribuciones de carácter legislativo en el sentido de que ayuda a la formación de la ley. En ese sentido es considerado colegislador. Así, el poder ejecutivo puede enviar proyectos de leyes al Congreso o Parlamento, en cuyos debates interviene a veces (sin voto), y promulgarlos posteriormente. Se atribuye al poder ejecutivo la aprobación, consecuencia lógica de un poder más extenso que el de "veto o rechazo", en cuyo caso la insistencia del Congreso requiere una mayoría especial. La promulgación es el acto por el cual la ley es publicada formalmente y en consecuencia, hecha obligatoria.

La aprobación (acto anterior a la promulgación, o simultáneo) puede ser tácita si, vencido el plazo constitucional, no es devuelta al Congreso. En los casos de insistencia del Congreso por la mayoría determinada en la constitución, la ley debe ser promulgada.

Las atribuciones puramente ejecutivas se dividen en gubernativas y administrativas. En las primeras se comprenden los actos de gobierno, y en las segundas las administrativas. Esta división, que debe ser orgánica y se funda en la distinta naturaleza de los actos, no se establece expresamente en la Constitución.

La función de gobierno es más extensa que la administrativa y en principio debe ser realizada por los dos poderes políticos: el legislativo y el ejecutivo. Porque es evidente que el Congreso no solamente legisla, sino que gobierna mediante decisiones de trascendencia política, especialmente las de gobierno interior y las de orden internacional (tratados, actos de guerra, etc.).

La determinación de los actos de gobierno del poder ejecutivo es más bien teórica y jurisprudencial. Importa hacer notar en el régimen de los actos de gobierno que, como tales, no pueden ser impugnados judicialmente; a diferencia de los demás actos, o sea los administrativos, que por estar sometidos a un régimen jurídico positivo, o sea de legalidad, son susceptibles de impugnación por recursos administrativos y contenciosos.

En general, son actos de gobierno los que, en principio, deben ser de competencia del Congreso, pero que, por motivos de urgencia o de colaboración, también puede dictarlos el poder ejecutivo, ejemplo: La declaración de estado de sitio, los hechos de guerra (no precisamente la declaración de guerra que debe ser siempre autorizada por el Congreso), el nombramiento de diplomáticos y la designación de miembros del poder judicial.

Los actos administrativos son realmente los que forman el núcleo de la función ejecutiva. Esos actos son todos los concernientes a la organización y funcionamiento de los servicios públicos, pues si bien, en principio, esto es materia de ley, porque debe crearlos el poder legislativo, quien determina lo referente al personal y su retribución; es el poder ejecutivo, que tiene en todo esto una amplia esfera de autoridad, ya que son de su competencia la designación y renovación de los funcionarios, la organización disciplinaria, además del poder jerárquico que comprende el examen y revisión de todos los actos administrativos.

En Guatemala el Organismo Ejecutivo es el más grande de los organismos del Estado en lo que se refiere a instituciones o dependencias y es donde más se ha fomentado la burocracia o sea el papeleo y soluciones lentas, esto se debe a que se han creado ministerios, direcciones generales u oficinas administrativas sin que sean necesarias generando más gastos para el Estado. Además el parasitismo institucional que existe actualmente en las instituciones o dependencias del Estado, provoca inconformidad en la mayoría de los trabajadores por estar mal pagados, y trae como consecuencia la ineficacia en sus labores.

#### EL ORGANISMO JUDICIAL

"El Poder Judicial en toda su variedad de fueros o jurisdicciones, los órganos a que se confía el conocimiento y resolución de los juicios y causas de un país".<sup>12</sup>

La función judicial también es llamada función jurisdiccional y según Gropploli "es la característica actividad del Estado encaminada a tutelar el ordenamiento jurídico; esto es, dirigida a obtener en los casos concretos la declaración del Derecho y la observación de la norma jurídica preconstituída, mediante la resolución, con base en la misma, de las controversias que surjan por conflictos de intereses, tanto entre particulares y el poder público, y mediante la ejecución coactiva de las sentencias".<sup>13</sup>

Es un organismo compuesto de funcionarios del Estado investidos de autoridad para declarar la justicia. Este organismo se ha creado jerárquicamente de acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala artículos 203 al 222.

---

<sup>12</sup> Ossorio Manuel, Op. Cit.; pág.584.

<sup>13</sup> Apuntes de Derecho Administrativo, Op. Cit., pág.28.

La justicia se aplica de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. A través de los tribunales de justicia se juzga y promueve la ejecución de lo juzgado. El Organismo Legislativo y Ejecutivo deben de prestar a los tribunales el auxilio que requieran para el cumplimiento de sus resoluciones.

Los magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución de la República y a las leyes.

La función de autoridad se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia, Corte de Apelaciones, Tribunales de lo Contencioso-Administrativo y otros tribunales que la ley establezca.

La función de juzgar, separada de la de legislar y la de ejecutar, es garantía para la libertad personal. Esa separación no es completa en los poderes políticos, pues ya se ha visto que el Organismo Ejecutivo tiene función de colegislador, y en ese sentido colabora con el Organismo Legislativo; pero además tiene una potestad reglamentaria directamente atribuida por la Constitución. El Juez, por el contrario no puede reglamentar la ley, ni suplirla, ni juzgarla: debe juzgar según la ley.

La supremacía de la Constitución, se asegura por la fiel observación de los preceptos constitucionales en el orden legislativo y administrativo, pero como esto no siempre ocurre, la Constitución debe establecer un mecanismo que garantice su predominio, y ése no puede ser otro que el poder debilitar las leyes anticonstitucionales o los actos administrativos ilegales mediante sentencias del Organismo Judicial.

Toda Constitución, como expresión de soberanía, debe tener la estructura y los atributos propios de una ley suprema. El carácter de ley suprema que tiene la Constitución suele ser proclamado o expresado en su propio texto (artículo No.175).

Dicha supremacía, por lo demás, no es sólo política, sino esencialmente jurídica y por eso es la base de todo recurso judicial fundado en ella.

Para mantener la supremacía de Constitución establécense otras disposiciones que atribuyen al Gobierno la facultad (debe considerarse deber) de hacer cumplir los preceptos constitucionales relativos a la forma de gobierno.

De acuerdo con lo anterior defino al Organismo Judicial como al grupo de Profesionales de las Ciencias Jurídicas y Sociales, llamados Magistrados y Jueces que tienen la potestad de administrar la justicia entre particulares, el Estado y

particulares de acuerdo a la Constitución Política de la República de Guatemala y demás leyes vigentes en el país.

Administrar justicia significa tener el derecho de pronunciar sentencias y de castigar los delitos de las personas, y delito es el no cumplimiento de las leyes.

### 1.1 Estructura Organizacional.

La organización política-administrativa del sector público de la economía nacional da origen a un sin número de instituciones o entes públicos con relativa independencia entre sí con funciones obligatorias, establecidas por la Constitución Política de la República de Guatemala y las leyes.

La importancia que tiene elaborar una adecuada clasificación institucional del sector público estriba, en que los planes de desarrollo a mediano plazo, en cuanto a este sector se refiere deben ejecutarse anualmente a través de los presupuestos institucionales del mismo. Estas instituciones son agentes de transacciones económicas y financieras de singular importancia en la actividad económica general del país; por consiguiente, la integración de sus cuentas según el papel que cada una desempeña en la economía, debe satisfacer plenamente los requerimientos del análisis económico y social.

#### 1.1.1 Clasificación Institucional.

El Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala, clasificó al sector público de Guatemala para llevar a cabo sus acciones y lo divide en: Gobierno Central, Instituciones de Servicio Social, Educación, Fomento y Otras, Gobiernos Locales, Empresas Públicas, Instituciones Públicas y Financieras.

A continuación se hace una síntesis de cada una de las divisiones del Sector Público.

### ENTIDADES CENTRALIZADAS

#### 1.1.1.1 Gobierno Central.

Cualquier estructura administrativa que tome el Estado, necesita de un conjunto de órganos o instituciones para poder cumplir con sus objetivos, surge así el gobierno el cual es definido por el autor Wilburg Jiménez Castro en su libro de Administración Pública para el Desarrollo "Como aquella parte

del Estado que asume la dirección del orden político administrativo del Estado, lo representa ante otros Estados y cumple otras importantes actividades".

El Gobierno Central se subdivide en:

- A.- Organos del Estado: Son los poderes públicos que están investidos de autoridad para gobernar con ámbito nacional conocidos comúnmente como Organismo Legislativo, Ejecutivo y Judicial estos ya fueron descritos anteriormente.
- B.- Ministerios: Son las instituciones centrales del poder ejecutivo a través de los cuales se cumplen las políticas trazadas por los poderes públicos.
- C.- Otros Organismos del Estado: Son órganos creados por la Constitución de la República con leyes específicas para actuar con independencia política y administrativa de los tres poderes tradicionales del Estado en determinadas áreas de actividad, dentro del ámbito nacional. Entre estos están: Tribunal Supremo Electoral, Contraloría de Cuentas, Ministerio Público, Corte de Constitucionalidad.

#### ENTIDADES DESCENTRALIZADAS

##### 1.1.1.2 Instituciones de Servicio Social, Educación, Fomento y Otras.

Comprende las instituciones de seguridad social, entidades que administran sistemas, impuestos controlados o financiados por las autoridades públicas para proporcionar los beneficios de la seguridad social a la comunidad, o grandes sectores de la misma y que están organizados separadamente de las restantes actividades de las autoridades públicas; se excluyen de este grupo los sistemas formulados para los empleados de las administraciones públicas por un órgano de estas administraciones, únicamente como empleados de personal.

Las demás instituciones son entidades que proporcionan servicios educativos, sanitarios, culturales, recreativos y otras de tipo social y colectivo a la comunidad en forma gratuita o a precios de venta que no cubren totalmente sus costos de producción y que están total o parcialmente financiadas por las autoridades públicas.

Este grupo se divide en los siguientes subgrupos institucionales de acuerdo con su finalidad:

- A.- Instituciones de Seguridad Social.
- B.- Instituciones Educativas y Culturales

- C.- Instituciones de Fomento Agrícola
- D.- Instituciones de Fomento Promoción Industrial y Comercial.

#### 1.1.1.3 Gobiernos Locales.

Están constituidos por las administraciones públicas y municipalidades de acuerdo a la división política administrativa del país, a las cuales la Constitución de la República ha otorgado autonomía. Estas se dividen en:

- A.- Municipalidad de Guatemala (Capital de la República).
- B.- Municipalidades de la República (Clasificación detallada en el Manual de Presupuesto Municipal, publicación del Instituto de Fomento Municipal). Existe una municipalidad por Departamento y Municipio que conforman el país.

#### 1.1.1.4 Empresas Públicas.

De acuerdo con el Manual de Cuentas Nacionales de las Naciones Unidas, página 81 y modificado por el Consejo Monetario Centroamericano define a las empresas públicas como: "Las empresas de propiedad y/o control público, dedicadas principalmente a actividades no financieras, que pueden ser: I) Corporaciones públicas constituidas en forma de sociedad, es decir, en virtud de actos fundacionales o de otros actos públicos, leyes especiales o reglamentos administrativos, que tienen la propiedad y la administración de los activos financieros y pasivos, así como de los activos físicos necesarios para sus actividades; II) Unidades Productivas del Gobierno General que venden al público la mayoría de los bienes y servicios no financieros que producen; estas unidades manejan activos y pasivos financieros, en adición a sus balances de explotación y tienen estados financieros completos en los cuales se distinguen los gastos de producción y de formación de capital; asimismo, tienen la facultad de decisión respecto a su política de adquisición o emisión de activos y pasivos financieros".

Las definiciones anteriores de Empresa Pública, tal como se manifiesta al inicio, son transcripciones íntegras del Manual de Cuentas que se utiliza a nivel mundial, por lo que en nuestro medio se crearon empresas públicas que en poco o nada cumplen con los propósitos que describen en estas definiciones. A continuación se definen los siguientes términos para una mejor comprensión de este punto:

"Empresa (o razón social). Cualquier unidad económica y significa: Cualquier persona o grupo de personas que tenga un



nombre, un propósito en común y que efectúe transacciones con el público. Ejemplos: Una persona natural o física; una familia; una empresa gubernamental".<sup>14</sup>

El termino público (a), se define: "Relativo a una colectividad, interés público".<sup>15</sup>

Las Empresas Públicas las defino como las instituciones organizadas por el Estado de acuerdo a sus recursos y conveniencias políticas, para producir bienes y prestar servicios de interés general para un país y que están formados con capital del Sector Público y Privado.

Estas empresas públicas surgieron como consecuencia de que el Estado necesitaba invertir los capitales acumulados en las arcas públicas, fomentar la inversión privada, la influencia de las ideas sociales y la tendencia política de proteger a las personas de escasos recursos.

Este grupo se ha dividido en subgrupos de acuerdo con los sectores de actividad económica en donde opere la empresa pública. Estos subgrupos son los siguientes:

- A.- Agrícola: Comprende los programas del Sector Público orientados a impulsar el desarrollo de la producción de bienes agrícolas y pecuarios. Comprende las actividades de investigación, riego, avenamiento, mecanización, asistencia técnica y financiera, la comercialización y el fomento de cooperativas agrícolas, el control, desarrollo y explotación racional de los recursos naturales renovables. Ejemplo de empresa pública en Guatemala: Instituto Nacional de Comercialización Agrícola "INDECA", Gremial Nacional de Trigueros.
- B.- Transporte: Incluye el conjunto de acciones encaminadas a impulsar, dirigir y coordinar las obras y servicios necesarios de los sistemas de transporte terrestre (carreteras y ferrocarriles), aéreo, marítimo, lacustre y fluvial en el país y de éste con el resto del mundo, así como la integración de estos sistemas con los de la región centroamericana. Entre este sector figuran como empresas públicas actualmente: Empresa Portuaria Nacional Santo Tomás de Castilla, Empresa Portuaria Nacional de Champerico, Ferrocarriles de Guatemala "FEGUA" que actualmente no está funcionando y la Empresa Guatemalteca

---

<sup>14</sup> Kohler Eric. L. Diccionario para Contadores, pág.213 y 519.

<sup>15</sup> García Ramón-Pelayo y Gross, Diccionario Práctico Español, pág.466.

de Aviación "AVIATECA", que fue vendida la parte que le correspondía al Sector Público al Sector Privado.

- C.- Telecomunicaciones: Está comprendido dentro del Sector Comunicaciones y son las actividades que el Sector Público lleva a cabo para mantener la fluidez de las comunicaciones postales, telegráficas, telefónicas, radio y televisión, tanto la construcción de la infraestructura necesaria, como su operación comercial y control. Incluye las comunicaciones nacionales y las del país con el exterior. Las empresas públicas que existen y son de este Sector están: Empresa Guatemalteca de Telecomunicaciones "GUATEL", Canal 5 y la Radio T.G.W.
- D.- Energía: Abarca los programas de investigación y estudios específicos para el desarrollo eléctrico del país, además los programas de construcción de la infraestructura, plantas de generación y sistemas de distribución, y la adquisición de los equipos necesarios para la producción, distribución y prestación del servicio de energía eléctrica a cargo del Sector Público, así como su operación y mantenimiento. Entre las empresas públicas que pertenecen a este sector está el Instituto Nacional de Electrificación "INDE".
- E.- Desarrollo Urbano: Incluye los programas destinados a la promoción, construcción y financiamiento de la vivienda, así como su regulación y control; construcción, conservación de obras y prestación de servicios urbanos y comunales, como mercados, parques y vías urbanas.
- F.- Industria y Comercio: Comprende los programas de investigación, regulación, control y dirección de las políticas industriales y comercial del país, incluyendo en su promoción tanto la asistencia técnica como la financiera. Lo industrial abarca los programas de producción industrial de bienes de consumo, de capital, bienes intermedios. Lo comercial se refiere al Comercio Interno como el externo, el centroamericano y la promoción de exportaciones a los demás países. En este sector se encuentran las empresas públicas: Empresa de Productos Lácteos de Asunción Mita "PROLAC" y Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomás de Castilla "ZOLIC".

#### 1.1.1.5 Instituciones Públicas y Financieras.

Son empresas constituidas o no en sociedades dedicadas principalmente a efectuar transacciones financieras en el mercado, consistente en adquirir activos financieros y emitir pasivos. Este grupo comprende los siguientes subgrupos de Instituciones:

- A.- Banca Central: Es la institución de propiedad y control público que actúa como la máxima autoridad monetaria del país, único emisor de moneda y centralizador de las reservas internacionales. "Banco de Guatemala".
- B.- Instituciones Públicas Bancarias: Constituidas por todos los bancos de propiedad y control público, con excepción del Banco Central; tienen sus pasivos en forma de depósitos pagaderos a la vista y transferibles por cheque o utilizables de otra manera para hacer pagos. Estos bancos han sido fundados o adquiridos por el poder público con el fin de orientar determinadas políticas financieras del gobierno general. En estas instituciones se clasifican los bancos de desarrollo y fomento industrial, los bancos nacionales de desarrollo agrícola, los bancos nacionales de vivienda, etc. Actualmente están: Crédito Hipotecario Nacional "CHN"; Banco Nacional de Desarrollo Agrícola "BANDESA"; Banco Nacional de la Vivienda "BANVI".
- C.- Compañías de Seguros y Cajas de Pensiones: Las compañías de seguros son las formadas por sociedades, mutualistas u otras entidades que se dedican a facilitar seguros de vida, accidentes, enfermedades, incendio y otras formas de seguro. Las cajas de pensiones son los sistemas organizados separadamente del seguro social, con el propósito de procurar rentas de retiro para grupos específicos de empleados; estas instituciones generalmente se dedican a transacciones financieras en los mercados de la capital. Entre estas: Instituto de Previsión Militar "IPM", Plan de Prestaciones del Empleado Municipal.
- D.- Otras Instituciones Públicas Financieras: Son las instituciones de propiedad y control público, distintas a las entidades financieras descritas en los subgrupos anteriores y que se caracterizan por efectuar transacciones financieras en el mercado; también pueden incluirse aquellas instituciones públicas de ahorro cuyos fondos no van directa y automáticamente a la caja de una autoridad pública o a la amortización de deuda pública. Entre esas instituciones se pueden mencionar las financieras nacionales, los institutos financieros municipales, los institutos de hipotecas aseguradas, etc. En este país están: Instituto de Fomento Municipal; Corporación Financiera Nacional "CORFINA", Fondo de Regulación de Valores; Instituto de Fomento de Hipotecas Aseguradas "FHA".

## 1.2 Administración del Estado.

La administración en su sentido general, es un proceso de carácter universal, mediante el cual se organizan esfuerzos de manera colectiva, para alcanzar un propósito determinado.

El sistema administrativo podría definirse como "El conjunto de normas, reglas y técnicas sistemáticas que permite la optimización en el uso de los recursos, mediante la aplicación de ciertos principios e instrumentos para satisfacer los requerimientos de un grupo social".<sup>16</sup>

En base a lo expuesto anteriormente, se puede concluir que la administración del Estado se encuentra plasmada en el Título V de la Constitución Política de la República de Guatemala decretada el 31 de mayo de 1985, Estructura y Organización del Estado que lo divide en 7 Regímenes que son :

- A.- Político Electoral
- B.- Administrativo
- C.- Control y Fiscalización
- D.- Financiero
- E.- Ejército.
- F.- Ministerio Público.
- G.- Municipal.

En síntesis los siete regímenes que establece la Constitución Política de la República, es el reglamento que deben seguir los tres Organismos del Estado para administrar, ya que son la estructura y organización del Estado, que es donde se determina los trabajos a realizar, quién los debe realizar, como se agrupan los trabajos, quién reporta a quién, y dónde se toman las decisiones, sin importar que partido político haya quedado en el poder de gobierno.

### 1.2.1 Objetivos del Estado.

El Estado tiene como finalidad alcanzar y mantener el bienestar de todos los miembros de la sociedad a la que representa; esa es su razón de ser y el objetivo último de su acción, o sea, de su política; en consecuencia debe tender a la satisfacción adecuada y oportuna de las necesidades espirituales y materiales, presentes y futuras de la persona humana considerada individualmente y colectivamente.

Frente a la demanda que plantean las necesidades colectivas, el Estado debe organizarse para satisfacer tales

---

<sup>16</sup> Asociación Guatemalteca de Investigadores de Presupuesto, Primer seminario nacional de presupuesto, documento 1, pág. 5.

requerimientos en la forma integral que lo exige toda colectividad organizada, esto es la satisfacción de sus necesidades de bienestar y de seguridad. Las de bienestar a través del desarrollo económico y social y las de seguridad a través de la defensa interna y externa.

Para el efecto la política general del Estado, debe prever, decidir y actuar de acuerdo a fines, en función de objetivos precisos, conforme a planes que deben ser técnicamente estructurados para alcanzarlos, empleando los medios que el Estado dispone y que constituyen su potencial nacional y utilizando los organismos adecuados de decisión, planificación y ejecución.

Para la elaboración y el ejercicio de la política general del Estado es necesario en primer lugar que un organismo especializado de éste, lo señale a través del estudio correspondiente, los fines del Estado que traducen las aspiraciones e intereses de naturaleza histórica política de la nación. La expresión de estos fines es lo que se conoce como los objetivos nacionales de un país, los mismos que al ser definidos correctamente determinan aquello que es necesario realizar para el logro del bienestar y seguridad de la nación.

Para alcanzar tales logros se necesita de los recursos con que cuenta y puede contar el país, y esto nos conlleva necesariamente al estudio de la fuente de dichos recursos, y para ello es necesario conocer la realidad y el potencial nacional.

El estudio o investigación de la realidad y el potencial nacional es importante porque permite:

- A.- Conocer la realidad del país con sus posibilidades y limitaciones.
- B.- Conocer las causas de las diferencias actuales y las posibilidades de mejoramiento.
- C.- Con el anterior conocimiento y en virtud de los objetivos nacionales, planificar el desarrollo del país para lograr el potencial nacional requerido, mediante una política de gobierno conveniente.

#### 1.2.2 Organización y Operatividad de las Instituciones y de los Sectores.

Determinados los fines y conocidas las acciones y los medios para su ejecución, el estado deberá seguidamente organizar un aparato productivo que a través de instituciones, organismos o estructuras, elaboren los bienes y servicios que

debe recibir la colectividad para la satisfacción de sus necesidades. El aparato productivo del estado, perfectamente alimentado en sus funciones por el sistema de planificación deberá adoptar una organización racional a efecto de alcanzar en cada una de sus diferentes unidades, los fines encomendados haciendo uso, del mejor modo posible de los recursos que proporcionarle aquellos organismos que complementan la acción planificadora. En tal sentido, se puede resumir las funciones del Estado como una relación de insumo producto, en la que unos organismos proporcionan los medios, otros producen los fines que a su vez vuelven a servir de insumos de aquellos encargados de la producción final para la comunidad.

La concatenación de cada uno de los organismos gubernamentales forman el conjunto de la administración del estado y en este sentido la institución pública, es un fondo de medios materiales y personales a disposición de un sujeto de la administración, destinado a servir permanentemente a un determinado fin público.

El sector público, por un lado cuenta con las instituciones y los sectores que conforman su sistema de gestión y de otro lado los sistemas administrativos que le proporcionan el programa de sus funciones y los insumos necesarios cuyo uso está condicionado por estos mismos sistemas.

En otras palabras lo que se pretende es que exista un proceso de retroalimentación entre organismos, pero el mayor problema que se da es cuando se trata de pagos entre estos organismos, porque no existe interés entre los funcionarios en exigir los adeudos entre organismos y es por eso que muchas de las instituciones del Estado no cuentan con recursos financieros para seguir funcionando eficientemente, prueba de esto es la deuda que tienen el Ministerio de Finanzas Públicas con la Empresa Eléctrica de Guatemala, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Empresa Guatemalteca de Telecomunicaciones, Empresa Municipal de Agua, etc.

### 1.3 Clasificación Económica de Gastos y de Ingresos.

Actualmente el sector público de Guatemala clasifica sus gastos e ingresos para ordenar las operaciones que realiza. Tiene por objeto darle forma y estructura a las transacciones y datos presupuestarios y hacer posible el análisis fiscal y económico, la programación pública y la administración fiscal, asimismo la ejecución, control y registro contable y estadístico de los presupuestos.

A la fecha se elaboran los presupuestos públicos con base en la idea de control de gastos; los gobiernos hacen primero una estimación de los gastos que se hayan de originar debido a las necesidades públicas, y después planean la forma en que podrán cubrirlos, estudiando la aplicación de los ingresos, que habrán de provenir de la recaudación de impuestos, de la obtención de empréstitos y como último recurso de la emisión de papel moneda, que necesariamente ocasionaría inflación.

La inflación es un fenómeno económico casi imposible de parar porque es un problema a nivel mundial, pero entre las medidas que sugiero de acuerdo con la experiencia de otros países industrializados para amortiguar la inflación y así no emitir papel moneda sin respaldo por parte del gobierno están:

- Reducir gastos en el presupuesto del Estado, por medio de evaluaciones a los planes de gobierno y a los diferentes programas, subprogramas y actividades del Sector Público.
- Hacer producir a las empresas públicas que existen actualmente en el país.
- Control de los índices de precios de los productos básicos.

### 1.3.1 Gastos del Estado.

Los gastos se clasifican de acuerdo a su naturaleza económica haciendo posible la agrupación uniforme de los que se destinan al funcionamiento de la organización administrativa establecida por el estado y separa aquellos gastos que se utilizan para renovar o aumentar la capacidad instalada que ayuden a la formación de capital del sector público.

El grupo de gastos corrientes muestra por separado la parte de los gastos que se destinan, al consumo del propio sector público de aquellos que se emplean para cubrir los servicios que ocasionan la deuda pública, como de los gastos que se transfieren dentro del mismo sector o fuera de él.

Al aplicar esta clasificación a todo el sector público, hay que tener en cuenta que los gastos de consumo del gobierno general son de consumo final y los gastos de las empresas públicas e instituciones públicas financieras son de consumo intermedio o insumos con el propósito de producir bienes y servicios para el mismo sector o venderlos en el mercado. El beneficio social que se persigue es que con las utilidades percibidas por la venta de estos bienes y servicios se inviertan nuevamente para tener cobertura en todo el país y de esta forma toda la población pueda tener este bien o servicio a un bajo precio. También se separa el gasto que ocasiona la amortización de la deuda pública y se especifica al acreedor.

Dentro de los gastos de capital se clasifican con toda claridad las inversiones hechas por administración o por contrato directamente por el sector público, separando la inversión real de la financiera, para concluir con la inversión o sean las transferencias de capital, que se efectúan en forma de aporte o subsidios hacia él, propio sector o fuera de él para que se realicen determinadas inversiones.

Esta clasificación proporciona información valiosa en relación a la actividad económica del sector público. Es útil a los organismos de decisión y planificación para el análisis económico y fiscal, tanto a nivel global, institucional y sectorial, ya que permite determinar la participación del gastos público en el nivel y composición del gasto dedicada al producto interno bruto de la economía y para su división sectorial y regional.

Para codificar los gastos de acuerdo a esta clasificación por conceptos económicos se parte de la clasificación por objeto específico del gasto que se encuentra en el Capítulo III punto 3.5.5 del presente trabajo.

### 1.3.2 Ingresos del Estado.

La utilización de una clasificación uniforme de ingresos para el sector público guatemalteco, tiene gran importancia para estudiar las características del sistema de financiamiento del sector y de las instituciones o entes públicos que lo componen; para analizar la estructura y nivel de los recursos; y para los estudios de financiamiento de los planes de desarrollo y la programación y ejecución de los presupuestos.

"La clasificación adoptada para todo el sector público tiene su origen en la Clasificación Latinoamericana Común de Ingresos y Tributarios y Paratributarios, conocida con las siglas de CLACIT, la cual fue recomendada por el Primer Seminario sobre Tributación Interna del Istmo Centroamericano, para su uso a nivel de las administraciones tributarias de los países de la región con la finalidad de facilitar los estudios y programas de amortización tributarias al disponerse de un sistema uniforme de estadísticas tributarias, basado en una nomenclatura común de los impuestos y tasas para los tributos".<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala, Op. Cit., pág. 199.



## CAPITULO II

### 2. PRESUPUESTO

#### 2.1 DEFINICION

"La palabra presupuesto deriva del verbo presuponer; es decir, dar previamente por cierta una cosa, para tratar de otra".

"El presupuesto es un plan de acción cuantitativo y un auxiliar de la coordinación y el control. Los presupuestos representan estados financieros anticipados".<sup>1</sup>

Refiriéndose al presupuesto como herramienta de la administración, se le puede definir, como: "La estimación programada, en forma sistemática, de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo, en un periodo determinado".<sup>2</sup>

#### 2.2 Objetivos.

Los objetivos del presupuesto son conocidos también como fases o elementos del presupuesto. El Contador Público Cristóbal Del Río González en su libro Técnica Presupuestal, enumera los objetivos que a continuación se detallan:

##### 2.2.1 Planeación.

Es el conocimiento del camino a seguir, con unificación y sistematización de actividades, por medio de las cuales se establecen los objetivos de la empresa y organización necesaria para alcanzarlos.

1 Gómez María Estela-Alberto Block Contabilidad, Presupuestos y Control Interno, pág.72-73.

2 Del Río González Cristóbal, Técnica Presupuestal., pág.I-7.

El presupuesto "es un plan esencialmente numérico que se anticipa a las operaciones que se pretenden llevar a cabo, pero desde luego que la obtención de resultados razonablemente correctas, dependerá de la información estadística que se posea en el momento de efectuar la estimación, ya que además de los datos históricos, es necesario enterarse de todo aquello que se procura realizar y que afecte de algún modo lo que se planea, para que con base en las experiencias anteriores puedan proyectarse los posibles resultados a futuro".<sup>3</sup>

Es oportuno indicar la relación entre Planeación Estratégica, Planeación a Corto Plazo y Presupuesto, puede ser muy estrecha para muchas personas, mientras que para otras estos tres procesos pueden ser tan independientes entre sí que, cuando se lleva a cabo uno de ellos, ni siquiera se hace referencia a alguno de los otros dos. En el Manual del Contralor Tomo IV de Sam K. Goodman-James S. Reece, el autor Lawrence M. Murray plantea, como algo básico, el deseo objetivo de equilibrar "alcance y realismo" mediante una vinculación holgada o rígida durante la planeación/proceso presupuestal. Una vinculación holgada implica poca relación entre los dos procesos, lo que permite que el directivo maximice las metas de "alcance" o de largo plazo, dado que no existen vínculos de ninguna especie con las metas a corto plazo. La preocupación principal del directivo debe consistir en construir un negocio para el futuro, aunque ello implique una disminución de las utilidades a corto plazo debido a las consideraciones a largo plazo. Por otro lado, el "realismo" se logra mediante una vinculación más rígida entre los dos procesos, lo que obliga al directivo a darle mayor importancia a los impactos que puedan afectar el corto plazo cuando elabora su planeación. De hecho, los dos primeros años del plan a corto plazo del negocio duplican muchos de los documentos financieros que se encuentran en el presupuesto, con la única diferencia, entre ambos, en el grado de detalle.

En una economía estática los planes estratégicos pueden ser actualizados cada dos o tres años; o como en muchos casos, realizar la planeación estratégica por excepciones, con lo cual sólo aquellas estrategias que fuese necesario modificar se presentarían para su revisión y aprobación. En este tipo de empresas, el plan estratégico da una definición básica del negocio al director y una amplia visión de lo que pueden ser sus expectativas futuras y de como pueden cumplirse las metas, mientras que por lo general las cifras se usan para definir los objetivos, aquí el hincapié está en los planes de acción y en las estrategias básicas.

---

<sup>3</sup> Ibid., pág.I-8

La planeación a corto plazo del negocio puede pensarse mejor en términos de cuantificación del plan estratégico con un análisis más detallado tanto de los planes de acción específicos como de la asignación de los recursos para llevar a cabo las estrategias aprobadas. Esta fase por lo general se lleva a cabo durante el tercer trimestre o al principio del cuarto trimestre del año. Además, el plan a corto plazo puede diferir en cuanto al tiempo que cubre, dado que los planes estratégicos pueden abarcar diez o más años hacia adelante; mientras que el plan a corto plazo sólo cubre cinco.

Los presupuestos generalmente se conciben como el plan aprobado del negocio y detallado hasta el nivel del centro de costos o departamentos, con responsabilidad específica asignada para el cumplimiento de metas a corto plazo. Normalmente esto cubre uno o dos años y observa un estrecho paralelismo con el plan a corto plazo para esos años, con posibles actualizaciones de los cambios que se conocen o por cambios sustanciales en el medio ambiente económico externo de la entidad. Los presupuestos son, normalmente, muy orientados a la cuantificación y se terminan al final del último trimestre del año y, a veces, a principios del siguiente.

En este momento debe ser aparente la gran dependencia e interrelación entre los tres sistemas y que, la mayor parte de las empresas que emplean los tres sistemas, utilizan básicamente el plan a corto plazo como puente para cubrir la brecha entre la planeación estratégica y los presupuestos.

## 2.2.2 Organización.

Es la estructuración técnica, de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles, y actividades de los elementos materiales y humanos de una entidad con el fin de lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos señalados.

Habiendo establecido los objetivos generales de la estructura de la organización, podrán precisarse los departamentales, que indicarán las características de las unidades, tales como: ventas, producción, compras, finanzas, personal, etc., de acuerdo con las necesidades específicas. El agrupamiento de actividades equivale a establecer en la entidad divisiones y departamentos, mismos que dan lugar a elaborar tantos presupuestos como departamentos funcionales existan.

La elaboración de los presupuestos particulares para cada departamento, permiten apreciar si cada uno de ellos realiza las funciones establecidas, utilizando en este caso el presupuesto como elemento para modificar la estructura de la entidad en caso necesario.

### 2.2.3 Coordinación.

Significa el desarrollo y mantenimiento armonioso de las actividades de la entidad, con el fin de evitar situaciones de desequilibrio entre las diferentes secciones que integran su organización. La influencia coordinadora de los presupuestos constituye una ayuda muy valiosa para lograr este equilibrio, ya que para la elaboración del presupuesto de un departamento, es necesario basarse o auxiliarse en los otros, de tal manera que se va creando una cadena de dependencia entre ellos, engranando así todas las funciones de la empresa.

La función coordinadora del presupuesto se puede llevar a cabo por un Comité de Presupuesto, formado por todos los jefes de departamento de acuerdo con la organización de la entidad y debe ser dirigida por un Director de Presupuesto.

A través de este Comité de Presupuesto, se conocen las diferentes opiniones acerca de cómo pueden alcanzarse las metas individuales y de grupo. De esta forma se sincronizan el tiempo, esfuerzo e interés para lograr los fines dominantes de la entidad. Esto implica el conocimiento y el entendimiento de los objetivos del presupuesto, no sólo por parte de unos pocos a la cabeza, si no por cada uno a través de toda la entidad, ya que las personas intercambiarán ideas, problemas, prejuicios y propósitos a través de la comunicación personal directa (que resulta más eficiente que por cualquier otro método), y con el entendimiento ganado en esta forma, se encuentran medios para alcanzar tanto las metas comunes como las personales.

Adicionalmente a lo anterior es importante alcanzar la coordinación en las fases de planeación y estructuración de las políticas, porque cuando los planes de cada departamento se ponen en operación llega a ser más difícil unificarlos y controlarlos apropiadamente. Lo que se pretende es que todos los factores estén correlacionados y la gente coopere, como resultado de un entendimiento de las tareas de los unos y de los otros y no por el mandato impositivo.

Dentro de las técnicas de coordinación que se pueden aplicar para que el presupuesto alcance los objetivos deseados están: La supervisión que cada uno de los jefes de departamento ejerzan a los subordinados para que mantengan una alta calidad de esfuerzos coordinados, tanto entre ellos como en sus relaciones con otros grupos.

Aunque el contacto personal es quizá el medio más efectivo de alcanzar la coordinación del presupuesto (reuniones de grupo), se utilizan también otros mecanismos suplementarios que incluyen todos los tipos de comunicación escrita (cartas, boletines, instructivos) y mecanismos electrónicos o mecánicos (videos, películas, proyecciones, etc.).

En resumen la coordinación del presupuesto no depende sólo del Director de Presupuesto, pues depende también de todos los Jefes de Departamento, quienes serán los responsables de cada departamento de la entidad trabaje en armonía. Con esto no se quiere decir que sean expertos en presupuesto, pero a ese nivel sería vergüenza que no tuvieran los conocimientos básicos de lo que se refiere a presupuesto. El Director de Presupuesto quién debe ser el experto, dará los lineamientos a seguir de acuerdo a las circunstancias y con la opinión de todos los que conforman el Comité de Presupuesto, así la responsabilidad será compartida en el momento que el presupuesto no funcione y tenga que informarse a la máxima autoridad de la entidad. De esta forma, se demuestra que el método para alcanzar la coordinación es más horizontal que vertical.

#### 2.2.4 Dirección.

Es la función ejecutiva para guiar o conducir e inspeccionar o supervisar a los subordinados, de acuerdo con lo planeado.

El presupuesto es una herramienta de enorme utilidad para la toma de decisiones, administración por excepciones, políticas a seguir, visión de conjunto, etc., es decir da lugar, el presupuesto a una buena dirección.

La dirección del presupuesto como ya se explicó anteriormente debe ser dirigida por un Director de Presupuesto y que mejor si es un Contador Público y Auditor, por tener los conocimientos suficientes para el manejo del presupuesto, porque estos cuantifican los resultados (ganancia o pérdida) a obtener en un período determinado de acuerdo a lo planificado, tomando en cuenta las opiniones y sugerencias de los jefes de departamento de una entidad.

Para dirigir con efectividad el Director de Presupuesto debe basarse en:

- Motivación y disciplina para alcanzar los resultados esperados.
- Comunicación entre él y jefes de departamento, esto quiere decir que no sólo originará información, si no a la vez será receptor, dependiendo de las relaciones de autoridad, relaciones funcionales y relaciones de cooperación que existan en la entidad o empresa.
- Liderazgo: Se obtiene de la confianza que se adquiere en buena parte de la experiencia y de la habilidad de ejecutar efectivamente el trabajo a medida que el conocimiento que obtiene crece y el éxito empresarial aumenta. Esto ofrece un hondo sentido de seguridad personal.

La responsabilidad de la dirección del presupuesto es enorme ante las autoridades de la entidad, porque tiene que hacer informes a nivel consolidado de la empresa de los resultados obtenidos, problemas por desviaciones en lo planificado y las posibles soluciones para cada problema.

Es oportuno indicar que los presupuestos deben ser usados como una herramienta de planeación y de control, el cual da los resultados que se esperan expresados en términos numéricos. Esto significa que los presupuestos son todos los planes de una entidad pero expresados en números, por lo que no se puede afirmar que si la entidad fracasa en sus objetivos no se debe sólo a un mal presupuesto.

Las incidencias que provocaría si no hubiera dirección en la planificación del presupuesto sería pérdida de tiempo en la comprensión y análisis de datos, pues cada jefe de departamento velaría sólo por los intereses de su departamento no importándole en lo mínimo las consecuencias o problemas que ocasionaría al resto de los departamentos que conforman una entidad y esto contribuiría a que no exista efectividad y eficiencia al logro de los objetivos de la empresa.

#### 2.2.5 Control.

Es la acción por medio de la cual se aprecia si los planes y objetivos se están cumpliendo. La acción controladora del presupuesto se establece al hacer la comparación entre éste y los resultados obtenidos, lo cual conduce a la determinación de las variaciones ocurridas; si bien, la simple determinación de las variaciones no es una solución, será necesario analizarlos con objeto de tomar las medidas convenientes para corregir las deficiencias existentes.

La reducción de los planes a números definitivos fuerza una clase de método que permite ver claramente qué cantidad de dinero será gastado por quién y dónde, qué costo, ingreso, o unidades de insumo o producto físico involucran sus planes. Habiendo encontrado esto, puede delegarse más libremente la autoridad para efectuar el plan dentro de los límites de presupuesto.

Los objetivos de presupuesto son los pasos a seguir para realizar de manera adecuada el mismo, y de esa forma se puedan alcanzar las metas de una entidad.

Los objetivos se utilizan para llevar un orden lógico en la elaboración y ejecución del presupuesto. La función de los objetivos de presupuesto es dar los lineamientos para obtener el éxito deseado.

Estos objetivos son de observancia general, pero todo buen profesional los considera como si fueran obligatorios y son reconocidos mundialmente. Si no se establecieran los objetivos de presupuestos desde su elaboración ocasionaria pérdida de tiempo del personal, materiales y suministros de oficina, en conclusión pérdida de dinero.

Cabe hacer la aclaración que estos objetivos de presupuesto se pueden utilizar para elaborar cualquier clase de presupuesto, porque son de observancia general, no-importando el tipo de entidad. Ahora bien cuando se trata de elaborar determinada clase de presupuesto de acuerdo con la clasificación del Presupuesto que se describe en el punto 2.5 de este trabajo, además de los objetivos anteriormente descritos se tendrá que observar los objetivos específicos para su elaboración, porque las finalidades son diferentes.

### 2.3 Requisitos del Presupuesto.

Para que un presupuesto cumpla en forma adecuada con las funciones que de él se esperan, es necesario basarlos en determinadas condiciones que obligatoriamente deben observarse en su estructuración como son:

2.3.1 Conocimiento de la Empresa: Los presupuestos van siempre ligados al tipo de empresa, a sus objetivos, a su organización y a sus necesidades; su contenido y forma varían de una entidad a otra, principalmente en el grado de análisis requerido, por lo cual es indispensable el conocimiento amplio de la empresa en que se hayan de aplicar.

La preparación del presupuesto se basa en el principio de que todas las transacciones de la entidad están íntimamente relacionadas entre sí; de suerte que si una determinada parte del plan pudiera ser tomada como punto de partida, el resto del mismo podría ser establecido con un grado razonable de seguridad y certeza, permitiendo a la gerencia tomar decisiones adecuadas.

El conocimiento y comprensión de la empresa es fundamental para realizar una planificación efectiva y eficiente. Los ejecutivos de la empresa no pretenden que nos convirtamos en expertos en su negocio; tan poco a nosotros nos interesa obtener por motivos de planificación, una comprensión tan amplia como la que se requiere para la planificación detallada. El objetivo es que la (s) persona (s) que planifica (n) obtenga (n) suficientes conocimientos como para proporcionar puntos estratégicos para el proceso de planificación.

Los conocimientos de la entidad se pueden obtener y actualizar a través de: Términos de Referencia, ambiente de control, detectando riesgos inherentes, ambiente del sistema de información, oportunidad de servicio de la entidad, políticas contables significativas.

2.3.2 Exposición del Plan o Política. El conocimiento del criterio de los directivos de la empresa, en cuanto al objetivo que se busca con la implantación del presupuesto; deberá exponerse en forma clara y concreta por medio de manuales o instructivo cuyo propósito será uniformar el trabajo y coordinar las funciones de las personas encargadas de la preparación y ejecución del presupuesto, definiendo las responsabilidades y los límites de autoridad de cada uno de ellos .

En dichos manuales se incluirá también información sobre los presupuestos que forman el sistema aprobado; el período que abarcará el presupuesto; el diseño de las formas específicas que hayan de usarse, con instrucciones sobre su manejo y contenido; y toda la información que se juzgue conveniente incluir para llenar las necesidades específicas de la empresa de que se trate.

Es conveniente hacer un manual para la elaboración y preparación del presupuesto en forma separada del manual de ejecución y control del presupuesto, no sólo por lo voluminoso que sería concentrar la información en uno, además se ha comprobado que en la práctica por lo general los jefes de departamento son los que intervienen en la elaboración y ejecución del presupuesto y los subordinados sólo participan en la ejecución del mismo con las instrucciones que les da el jefe, la mayoría de veces ni siquiera consulta este manual, lo ideal sería que los subordinados consultaran ambos manuales para lograr los objetivos trazados por la entidad.

2.3.3 Coordinación para la Ejecución del Plan o Política. Debe existir un Director del Presupuesto que actuará como coordinador de todos los departamentos que intervienen en la ejecución del plan. La sincronización de las diferentes actividades se hará elaborando un calendario, en que se precisen las fechas en que cada departamento deberá tener disponible la información necesaria, para que las demás secciones puedan desarrollar sus estimaciones.

De esta manera, será necesario que toda la información obtenida y las estimaciones realizadas sean enviadas al Director del Presupuesto, centralizándose en él la programación de actividades así las fechas del calendario estarán referidas al momento en que éste reciba o envíe algo. La responsabilidad



de la preparación del presupuesto recae sobre él mismo, pero los funcionarios de los diversos departamentos tendrán la obligación de proporcionarle los informes y estudios necesarios para su elaboración.

La coordinación del presupuesto no se puede lograr si la máxima autoridad de una entidad no le da la importancia que se merece en la elaboración y ejecución del presupuesto. Esta importancia se puede demostrar a través de proporcionarle cierto grado de autoridad al Director de Presupuesto, además de ayudarle con los recursos financieros y materiales que se necesiten para la realización del presupuesto.

2.3.4 Fijación del Periodo Presupuestal. La determinación del periodo presupuestal opera en función de diversos factores, tales como: estabilidad o inestabilidad de las operaciones de la empresa, el periodo del proceso productivo, las tendencias del mercado, ventas de temporada, las características propias del renglón; por ejemplo: los activos fijos y los financiamientos, pueden estimarse para lapsos mayores que las partidas de operación. Por ejemplo: Una empresa estable en sus operaciones le será más fácil hacer sus presupuestos por periodos más largos que otra que no lo sea; las industrias de temporada como la de juguetes, tendrán necesidad de almacenar existencias suficientes para la época de mayor consumo, etc.

Normalmente se hacen coincidir los periodos de las estimaciones con los de los resultados, para poder efectuar con mayor facilidad las comparaciones entre los mismos y hacer las correcciones necesarias.

No debe establecerse el periodo del presupuesto largo en forma rigurosa, ya que éste suele variar constantemente según sea la estabilidad o inestabilidad de las operaciones que se realicen, la práctica más aceptable podría ser la de estimar las operaciones de la empresa en periodos de un año, dividiendo éste en trimestres, que a su vez se subdividen en meses; posteriormente se irían elaborando estimaciones futuras por los mismos lapsos, tomando como base las experiencias adquiridas, con el objeto de lograr el establecimiento de un presupuesto continuo.

2.3.5 Dirección y Vigilancia. Una vez aprobado el plan, cada departamento recibirá la delegación de elaborar los presupuestos que les correspondan, con las instrucciones o recomendaciones que ayudarán a los jefes a poner en práctica dichos planes. Debe hacerse un estudio minucioso de las desviaciones que surjan de la comparación de los datos reales con los predeterminados, revisar periódicamente las

estimaciones y, de ser necesario, modificarlas en función con la entidad a la que pertenecen, etc.

Un buen sistema de presupuesto requiere de un trabajo continuo y minucioso estudio de las circunstancias que pudieran modificarlo; que la persona que haya de encargarse de él posea conocimiento y tiempo necesario para vigilar tanto su cumplimiento como los posibles cambios; sólo así podrá el presupuesto ser un verdadero instrumento de control para la administración.

Es conveniente aclarar que no todas las desviaciones del presupuesto, se originan de la comparación de los datos reales con los predeterminados, también surgen por cambio de jefes o funcionarios que piensan de otra forma en lo que se refiere a sus actividades a realizar, no se debe olvidar que el presupuesto es flexible hasta cierto punto siempre y cuando no se modifiquen los planes de la entidad, pero no hay que abusar de esta flexibilidad porque esto afectaría a toda la entidad.

También es necesario indicar que las soluciones planteadas para corregir las desviaciones deben ser oportunas y lo más acertadas que se pueda para lograr los objetivos del presupuesto.

2.3.6 Apoyo Directivo. La voluntad en la implantación del presupuesto por parte de los directivos y su respaldo; es indispensable para su buena realización y desarrollo, lo cual da al presupuesto un uso no sólo informativo, sino que lo convierte en un plan de acción operativo, y de patrón de medida.

El apoyo directivo es necesario en cada una de las fases del presupuesto. Este apoyo puede ser de carácter financiero y administrativo. Si no hubiese apoyo directivo sería difícil pero no imposible elaborar y controlar el presupuesto por la falta de equipo, materiales y suministros. Ahora bien si no se obtiene la información necesaria por parte de los jefes de departamento para la preparación y ejecución del presupuesto, entonces sí sería imposible que la persona que elabora y controla el presupuesto lo realice.

## 2.4 Características del Presupuesto.

Según Cristóbal Del Río, en su libro Técnica Presupuestal, numera las características así:

#### 2.4.1 De Formulación.

A.- Adaptación a la Empresa: La formulación de un presupuesto debe ir en función directa con las características de la empresa, debiendo adaptarse a las finalidades de la misma en todos y cada uno de sus aspectos; esto es, la adopción de un sistema de control presupuestario no puede hacerse siguiendo un patrón determinado, aplicable a todo tipo de empresas; además el presupuesto no es sólo simple estimación, su implantación requiere del estudio minucioso, sobre bases pseudocientíficas (en ciertos casos) de las operaciones pasadas de la empresa en que se desea implantar, del conocimiento de otras empresas similares a ella; y del pronóstico de las operaciones futuras.

A lo anterior se puede agregar que independientemente a la actividad económica (industria, comercio o servicio) a que pertenezca la entidad, el sistema del presupuesto puede adaptarse a sus características aunque sean diferentes en su estructura organizativa.

Cuando se dice de que para la implantación del presupuesto se requiere del estudio minucioso sobre bases pseudocientíficas, se refiere a que la mayoría de personas piensan que para llevar a cabo un presupuesto no se requiere de conocimientos científicos y que basta sólo la experiencia de años anteriores. Sin embargo se ha demostrado en todo el desarrollo de este capítulo que es todo lo contrario, que no basta sólo la experiencia de años anteriores. es necesario el uso de técnicas de investigación científicas para la elaboración e implementación del presupuesto de acuerdo con el tipo de entidad y su grado de complejidad, prueba de esto son los estudios de mercado que se realizan, la tecnología adecuada que se utilizará para obtener un mejor rendimiento, etc., o sea que se requiere del conjunto de conocimientos fundados en el estudio e investigación.

#### B.- Planeación, Coordinación y Control de Funciones:

Para formular un presupuesto debe partirse de un plan preconcebido, por otro lado, dicha planeación no resultaría eficaz si no se llevara a cabo formalmente, los planes no se realizan en el momento en que se presenta alguna situación favorable o desfavorable, deben tener una proyección futura y ser encaminados hacia un objetivo claramente definido; para lograrlo es imprescindible coordinar y controlar todas las funciones que conducen a alcanzar dicho objetivo.

En otras palabras significa que el presupuesto debe ser elaborado por lo menos con tres (3) meses de anticipación, para no estar calculando o tomando decisiones a última hora, tampoco es bueno preparar los presupuestos con un (1) año de anticipación, debido a la fluctuación de la moneda, esto no

indica de que no se preparen planes estratégicos o a corto plazo, pues esto ya se explicó en el punto 2.2.1. de este capítulo.

Entre los aspectos recomendables para el mejor funcionamiento del presupuesto están:

- a) Seccionar en tantas partes el presupuesto, como responsables en función hayan en la empresa, con autoridad precisa e individual de los interesados en el control y cumplimiento del presupuesto, de tal forma, que cada área de responsabilidad deba ser controlada por un presupuesto específico.

Quando se dice que se tiene que seccionar en tantas partes el presupuesto, se refiere a que cada jefe de departamento tiene que elaborar su anteproyecto de presupuesto de acuerdo con las actividades que tiene asignadas y de lo que se necesite para desarrollarlas, de esta forma se unificarán todos los anteproyectos de presupuesto, llegándose a consolidar en un sólo anteproyecto y cuando es aprobado o autorizado por la máxima autoridad de la entidad se convierte en el presupuesto aprobado.

- b) Los presupuestos deben operar dentro de un mecanismo contable, para que sean fácilmente comprobables, con el fin de compararlos con lo operado, determinar y analizar las variaciones.

La función del sistema de contabilidad, es captar, registrar y comunicar los datos financieros y económicos originados por la operación de la entidad, por lo tanto la contabilidad ofrece al directivo la información relevante que servirá de base para planear y controlar el rumbo de la entidad. La información contable se da por medio de Estados Financieros. La información histórica (contable) y las estimaciones (presupuestos) son las bases para evaluar las consecuencias futuras de decisiones tomadas en el presente.

- c) No dejar oportunidad a malas interpretaciones o discusiones.

En cada reunión que se realice relacionada con el sistema presupuestario, debe quedar por escrito todo lo acordado o decidido y si es posible que firmen todos los que intervinieron en cada reunión, de esta forma se evitarán las malas interpretaciones y discusiones en lo que se refiere a que alguien se retracte de lo que dijo o aceptó. Asimismo se evitará pérdida de tiempo en puntos que ya fueron resueltos anteriormente.

## 2.5 Clasificación del Presupuesto.

"La siguiente clasificación del presupuesto se hace de acuerdo con sus aspectos sobresalientes".<sup>4</sup>

- A) Por el Tipo de Empresa.
  - Públicos
  - Privados
- B) Por su Contenido.
  - Principales
  - Auxiliares
- C) Por su Forma.
  - Flexibles
  - Fijos
- D) Por su Duración.
  - Cortos
  - Largos
- E) Por la Técnica de Valuación.
  - Estimados
  - Estándar
- F) Por su Reflejo en los Estados Financieros.
  - De Situación Financiera
  - De Resultados
  - De Costos
- G) Por las Finalidades que Pretende.
  - De promoción
  - De Aplicación
  - Por Programas
  - De fusión
- H) De Trabajo.
 

Son los presupuestos comunes utilizados por cualquier empresa; su proceso de elaboración ocurre de la siguiente manera:

  - Planeación
  - Formulación:
    - a) Presupuestos Parciales
    - b) Presupuestos Previos
  - Aprobación
  - Presupuesto Definitivo
  - Presupuestos Maestros o Tipo

<sup>4</sup> Del Río González Cristóbal, Op. Cit., pág.I-16/20.

## 2.5 Clasificación del Presupuesto.

"La siguiente clasificación del presupuesto se hace de acuerdo con sus aspectos sobresalientes".<sup>4</sup>

- A) Por el Tipo de Empresa.
  - Públicos
  - Privados
- B) Por su Contenido.
  - Principales
  - Auxiliares
- C) Por su Forma.
  - Flexibles
  - Fijos
- D) Por su Duración.
  - Cortos
  - Largos
- E) Por la Técnica de Valuación.
  - Estimados
  - Estándar
- F) Por su Reflejo en los Estados Financieros.
  - De Situación Financiera
  - De Resultados
  - De Costos
- G) Por las Finalidades que Pretende.
  - De promoción
  - De Aplicación
  - Por Programas
  - De fusión
- H) De Trabajo.
 

Son los presupuestos comunes utilizados por cualquier empresa; su proceso de elaboración ocurre de la siguiente manera:

  - Planeación
  - Formulación:
    - a) Presupuestos Parciales
    - b) Presupuestos Previos
  - Aprobación
  - Presupuesto Definitivo
  - Presupuestos Maestros o Tipo

<sup>4</sup> Del Río González Cristóbal, Op. Cit., pág.I-16/20.

## CAPITULO III

## 3. PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y ACTIVIDADES

Se estableció por primera vez en el Gobierno Federal de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1965. Lo que se intentó en el Gobierno Norteamericano, fue adoptar un presupuesto basado en funciones, actividades y proyectos los cuales tuvieran su base de aplicación en los costos de todas las dependencias ejecutoras de los programas.

En América Latina los presupuestos por programas se implantaron con base en los planes de desarrollo y los programas a realizarse para lograrlos.

La División Fiscal de las Naciones Unidas, define al Presupuesto por Programas como: " Un sistema en que se presta particular atención a las cosas que un gobierno realiza, más bien que a las cosas que adquiere. Las cosas que un Gobierno adquiere tales como: servicios personales, provisiones, equipos, medios de transporte, etc. No son naturalmente, si no medios que emplea para el cumplimiento de sus funciones, que pueden ser carreteras, escuelas, casos tramitados, etc."<sup>1</sup>

## 3.1 PRESUPUESTO DEL SECTOR PUBLICO.

A la fecha aún se elaboran los presupuestos del sector público con base en la idea de control de gastos; los gobiernos hacen primero una estimación de los gastos que se hayan de originar debido a las necesidades públicas, y después planean la forma en que podrán cubrirlas, estudiando la aplicación de los ingresos, que habrán de provenir de la recabación de impuestos, de la obtención de empréstitos y como último recurso de la emisión de papel moneda que ocasionaría inflación.

El presupuesto del Sector Público de Guatemala está basado en el Presupuesto por Programas y Actividades, pero su procedimiento no se realiza en su totalidad, debido a que no se hacen las evaluaciones correspondientes, por lo menos debería ser trimestralmente y no hasta que finalice cada ejercicio fiscal, además por lo general no se dan a conocer los resultados a nivel público, tales como los servicios prestados, los beneficios alcanzados, el progreso que aportó al país cada

---

<sup>1</sup> Del Río González Cristóbal, Técnica Presupuestal, pág.IV-5.

dependencia o institución del Estado.

### 3.2 Generalidades.

El presupuesto por programas y actividades es un sistema que consiste en que: "Los procesos de programar y de presupuestar están ligados entre sí, uno es parte del otro. Conforme la concepción, el presupuesto es el instrumento de la programación que tiende a disciplinar la acción gubernamental. Para reflejar los programas en los presupuestos se han desarrollado apropiados sistemas o técnicas presupuestarias que procuran mostrar los diversos programas de cada oficina y sus costos, y las actividades concretas programadas.

La técnica presupuestaria moderna ha puesto ahora especial énfasis en mostrar el costo de las funciones, de los programas y de los objetivos, y para lograr este cometido emplea una clasificación que permite que los costos de cada función o programa sean identificados por separado.

El desarrollo de esta técnica ha sido una respuesta que se ha dado a la falta de información y planificación que puede percibirse en los presupuestos tradicionales. Como ha dicho la Comisión de Organización Administrativa del Estado de Maryland "El Presupuesto Tradicional da la ilusión de precisión y control legislativo, pero es en los hechos tan confusos que frustra los intentos de interpretar lo que el presupuesto realmente significa en términos de la actividad del Estado". El Presupuesto por programas, en cambio, muestra el significado de la actividad estatal, clasificada por programas de operación y de capital, y permite analizar la acción gubernamental en su conjunto".<sup>2</sup>

El presupuesto por programas está orientado no sólo por las acciones inmediatas como sucede con el tradicional sino que por metas de largo plazo, establecidos en programas globales o sectoriales de desarrollo. Por ello, es útil para encuadrar las decisiones de los organismos y servicios públicos dentro de líneas sostenidas de acción. Esta forma de presupuesto está adaptada a las necesidades de la planificación; sus clasificaciones sirven a la oficina del presupuesto, al Jefe del Ejecutivo y a los Legisladores, para revisar el presupuesto desde el punto de vista de la compatibilidad de los programas de acción inmediata por los de plazo medio y largo, y además cotejar la distribución de los fondos entre programas que aseguren el cumplimiento más apropiado de cada función.

---

<sup>2</sup> Vidal J. Héctor, Presupuesto Por Programas, pág.101.



Este presupuesto muestra por separado los gastos de cada uno de los programas y proyectos del Ejecutivo y sus costos permite lograr la programación sectorial dentro del Gobierno con un alto grado de consistencia e integración. Esta técnica permite hacer una estimación del costo de los programas y hacer comparaciones con otras alternativas.

### 3.3 Objetivos.

Persigue los mismos objetivos generales del presupuesto que son: Planeación, organización, coordinación, dirección y control (Ver Capítulo II, numeral 2.2)

Los objetivos específicos del presupuesto por programas y actividades se encuentran enmarcados en el campo del proceso administrativo, todo estructurado jerárquicamente por funciones, programas de operación (que incluye: subprogramas, actividades y tareas), programas de inversión (incluyen: subprogramas, proyectos, obras y trabajos específicos).

Con este tipo de presupuestos se tiene más profundidad en el estudio y realización de todo, por lo que permite un mayor control interno, se evalúa y conoce la eficiencia en cada una de las partes, por lo que sus objetivos son específicos, de gran profundidad y análisis, para racionalizar el gasto, de acuerdo con la eficiencia.

Otro de los objetivos sobresalientes es conocer las actividades, y ordenarlas jerárquicamente por su importancia, para seleccionar cuales se pueden abordar y a que grado de profundidad o desarrollo. Facilita la administración por excepciones combinando los recursos disponibles inmediatos, con las metas a corto plazo, presta más atención a lo que se realiza o hace, que a lo que se adquiere o compra.

### 3.4 Estructura.

El presupuesto por programas y actividades, está formado por un conjunto de categorías, en virtud de las cuales se distribuyen los fondos para hacer lo programado, esto debe integrarse en una nomenclatura uniforme en la que se apoye técnicamente la programación del presupuesto.

Estas categorías se presentan gráficamente en el cuadro que se detalla a continuación:

ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO	
PRESUPUESTO CORRIENTE	PRESUPUESTO DE CAPITAL
Ministerio	Ministerio
Función	Función
Programa de operación o funcionamiento	Programa de inversión
Subprograma de operación	Subprograma de inversión
Actividad	Proyecto
Tarea	Obra
	Trabajo u operación.

Pese a que los programas de inversión se presentan separadamente de los de operación, ambos se programan conjuntamente a fin de lograr su debida complementación.

Esta clasificación, ubicada en el nivel de las unidades administrativas y ejecutivas, profundiza y establece en forma detallada, cada una de las operaciones que deben hacerse para ejecutar las funciones. Atiende a los programas y resultados que deben producirse para hacer posible la ejecución de las funciones.

En el caso de la clasificación por programas no existe un esquema de cuentas de validez general para todos los países, ya que cada gobierno tiene a su cargo diferentes programas distribuidos en distintas unidades administrativas, de manera que cada uno de ellos debe formular su propio esquema de clasificación.

"Cada país debe seleccionar las unidades de resultados conforme a sus reales necesidades de información y posibilidades existentes. Cabe destacar, sin embargo, que, en los países poco desarrollados existe un conjunto de programas a cargo de los gobiernos cuya naturaleza es muy similar. Esto se deriva del hecho de que el subdesarrollo genera necesidades parecidas en los distintos países, y que la organización institucional creada al efecto tiene semejanzas en sus líneas generales. Esto plantea la posibilidad de establecer algunas clasificaciones por programas y actividades que tengan el carácter de modelo, y que pueden servir de guía para la implantación o el perfeccionamiento de un sistema de presupuesto por programas y actividades. Estos modelos se basan en la aplicación de definiciones comunes sobre conceptos como función, programa, subprograma, actividad, proyecto y demás categorías, las que a continuación se define.

presupuestarse, sino indicarse, en lo posible, sus volúmenes en términos de unidades físicas.

En relación con el presupuesto de capital o de inversión, se sugieren las siguientes definiciones que detallarían un programa o subprograma de capital.

**Proyecto:** Es un conjunto de obras realizadas dentro de un programa o subprograma de inversión, efectuadas para la formación de bienes de capital constituidos por la unidad productiva capaz de funcionar en forma independiente.

**Obras:** Es un bien de capital específico que forma parte de un proyecto, como una escuela, una carretera, un hospital, un edificio.

**Operación:** Es un esfuerzo sistemático, efectuado con el objeto de ejecutar cada una de las fases del proceso de producir una obra, como el desmonte, la nivelación, el desbroce, etc., necesarios para la construcción de una carretera.

Cabe hacer notar que tanto las tareas como las operaciones sólo se indican en términos y unidades físicas y no son objeto específico de apropiación, siendo su objetivo primordial describir los procesos u operaciones que deben realizarse para obtener las metas fijadas a una actividad o a la obtención de una obra específica".<sup>3</sup>

#### 3.4.1 Clasificación de los programas.

A.- General: Esta clasificación es tanto para los programas de operación como para los de inversión:

- a) Programas básicos: Su principal objetivo es la atención directa de las necesidades de la comunidad. Ejemplo: se puede citar la necesidad de educación primaria.
- b) Programas de apoyo directo: Sirven de base para que se concreten los programas básicos tanto del ejercicio en curso como de ejercicios posteriores. Ejemplo la construcción de escuelas.
- c) Programas de apoyo interno general: Comprenden todas las actividades que desempeña una secretaría en función de los programas finales que son de competencia y que deba de desarrollar. Ejemplo: La planificación escolar.

<sup>3</sup> Ibid., pág.105-106.

presupuestarse, sino indicarse, en lo posible, sus volúmenes en términos de unidades físicas.

En relación con el presupuesto de capital o de inversión, se sugieren las siguientes definiciones que detallarían un programa o subprograma de capital.

**Proyecto:** Es un conjunto de obras realizadas dentro de un programa o subprograma de inversión, efectuadas para la formación de bienes de capital constituidos por la unidad productiva capaz de funcionar en forma independiente.

**Obras:** Es un bien de capital específico que forma parte de un proyecto, como una escuela, una carretera, un hospital, un edificio.

**Operación:** Es un esfuerzo sistemático, efectuado con el objeto de ejecutar cada una de las fases del proceso de producir una obra, como el desmonte, la nivelación, el desbroce, etc., necesarios para la construcción de una carretera.

Cabe hacer notar que tanto las tareas como las operaciones sólo se indican en términos y unidades físicas y no son objeto específico de apropiación, siendo su objetivo primordial describir los procesos u operaciones que deben realizarse para obtener las metas fijadas a una actividad o a la obtención de una obra específica".<sup>3</sup>

#### 3.4.1 Clasificación de los programas.

A.- General: Esta clasificación es tanto para los programas de operación como para los de inversión:

- a) Programas básicos: Su principal objetivo es la atención directa de las necesidades de la comunidad. Ejemplo: se puede citar la necesidad de educación primaria.
- b) Programas de apoyo directo: Sirven de base para que se concreten los programas básicos tanto del ejercicio en curso como de ejercicios posteriores. Ejemplo la construcción de escuelas.
- c) Programas de apoyo interno general: Comprenden todas las actividades que desempeña una secretaría en función de los programas finales que son de competencia y que deba de desarrollar. Ejemplo: La planificación escolar.

<sup>3</sup> Ibid., pág.105-106.

- d) Programas de apoyo indirecto y/o difundido: Por medio de estos programas se otorgara respaldo a los programas básicos del gobierno.

B.- Programas Presupuestarios: Estos se clasifican por sus características:

- a) Programas Simples Estructuralmente: No pertenecen a una subdivisión de subprogramas, si no que pasan directamente a las actividades o proyectos.
- b) Programas Complejos Estructuralmente: Pasan a los subprogramas y de ahí a las actividades o proyectos.
- c) Programas Simples Institucionales: Serán ejecutados por un sólo organismo, de acuerdo a su estructura.
- d) Programas Complejos Institucionalmente: Su ejecución se asigna a varios organismos, de acuerdo a su nivel jerárquico.
- e) Programas Nacionales: Comprenden todo el país o casi su totalidad.
- f) Programas Regionales: No integran todo el país, sino sólo de una a tres regiones.
- g) Programas de Funcionamiento: Su objetivo es la producción de bienes o la prestación de servicios, mediante el empleo de la capacidad instalada.
- h) Programas de Transferencia de Capital: Sirven de intermediarios para la transferencia de recursos financieros a las personas o entidades que los van a utilizar en su consumo.
- i) Programas Financieros: No producen bienes o servicios, pero generan una transacción bilateral.
- j) Programas Temporales: Son de ejecución transitoria, durante algunos periodos.
- k) Programas Permanentes: Son los que se ejecutan todo el tiempo.

#### 3.4.2 Clasificación de los Proyectos.

También dentro de los proyectos se establece la clasificación con base en la finalidad de los mismos en:

- A.- Simples: Creación de una obra con la finalidad de prestar un sólo servicio.
- B.- Complejos: Creación de una obra para producir varios servicios.

### 3.4.3 Diferencia entre Actividad y Proyecto.

Tanto las actividades como los proyectos, son subdivisiones de un programa. La diferencia entre ambos, estriba en que la actividad se realiza dentro de un programa de operación y se repite periódicamente; en tanto que el proyecto corresponde a un programa de inversión, que se efectúa por una sola vez.

### 3.4.4 Unificación de la Clasificación Presupuestaria.

El autor Cristóbal Del Río González en su libro Técnica Presupuestal, plantea que la coordinación entre los planes de desarrollo económico y social con los presupuestos, se logra a través de la unificación en la clasificación que sirve de base a los procesos de planificar y presupuestar en forma simultánea.

Las entidades ejecutoras serán las encargadas de llevar a cabo las actividades de los programas que le son encomendados, los cuales tendrán su identificación dentro de la siguiente clasificación:

- A.- Según el objeto del Gasto: Se hace la identificación del gasto con lo adquirido, y centra su interés en el aspecto contable de las operaciones. Su finalidad es la de detallar todos los gastos en que se incurren en la realización de un programa, indicando también los respectivos renglones del costo.

Esta clasificación se combina con el presupuesto por programas, llegando entre ambos a ligar las cosas que se van a realizar con las que se van a adquirir, determinando el uso del dinero que le han asignado al programa, cuando sea posible.

- B.- Administrativa, por Ramas o Instituciones. Se presta especial atención al gasto público por instituciones, y su finalidad es otorgar facilidad en la administración de los fondos para la ejecución de los programas.

- C.- Económica: Se basa en el empleo adecuado de los gastos y los ingresos.

Este presupuesto presenta los gastos corrientes del Gobierno, los de inversión, otorgamiento de subsidios y los préstamos gubernamentales. Mediante esta clasificación se determina la proporción de los gastos públicos en relación con el producto nacional y su distribución. Igualmente se tratan de ordenar las transacciones gubernamentales, según su naturaleza y sus efectos en la vida nacional.

- D.- Por Funciones: Su principal objetivo consiste en el detalle de los servicios que presta el Gobierno y que se cubren con las contribuciones de los ciudadanos. Estos servicios pueden referirse al aspecto económico o sea prestación de un servicio en las áreas productivas o de bienes primarios tendientes al fomento y desarrollo económico; también pueden referirse al aspecto de protección social o sean aquellos servicios que aceleren el desarrollo económico/social de la comunidad, pudiéndose hacer tantos detalles de servicios, como necesidades hayan en la comunidad.

- E.- Sectorial: Muestra las áreas de actividad, prestando especial atención a los objetivos concretos en dichas secciones.

La clasificación sectorial señala como áreas de actividad las siguientes:

- a) Sectores Económicos:
  - Agricultura y Ganadería
  - Minería
  - Energía y Combustibles
  - Industria Manufacturera y de Construcción
  - Transportes, Almacenamiento y Comunicaciones
  - Comercio.
- b) Sectores Sociales:
  - Educación
  - Investigación y Servicios Científicos
  - Salud Pública
  - Previsión Social
  - Vivienda y Servicios Comunales.
- c) Sectores de Servicios Generales:
  - Administración General
  - Justicia y Policía
  - Defensa Nacional
  - Finanzas.

La finalidad de esta clasificación es la de crear áreas de actividad homogéneas, para que en los planes de desarrollo y el presupuesto se les clasifique en igual forma.

- F.- Por Programas y Actividades: Su objetivo es el de relacionar los gastos con los resultados que se esperan obtener, mediante la agrupación de dichos gastos en programas y el señalamiento de las actividades a realizar para la ejecución del programa.

### 3.5 Etapas en la Implantación y Procedimientos.

A continuación se describen las etapas y procedimientos en forma general que se realizan para llevar a cabo el Presupuesto por Programas y Actividades de Operación e Inversión:

#### 3.5.1 Etapas.

A.- Fijación de las cuotas de ingreso nacional que absorberá el Sector Público y establecimiento de cuotas para distribuir los recursos en las diversas dependencias, distinguiendo entre las partidas que se destinarán a inversiones, y los fondos de consumo.

B.- Elaboración de programas de trabajo, procurando definir la responsabilidad de los funcionarios respectivos.

C.- Examen de la estructura administrativa, con objeto de responsabilizar a cada departamento de un programa completo, o parte de él.

D.- Determinar las metas a alcanzar dentro de cada programa o actividad.

E.- Organizar un sistema de informes internos, de manera que puedan compararse los resultados que se obtengan, con el programa establecido.

F.- Elaboración de registros contables, en que sea factible adaptar los diferentes conceptos a la estructura misma de los programas; clasificando los gastos en unidades representativas del trabajo realizado.



### 3.5.2 Procedimientos.

De acuerdo con el Seminario de Presupuestos, celebrado en Santiago de Chile en 1962, se estableció que el sistema podría implantarse con los siguientes procedimientos:

- A.- Obtener el apoyo de las autoridades políticas para la aplicación del Sistema de Presupuestos por Programas y Actividades.
- B.- Formar un grupo de trabajo al nivel de la oficina central de presupuesto que tenga a su cargo el diseño del Sistema de Presupuesto por Programas, que se aplicará de acuerdo con las condiciones de cada país, y proceda a hacer sugerencias acerca de la lista preliminar de programas que ejecutará cada Ministerio. Debería ser éste un grupo inicial para organizar una unidad de programación presupuestaria en la oficina central de presupuesto.
- C.- Organizar seminarios para adiestrar funcionarios de los ministerios y sus dependencias, así como de los organismos descentralizados y elaborar, en cooperación con ellos, las modalidades de aplicación del sistema en sus respectivas dependencias.
- D.- Preparar manuales, instructivos, y formularios para que los distintos servicios públicos confeccionen sus programas y peticiones de gasto.
- E.- Difundir las técnicas presupuestarias en los distintos niveles de la administración y de la opinión pública.
- F.- Crear incentivos para los funcionarios públicos a fin de estimularlos en la promoción del nuevo sistema.
- G.- Proporcionar asistencia técnica a las unidades ejecutoras de programas para la preparación de los programas y peticiones de gasto, colaborando con ellos en la contestación de los formularios y en el cumplimiento de los instructivos.
- H.- Coordinar los distintos programas entre sí y preparar el proyecto de presupuesto conforme a las técnicas de presupuesto por programas.

En Guatemala la Dirección Técnica del Presupuesto del Ministerio de Finanzas Públicas, ha publicado el Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala y fue elaborado con la colaboración de la Secretaría General del Consejo Nacional de

Planificación Económica, Instituciones del Sector Público y el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD), a través del proyecto GUA/-74/010.

### 3.6 Codificación programática presupuestaria.

Es necesidad primordial del presupuesto por programas, la codificación, con la cual se tiende a uniformar la terminología, las operaciones, etc., en materia del presupuesto.

Anteriormente se hizo la descripción de cada uno de los conceptos generales que se utilizan en el sistema de presupuesto por programas y actividades. También se hizo la aclaración que en países en que se utiliza este sistema varían de acuerdo a sus necesidades pero la base para su elaboración es la misma.

Por lo tanto debido a que en Guatemala se utiliza el sistema de presupuesto por programas y actividades desde 1964, la Secretaría General del Consejo Nacional de Planificación Económica y la Dirección Técnica del Presupuesto de Finanzas Públicas, han revisado el conjunto de clasificaciones presupuestarias utilizadas a partir de 1975, haciéndoles las modificaciones pertinentes para que puedan ser aplicados eficientemente por todas las instituciones del sector público guatemalteco.

De este conjunto de clasificaciones es necesario identificar, el código general, los siguientes:

#### 3.6.1 Clasificación institucional.

Esta clasificación ya fue descrita en el Capítulo I Sector Público de Guatemala, numeral 1.1, inciso 1.1.1 de este trabajo de tesis.

Tomando en cuenta lo anterior y de acuerdo a la clasificación que presenta el Manual de Planificación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala, ha sido la base de la elaboración de los esquemas de programación institucional para la formulación de los presupuestos del sector público a partir de 1977.

Esta clasificación consta de 4 dígitos: Los dos primeros identifican a la institución (Ministerio u Organismo, Entidad o Empresa descentralizada), y los dos últimos a la dependencia

administrativa (Dirección General, Secretaría o Unidad), que dentro de la organización de la respectiva institución realiza sus funciones a través de la ejecución de programas y subprogramas sectoriales. Desde el punto de vista institucional, el conjunto de programas y subprogramas sectoriales que ejecuta una dependencia administrativa cualquiera, viene a constituir su programa institucional.

### 3.6.2 Clasificación por tipo de programa.

En la técnica de la programación presupuestaria, los diferentes programas que realiza una institución del sector público se puede agrupar, según su naturaleza, en programas homogéneos. Ejemplo: En una institución cualquiera, pueden identificarse fácilmente los programas cuyo objeto es la administración interna de la misma o la prestación de servicios a la comunidad, de los programas destinados a la creación o formación de bienes de capital.

En los presupuestos institucionales del sector público guatemalteco se ha decidido diferenciar 8 tipos de programas, los cuales aparecen en el siguiente esquema:

Código	Tipo de programación
1	Programas de funcionamiento.
2	Programas de transferencias corrientes.
3	Programas de inversión directa.
4	Programas de inversión indirecta.
5	Programas de operaciones industriales y/o comerciales.
6	Programas de asistencia financiera.
7	Programas de deuda pública.
8	Programas de reconstrucción nacional.*

\* Tipo de programa transitorio para programar y ejecutar el plan de reconstrucción de la zona dañada por el terremoto del 4 de febrero de 1976.

Esta agrupación de los diferentes programas, atiende a las técnicas utilizadas en la programación de los presupuestos públicos y su coordinación con los planes de desarrollo, así como su ejecución, control y evaluación.

### 3.6.3 Clasificación sectorial programática.

Esta clasificación tiene por objeto identificar las grandes áreas de acción del sector público. Los programas sectoriales vienen a ser el instrumento que vincula el plan de desarrollo con las instituciones que los realizan. La clasificación está integrada por 14 áreas de actividades sectoriales, que son las siguientes:

Código	Sector
1	Administración y servicios generales.
2	Defensa y seguridad interna.
3	Financiero.
4	Vivienda y desarrollo urbano.
5	Minería e hidrocarburos.
6	Agrícola.
7	Industria y comercio.
8	Turismo.
9	Transportes.
10	Comunicaciones.
11	Energía.
12	Salud y asistencia social.
13	Trabajo y previsión social.
14	Educación. Ciencia y cultura.

Para formar la clasificación sectorial programática, cada uno de los sectores se subdividen en programas sectoriales y subprogramas sectoriales que se describen en el Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala, emitido por la Dirección técnica de Presupuesto del Ministerio de Finanzas públicas.

### 3.6.4 Clasificación regional.

"La regionalización persigue readecuar la división política y administrativa del territorio nacional, para viabilizar el desarrollo del país eliminando gradualmente el gran desequilibrio existente. Se entiende de que la regionalización persigue un desarrollo integral, debiendo abarcar todos los aspectos económicos, políticos, sociales, administrativos e institucionales.

Actualmente la división geo-política y administrativa del país, para efectos de gobierno y administración interior, descompone el territorio nacional en departamento y estos se

dividen en municipios. Existen 22 departamentos y 329 municipios, estos últimos, de acuerdo a la Constitución gozan de autonomía".<sup>4</sup>

Objetivos de la Regionalización Administrativa de la República de Guatemala.

1. Asegurar, promover y garantizar la participación de la población en la identificación de problemas y soluciones, y en la ejecución de programas y proyectos de desarrollo.
2. Descentralizar la Administración Pública.
3. Lograr que las acciones de Gobierno se lleven a cabo conforme a las necesidades de la población.
4. Efectuar acciones de Gobierno en las que, junto o subsidiariamente con la administración pública, participen sectores organizados de la población.
5. Formular políticas de desarrollo urbano y rural.

Fundamentos Legales y Regionalización Administrativa de la República de Guatemala.

- Constitución Política de la República de Guatemala, emitida en mayo de 1985 en los artículos No.224 al 228.
- Ley Preliminar de Regionalización, emitida en diciembre de 1986, Decreto No.70-86 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley de los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural, Decreto No. 52-87 del Congreso de la República de Guatemala.

"Las regiones están integradas por Departamentos; en la forma siguiente":<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> Asociación Guatemalteca de Investigadores de Presupuesto Público, Regionalización, Descentralización y Presupuesto Público. pág.3.

<sup>5</sup> Ibid., pág.9

Región	Departamentos
I. Metropoli- tana	Guatemala
II. Norte	Alta Verapaz y Baja Verapaz
III. Nor-Oriente	Izabal, Chiquimula, Zacapa y El Progreso
IV. Sur-Oriente	Jutiapa, Jalapa y Santa Rosa
V. Central	Chimaltenango, Sacatepéquez y Escuintla
VI. Sur-Occidente	San Marcos, Quetzaltenango, Totonicapán, Sololá, Retahuleu y Suchitepéquez
VII. Nor-Occidente	Huhuetenango y Quiché
VIII. Petén	Petén

El ministerio de Finanzas Públicas a través de la Dirección Técnica de Presupuesto le ha dado otra forma de numeración a las regiones; no lo hace con números romanos, por el programa de computación que está implantado para el control del presupuesto por programas y actividades, no tiene previsto que en la partida presupuestaria se realizarán una combinación de números y letras, únicamente se contempla el espacio para dos números dígitos que fueron numerados del 1 al 9 pero, para que no se confundieran con los demás números que identifican la partida presupuestaria le anteceden el número 9 a cada dígito, para dejar como punto de referencia de que en la década de los 90 se implantó la regionalización en el Presupuesto por Programas y Actividades del Sector Público Guatemalteco.

Habiendo expuesto lo anterior se da la nueva codificación para las regiones de acuerdo a la Dirección Técnica del Presupuesto del Ministerio de Finanzas Públicas de Guatemala, quedando siempre la misma integración geográfica por Departamento.

Región	Nombre	Código
I	Metropolitana	91
II	Norte	92
III	Nor-Oriente	93
IV	Sur-Oriente	94
V	Central	95
VI	Sur-Occidente	96
VII	Nor-Occidente	97
VIII	Petén	98

### 3.6.5 Clasificación por Objeto Específico del Gasto.

La finalidad principal de esta clasificación es la de servir de instrumento para la administración presupuestaria, mostrando qué cantidad de dinero gastará cada organismo y en qué bienes y servicios se empleará es básica para el ordenamiento de los servicios y bienes dentro de un marco conceptual, tomando en cuenta su naturaleza, clase, derivación y utilización.

En un presupuesto por programas se combinan las clasificaciones sectorial, programática y por objeto, ligando así las cosas que se harán con las cosas que se deben adquirir. Cada programa muestra el detalle de sus gastos, conforme lo establece el clasificador. Concretamente, la clasificación de renglones de gasto, señala el tipo de bienes y servicios que se adquieren para cumplir los programas, subprogramas, actividades o proyectos, siendo estas divisiones donde se indica la finalidad que se persigue al cambiar los recursos humanos, materiales, etc., requeridos para llevar a cabo las distintas acciones de las unidades administrativas estatales.

Para fines de una buena información económica la clasificación por objeto específico adopta, para operar el sistema de presupuesto por programas, una estructura de grupos y subgrupos que facilita la anterior presentación de la clasificación económica de los gastos, vista en el Capítulo I, numeral 1.3.1 de este trabajo.

En esta clasificación por objeto específico de gasto, se ha contemplado esa circunstancia, al establecerse los diez grupos básicos y los respectivos subgrupos y renglones que se detallan en el Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala.

A continuación se describen los diez grupos para que se tenga una mejor comprensión de lo que es la clasificación por objeto específico de gasto.

ESQUEMA			
Grupo	Subgrupo	Renglón	Descripción
0	01	011	Servicios personales.
			Sueldos para cargos fijos.
			Personal permanente en el interior.
1			Servicios no Personales.
2			Materiales y suministros.
3			Maquinaria y equipo y sus reparaciones extraordinarias por contrato.
4			Adquisición de inmuebles y equipos existentes.
5			Construcciones, adiciones y mejoras por contrato.
6			Transferencias corrientes
7	Transferencias de capital.		
8	Desembolsos financieros.		
9	Asignaciones globales.		

### 3.6.6. Clasificación por Fuentes de Recursos y Agencias Financieras.

Para satisfacer los requerimientos de financiamiento de programas de proyectos de desarrollo económico y social, se hace necesario conocer periódicamente las políticas de financiamiento que deben aplicarse al formularse los presupuestos de gastos a nivel de cada sector de autoridad gubernamental, así como proveer una información actualizada de cómo estas políticas están siendo atacadas en el proceso de presupuesto.

La clasificación por fuente de recursos y agencias financieras identifica cada una de las fuentes de financiamiento que se encuentran disponibles y que mediante un código numérico especial asignado a las partidas presupuestarias, facilite el registro diario de los datos financieros que muestren la forma en que fueron financiados los gastos.

Con esta clasificación, se pretende llevar un control exacto de las distintas fuentes con las cuales se financia el presupuesto de egresos. En el código presupuestario o partida presupuestaria, los últimos dos dígitos identifican la fuente de financiamiento del gasto, por ejemplo: El renglón de gastos 022 "Personal por contrato" puede estar financiado según el código, por el 01 Recursos internos ordinarios, 06 Recursos internos extraordinarios o por AID-520-L-023 (Dto. 32-74 del



Congreso). En el anterior ejemplo se mostró la clasificación que se denomina "Código Simplificado" que dé fácil comprensión, sin embargo existe el "Código Ampliado" que consta de seis dígitos y que ha sido creado con el propósito de dar mayor flexibilidad al uso de esta clasificación, ya que la estructura actual que se presenta por tramos, se tiene el inconveniente de que la cantidad de códigos por tramo se satura en un momento determinado ocasionando un desorden en la correlatividad que se pretende mantener dentro de la clasificación.

A continuación se presenta un ejemplo de un código simplificado con su respectivo código ampliado.

Código Ampliado					Código Simplificado
R	F	AF	FE*		
2	1	05	99	Recursos Financieros Externos. Préstamos. Agencia Internacional para el Desarrollo (AID). Préstamos por obtener.	65

\*R = Recursos  
F = Fuente  
AF = Agencia Financiera  
FE = Fuente Especifica

El código simplificado o sea el código de dos (2) dígitos que aparecen en la partida presupuestaria, no necesariamente obedece a un orden correlativo y no es rígido, ya que al finalizar la utilización de un préstamo, este código pasará a ser ocupado por otro préstamo que esté en fase de ejecución.

El código de dos (2) dígitos a su vez, corresponde a cada uno de los códigos que identifican con 6 dígitos la fuente específica; en el código ampliado cada uno de los dígitos tiene su significado de conformidad con el detalle analítico que presenta el Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala.

Habiendo descrito cada una de las clasificaciones que conforman el código general presupuestario o partida presupuestaria se presenta un esquema gráfico sobre cómo se interpretan y a la vez se explica cada uno de los números que en él intervienen.

**Intervienen:**

Año fiscal	:	Institución	:	Dependencia administrativa	:	Tipo de programa	:	Sector	:	Programa sectorial	:	Subprograma sectorial	:	Actividad o proyecto (actualmente = 001)	:	Región (actualmente = 91)	:	Objeto específico del gasto	:	Financiamiento (actualmente = 001)
93-1303-1.092-05-01-01-011-01	:		:		:		:		:		:		:		:		:		:	
	:		:	Ingresos corrientes	:	Personal permanente en el interior	:	Departamento de Guatemala (Región Metropolitana)	:	Dirección y coordinación	:	Mantenimiento de carreteras pavimentadas y de tierra	:	Transporte por carretera	:	Transporte	:	Funcionamiento	:	Dirección General de Caminos
	:		:		:		:		:		:		:		:		:		:	Ministerio de Comunicaciones Transporte y Obras Públicas
	:		:		:		:		:		:		:		:		:		:	Ejercicio fiscal 1993

El significado de los dígitos que aparecen en el esquema, puede consultarse en el Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala.

## 3.7 Diferencias con el presupuesto tradicional:

Elementos de Comparación	Tradicional	Por programas
Por la finalidad.	Hace hincapié en las cosas que el gobierno compra.	Destaca las cosas que el gobierno realiza.
Por el uso de los sistemas de clasificación.	Se basa en las clasificaciones institucionales y por objeto del gasto que no se prestan para análisis de la política fiscal.	Utiliza clasificaciones: Económica, funcional, por programas, institucional, por objeto, según moneda, o resultados que facilitan el análisis de la política fiscal.
Por la forma de presentación.	Muy inorgánica y carente de elementos de información.	Debidamente estructurada con relación a diversos factores que facilitan la amplia información sobre el gasto.
Por la conexión con lo planificado.	No facilita la planificación y a veces ni siquiera considera este aspecto.	Forma parte del proceso de planificación, coordina las realizaciones anuales con los planes.
Por la identificación de objetos y metas.	No permite identificar objetivos y metas porque no forma parte del proceso de planificación.	Identifica las metas con relación a los planes de largo y mediano plazo porque es parte del proceso de planificación.
Por las unidades de asignación de recursos.	Asigna recursos a organismos administrativos y según el objeto de gasto.	Asigna los recursos a los programas de acuerdo con las metas establecidas por cálculo de costos unitarios.

Elementos de Comparación	Tradicional	Por programas
Por la forma de control.	Destaca el control financiero y legal.	Hace hincapié además en las realizaciones físicas.
Por la finalidad de determinar la eficiencia.	No puede determinar el grado de eficiencia por falta de control de avances y evaluación de resultados.	Permite determinar el grado de eficiencia como resultado del control de la ejecución y de la medición de resultados.
Por la posibilidad de establecer la responsabilidad.	Establece sólo responsabilidad legal y financiera.	Además de la legal y financiera también la responsabilidad por falta de ejecución conforme a las metas.
Por la posibilidad de establecer la duplicación.	Por su forma y contenido el presupuesto tradicional no permite identificar las duplicaciones.	Identifica casi de inmediato las duplicaciones mediante la clasificación combinada funcional institucional.
Por la naturaleza del proceso presupuestario.	Proceso empírico, mecánico y unitario.	Proceso con bases técnicas y características bien definidas.

FUENTE: María Estela Gómez-Alberto Block, Contabilidad, Presupuestos y Control Interno, págs. 97-98.

### 3.7.1. Ventajas del presupuesto por programas y actividades.

- A.- Mejor planeación del trabajo, por las estimaciones sobre la actividad de cada programa, los funcionarios deben decir la cantidad de servicios que deberán prestar en el ejercicio, indicando además el costo de cada uno de ellos.
- B.- Se acumula información indispensable para hacer revisiones constantes, en donde se puede apreciar si los planes se están cumpliendo.

- C.- A través de los índices de aprovechamiento, que se desprenden de sus actividades, se evalúa la eficiencia en operación de cada una de las dependencias encargadas de la ejecución de los proyectos.
- D.- También por medio de los índices de rendimiento, se facilitan las decisiones pendientes a disminuir los costos.
- E.- Es más fácil detectar las funciones que se duplican, en cuanto a que todos los programas se encuentran debidamente controlados.
- F.- Y el último, por su estructura, es más comprensible para el público en general y hasta para la misma persona que lo elabora.

### 3.7.2. Limitaciones del presupuesto por programas y actividades.

- A.- Debido a que la medición de resultados está basada en aquellas actividades gubernamentales que pueden catalogarse como cosas hechas, puede prestarse a confusiones por parte del programador del presupuesto, bien por que las metas que elija no sean representativas, o porque las cosas realizadas no sean aplicadas a algún programa.
- B.- Ocasiona que se pueda pensar que todas las actividades estatales son medibles, aún cuando muchas de ellas sean realmente inmateriales, haciendo que pueda dársele demasiado interés a algo que no lo tiene, o por lo contrario, despreocuparse de las actividades de vital importancia.

### 3.8 Aspectos Legales que Regulan las Actividades de las Instituciones del Sector Público.

- Constitución Política de la República de Guatemala decretada por la Asamblea Nacional Constituyente el 31 de mayo de 1985.
- Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto Ley No. 2-86 .
  - a) El Reglamento de la Ley Orgánica del Presupuesto Acuerdo Gubernativo No. 7-86.

- b) Manual de Procedimientos para la Ejecución Presupuestaria, Acuerdo Ministerial No.25-85 del Ministerio de Finanzas Públicas.
- Ley de Contrataciones del Estado, Decreto No. 57-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo No. 1056-92.
  - Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal "199x".
  - Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, Decreto No.1126 y su Reglamento.

## CAPITULO IV

## 4. IMPORTANCIA DEL CONTROL EN LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO EN UNA INSTITUCION CENTRALIZADA DEL SECTOR PUBLICO

Previo a iniciar este punto es necesario hacer la aclaración de que no existe entre los especialistas un consenso respecto al concepto de evaluación y su relación con el control; frecuentemente se menciona que el control y la evaluación son dos asuntos diferentes, o bien que son partes integrantes de un mismo proceso, o incluso que tienen un significado sinónimo. En este trabajo de tesis se presenta con el criterio de que el control, además de medir y examinar resultados, procede a valorarlos, a decidir las medidas de optimización del uso de los recursos o las acciones correctivas que sean necesarias, y que en consecuencia se puede considerar a la evaluación como el aspecto del control que analiza la eficiencia y la eficacia con que se han cumplido los diferentes cursos de acción.

Por lo tanto se ha llegado a definir el concepto de evaluación presupuestaria como: "la parte del control presupuestario que analiza la eficacia y la eficiencia de los programas gubernamentales y proporciona los elementos de juicio a los responsables de la gestión administrativa para adoptar las medidas tendientes a la consecución de sus objetivos y a la optimización del uso de los recursos puestos a su disposición, lo cual coadyuva a realimentar el proceso de administración presupuestaria"<sup>1</sup>.

Tomando en cuenta que esta investigación está enfocada hacia lo que es el sector público se hace necesario definir el ciclo presupuestario como "un proceso continuo, dinámico y flexible mediante el cual se programa, ejecuta, controla, y evalúa la actividad del sector público en sus dimensiones físicas y financieras. Dicho proceso (independientemente de su sentido sociopolítico, económico, financiero, jurídico, etc.), se encuentra enmarcado dentro de un contexto más general, representado por la totalidad de la administración".<sup>2</sup>

De acuerdo con la particularidad de cada país, el ciclo presupuestario se desarrolla en forma anual, coincidiendo con el ejercicio fiscal, o bien en forma bienal o trienal, coincidiendo con planes operativos y/o de inversiones.

---

1 Vidal J. Héctor, Presupuesto por Programas, pág. 189.

2 Ibid., pág. 180

Es necesario señalar la existencia de distintos enfoques en lo que se refiere al concepto y a las etapas integrantes del ciclo presupuestario:

A.- En cuanto al concepto, se le puede enfocar desde dos puntos de vista:

- a) Bajo el significado de presupuesto o expresión cuantitativa y cualitativa de los objetivos, metas, políticas y recursos de una organización o bien,
- b) Como administración presupuestaria, o sea todo el proceso que va desde la determinación de políticas y metas en todos los niveles, el cálculo de los recursos necesarios para llevarlos a cabo, la ejecución, el control y la evaluación de resultados.

B.- En lo que se refiere a las etapas, no existe un criterio uniforme. Algunos tratadistas inician directamente con la formulación; otros presentan las etapas de ejecución y control; otros los consideran separados, al igual que las fases de control y evaluación.

De todas formas, estas diferencias parecen ser de carácter terminante, ya que el proceso en sí admite una especificación clara de sus diferentes etapas de acuerdo con el tipo de análisis que se desea realizar sin que las mismas tengan un carácter independiente; sino al contrario, son interdependientes.

A continuación se hace un resumen de las etapas que intervienen en el proceso presupuestario del sector público:

#### Programación y formulación presupuestaria.

"La programación presupuestaria consiste en la fijación de metas y la asignación de recursos humanos; materiales y financieros para alcanzar dichas metas dentro del ejercicio presupuestario"<sup>3</sup>.

La programación presupuestaria aplicada al sector público es un proceso que transforma las metas de largo plazo del sector público en metas de corto plazo y define su contenido mediante programas específicos de trabajo. Estos programas deben ser formulados por las instituciones, ministerios o entidades responsables, de acuerdo con instrucciones previamente establecidas por el porta voz nacional de presupuesto y/o de planificación (Ministerio de Finanzas Públicas). El proceso de programación presupuestaria se inicia generalmente con los planes determinados de actividades del

<sup>3</sup> Ibid., pág. 181



gobierno para los diversos sectores de la administración del estado. Al respecto es necesario distinguir dos casos:

- 1o. Cuando existen planes nacionales de desarrollo económico social de mediano y largo plazo, y
- 2o. Cuando no existen dichos planes.

En el primer caso, las líneas principales de la acción gubernamental figuran en dicho plan. Basándose en los departamentos de planificación o presupuesto instruyen a las instituciones, entidades o ministerios sobre cuales son los niveles de actividad que todas y cada una de ellas deben desarrollar para que el gobierno alcance los objetivos y metas propuestas para el corto plazo.

En el segundo caso, se establecen niveles de actividad de acuerdo con ciertos patrones de medida: Tasa de inversión en el producto nacional, coeficiente de inversión gubernamental dentro del total de gastos del sector público, coeficiente capital/producto de la economía, tasa de participación de los gastos públicos dentro del producto nacional, etc.

Establecidos los niveles de actividad, cada departamento de presupuesto y planificación debe preparar su anteproyecto de presupuesto. Esta elaboración se hace con base en el análisis de sus necesidades, capacidad administrativa, en las instrucciones que se reciben para la jornalización de los presupuestos. Con base a estas instrucciones y los correspondientes formularios se definen los objetivos y metas para el año correspondiente considerando los resultados históricos como los que deben alcanzarse en el próximo ejercicio fiscal. Una vez que se han fijado las metas en términos de actividades, proyectos y programas, se procede a calcular utilizando estándares y coeficientes de rendimiento, la cantidad de recursos humanos, materiales y financieros necesarios para cumplirlos.

Tanto a nivel ministerial como de las oficinas centrales de presupuesto, con el asesoramiento de las entidades de planificación se procede a reunir los distintos anteproyectos de presupuesto, para integrarlos, coordinarlos y compatibilizarlos con las disponibilidades de recursos, las orientaciones de los planes y las directrices de políticas económicas para el corto plazo.

En el capítulo III se hace mención que el presupuesto del sector público guatemalteco está formulado por programas y actividades que es una de las técnicas más modernas, que es el instrumento que permite compatibilizar en forma efectiva los objetivos de los planes de largo y mediano plazo con las metas que deben lograrse en el corto plazo y más específicamente en el ejercicio fiscal.

El presupuesto por programas se constituye en una base para administrar los recursos asignados y de que la unidad ejecutora del programa (Ministerio, Dirección General, Departamento o Sección), tiene no solamente la responsabilidad del manejo financiero de los recursos asignados al mismo, sino también del logro de las metas programadas. Las cuales deben hacerse siempre que sea posible en concordancia con las orientaciones de los planes; en lo que sea posible, el presupuesto por programas debe estructurarse sobre la base de un producto final que pueda expresarse en unidades significativas, homogéneas y cuantificables de bienes o servicios destinados directa o indirectamente al bienestar de la colectividad.

La estructuración de los programas presupuestarios debe incluir a los departamentos de presupuesto y planificación que toman a su cargo la responsabilidad administrativa del programa y sus recursos. Además debe contener un presupuesto de las actividades y/o proyectos que se deben realizar para alcanzar las metas del programa y una estimación de los recursos humanos, tecnológicos, materiales y financieros que se requieren. Asimismo resulta altamente conveniente indicar las fuentes de financiamiento del programa, entre las cuales deben incluirse aún aquellas que suelen denominarse recursos propios (conocidos como fondos privativos) y que a veces no aparecen en el documento presupuestario fiscal.

La revisión final y coordinación de los diferentes programas presupuestarios del sector público es realizada por la Dirección Técnica del Presupuesto del Ministerio de Finanzas Públicas, en estrecha colaboración con la Secretaría General de Planificación Económica, en consulta permanente con los administradores de los programas. Dichos programas suelen integrarse en forma sectorial, funcional o institucional de acuerdo con las clasificaciones que contemple el sistema presupuestario.

En esta labor de coordinación y consolidación que implica la formulación del presupuesto del sector público, no sólo debe inclinarse a buscar un equilibrio financiero entre el monto de los gastos programados y la cantidad de ingresos estimados, sino que también hay que buscar la compatibilización entre las proyecciones de los planes y los presupuestos de los programas anuales. Esta compatibilidad requiere de un detenido análisis de la consistencia de las metas que se fijan en los programas presupuestarios con las orientaciones y objetivos de los planes de largo y mediano plazo.

La formulación general del presupuesto del gobierno o de la administración nacional como suele llamársele, corresponde a la Dirección Técnica del Presupuesto, y en su elaboración

debe procurarse cumplir especialmente con los principios de la programación, de la flexibilidad y claridad, de manera que refleje los programas de gobierno y sea fácil de administrar en su ejecución y susceptible de comprender e interpretarse tanto por la población como por los que tienen que manejarlos.

#### Discusión y Aprobación.

Formulado el presupuesto a nivel del Ministerio de Finanzas Públicas, debe proponer con la correspondiente autorización del Presidente de la República, a la consideración del Congreso de la República, el cual generalmente examina el anteproyecto de presupuesto por medio de comisiones especialmente constituidas para este efecto. Tales comisiones recaban informaciones y antecedentes a los funcionarios responsables de su preparación y ejecución del Poder Ejecutivo (Gobierno) y preparan un informe sobre el documento presentado y la política que lo orienta, especialmente en lo que se refiere a la consistencia de los objetivos y metas propuestas en los programas de los diferentes sectores de la actividad del Estado, con la necesidad de satisfacer las demandas de bienes y servicios públicos que demanda la sociedad.

#### Ejecución.

"La ejecución del presupuesto comprende una serie de decisiones y numerosas operaciones financieras que permiten concretar anualmente los objetivos y metas determinados para el sector público en los planes de mediano y corto plazo.

Consiste en la movilización de los recursos humanos, materiales y financieros, mediante la utilización de una serie de técnicas y procedimientos administrativos; contables de productividad de control de manejo financiero, etc."<sup>4</sup>. Esta movilización se hace por medio de las unidades ejecutoras responsables de la administración de todo el proceso presupuestal en cada unidad programática o Ministerio.

El proceso de ejecución en una forma sencilla, se puede implantar de acuerdo con las acciones establecidas en los planes de mediano plazo y traducidas en el presupuesto por programas, se formula un programa anual de ejecución presupuestal. Este plan anual constituye la base de proceder de las unidades ejecutoras las cuales establecen las instrucciones de acción para combinar los recursos. Para ello cuentan con una serie de sistemas administrativos (Costos, administración de materiales, administración financiera, etc.).

---

<sup>4</sup> Vidal J. Héctor, Presupuesto por Programas, pág. 184.

que les permite utilizar los recursos de la manera más eficiente para el cumplimiento de los objetivos y metas.

A medida que se va ejecutando el presupuesto se va obteniendo información física y financiera que permiten el control y evaluación de los planes, presupuestos y planes de ejecución.

### Control y evaluación.

"Los conceptos de control y evaluación no son independientes uno del otro, sino que por el contrario forman parte integral de un mismo proceso de medición de eficiencia y eficacia"<sup>5</sup>. Forman parte de la administración presupuestaria, que implica comprobar y valorar las actuaciones iniciadas con el objeto de considerar la medida en que se han ido cumpliendo cualitativamente y cuantitativamente los propósitos y políticas fijados previamente y, al mismo tiempo determinar las actuaciones correctivas necesarias a fin de ajustar la ejecución a las precauciones originales o a los nuevos lineamientos oportunos que surjan durante dicho proceso.

Con base a lo anterior, en el proceso de control y evaluación presupuestaria se pueden distinguir las siguientes etapas:

- Medición de los resultados obtenidos y de los efectos producidos.
- Comparación de los resultados y efectos con los objetivos y metas programados.
- Análisis de las variaciones observadas y determinación de sus causas y de la eficiencia en el uso de los recursos.
- Definición y tipificación de las medidas correctivas que deben tomarse.
- Decisiones sobre medidas correctivas y realimentación del proceso de administración presupuestaria.

En este proceso hay algunas etapas que conforman una parte sustancial y particular de la fase de control que se conoce con el nombre de evaluación. Estas etapas son las siguientes:

- Análisis de los resultados y efectos de la gestión realizada y de las variaciones observadas.
- Examen de las causas de esas variaciones.
- Definición de las medidas correctivas que deben tomarse para enmendarlas.

---

<sup>5</sup> Ibid., pág. 185.

En conclusión, la evaluación presupuestaria forma parte de la fase de control dentro del proceso de administración presupuestaria y se refiere, en síntesis, al análisis crítico de los resultados obtenidos y efectos producidos en el ejercicio fiscal y la determinación de las medidas que deben tomarse para perfeccionarlos.

#### 4.1 Naturaleza e Importancia del Control Presupuestal en la Ejecución del Presupuesto.

La naturaleza del control presupuestal se origina dentro de la misma definición del presupuesto para lo cual se da la siguiente definición del autor George R. Terry "El presupuesto comprende las funciones de planteamiento y control. Desarrollar un presupuesto forma parte de la función de planificación en tanto que la instrumentación y administración de un presupuesto es parte de la función de control. Expresado formalmente, el control presupuestario consiste en determinar el rendimiento y compararlo con los datos del presupuesto para determinar si corresponde emprender alguna acción correctiva".<sup>e</sup>

Ahora bien del porque la importancia del control presupuestario en la Ejecución del Presupuesto:

Recientemente la productividad ha sido el objeto de interés rejuvenecido. La preocupación nacional sobre la elevación de los precios sin aumentos aparentes de la producción, ha sido una causa importante. Esta opresión de la inflación se ha sentido en forma severa en el sector de los gobiernos de la economía, donde los gastos han aumentado con un ritmo muy rápido. Las presiones para hacer que el dinero de los gobiernos sigan sirviendo tanto como sea posible (a través de una productividad incrementada) parece que continuarán probablemente cuando menos, durante los próximos años.

El intento de mantener los costos bajos y de mejorar la eficiencia, ha sido desde siempre una tarea de la administración de los gobiernos. El revivir de la preocupación sobre productividad, refleja simplemente los desafíos crecidos de los gobiernos el día de hoy, para llenar las demandas de servicios, dentro de restricciones muy serias de costo/ingresos.

---

<sup>e</sup> Terry George R.-Leslie W. Rue, Principios de Administración. pág.147.

Con base a lo anterior, es importante que los fondos destinados para determinada actividad sean ejecutados en un 100% para poder generar servicios públicos al país que es el objetivo fundamental de un gobierno.

Los gobiernos deberían de preocuparse de la productividad y de las medidas de productividad que tienen que implantarse para obtener un mejor servicio hacia la sociedad. La medición de productividad en sí misma implica un costo agregado. Fundamentalmente, la medición de productividad debe de justificarse como una ayuda que lleve a una productividad mejorada.

La medición de productividad generada puede ayudar a:

10. Identificar áreas y prioridades de problema para la mejoría de los esfuerzos. Las mediciones van a proporcionar una perspectiva sobre el nivel corriente de productividad y como está cambiando en el tiempo para diversos servicios.
20. Determinar el progreso hacia blancos o metas. Los programas individuales dirigidos hacia el aumento de productividad, necesitan ser evaluados.
30. Establecer e implementar planes de incentivos para empleados. Los cambios de productividad susceptibles de medirse pueden considerarse como puntos para regatear entre dirección y fuerza de trabajo.

La medición de productividad puede ayudar a los gobiernos a identificar áreas prioritarias necesitando atención, y el grado con el cual han ayudado acciones específicas. A menos que los gobiernos supervisen continuamente la productividad, le hará falta realimentación para determinar si continuase en el futuro o deberían modificarse.

La medición de productividad será especialmente útil si se hacen los siguientes tres tipos de comparaciones:

- A.- Comparaciones en el tiempo para proporcionar información sobre tendencias y progreso, si lo hay. A falta de estándares externos, la propia historia anterior del Gobierno se puede utilizar.
- B.- Comparaciones con otras jurisdicciones, especialmente aquellas con características similares para proporcionar alguna línea base contra la cual pueda un gobierno medir su propio desempeño.

C.- Comparaciones entre unidades de operación con jurisdicción, tales como entre grupos de recolección de desperdicios sólidos, estaciones de policía, u oficiales de servicios sociales de tal manera, que las unidades más productivas puedan conocerse (y duplicar sus métodos) mientras las unidades menos productivas obtienen la atención necesaria para mejorar su desempeño.

### ¿Que es la Medición de la Productividad?

Significa esencialmente relacionar la cantidad de insumos de bienes y servicios con la cantidad de productos.

Tradicionalmente esto ha sido expresado mediante una relación tal como el número de unidades producidas por hora hombre.

Por muchos años se han hecho mediciones nacionales de productividad para el sector privado. Esto no se puede hacer fácilmente para el sector público local a causa de que sus productos caen principalmente dentro de la clasificación de servicios; entonces lo difícil de medir calidad del servicio viene a ser un ingrediente esencial del producto junto con mediciones de productos, tales como número de expedientes procesados o toneladas de basura recolectados. Aún en el sector privado los esfuerzos de medición de productividad han fracasado en la medición adecuada de los servicios.

Así, una dificultad importante en la medición de productividad de los servicios de los gobiernos es la de definir y medir productos, un problema familiar para los administradores públicos. Algunos servicios gubernamentales como servicios de electricidad y agua, etc., tienen productos físicos, pero en estos casos, también la calidad es un aspecto importante. Por ejemplo: Tratar ciertos millones de galones de agua o drenaje es importante, pero la calidad del agua tratada o potable es una dimensión igualmente importante.

La medición más rebelde es otro serio problema. El gobierno necesita llevar a sus empleados a hacer cosas que hagan que las mediciones "se vean bien", pero que puedan ir en contra del interés público. Ejemplo: El número de arrestos por la policía parecería ser una medida muy recomendable de productividad policiaca. Pero el usar esta medida en si misma para planes de incentivo de productividad, sin embargo generaría una tentación considerable de aumentar el número de arrestos a expensas de la calidad de arresto. Otro ejemplo: El énfasis excesivo sobre el tonelaje de basura recolectado podría tentar a los recolectores a buscar objetos pesados, a rociar la carga con agua, etc.

Las nociones simplistas de medición de productividad deben de tratarse con gran cuidado. Por lo que se recomienda considerar un grupo de mediciones múltiples para cada servicio. Estos grupos de medición incluirían mediciones de carga de trabajo, mediciones de calidad, y otros factores de condiciones locales que podrían afectar la interpretación de los descubrimientos.

A continuación se presenta una tabla donde se proporcionan casos ilustrativos de dichas mediciones para varios servicios de gobierno.

Grupo ilustrativo de mediciones de carga de trabajo, factores de calidad y factores de condición local que deberían considerarse para la medición de productividad.

Funciones del servicio seleccionado. (a)	Mediciones de carga de trabajo ilustrativas. (b)	Factores con calidad ilustrativa (por ejemplo: mediciones de impacto ciudadano) que deberían considerarse al interpretar la productividad.	Factores con condición local ilustrativa que deberían considerarse al interpretar la productividad. (c)
1) Recolección de basura	Toneladas de basura recolectadas	Apariencia visual de las calles. Recolección de basura en la acera o en la puerta. Condiciones con riesgo de incendio o para la salud; proveedores de la acumulación de basura. Retrasos en el servicio.	Frecuencia de recolección. Recolección pública en oposición a privada. Condiciones climáticas locales. Composición de la basura (incluyen la mezcla residencial, comercial, industrial; tipo de desperdicio, etc.



2) Vigilancia de la Ley (Policía).	Número de horas de vigilancia. Número de llamadas. Número de crímenes investigados.	Reducción en la tasa de crimen y víctimas. Tasas de aclaración de crimen, preferiblemente indicando disposición de la corte. Tiempos de respuesta. Sentimiento ciudadano de seguridad.	Porcentaje de familias de bajos ingresos, en la población. Actitud del público hacia ciertos crímenes.
3) Aplicación de la Ley (cortes).	Número de casos resueltos.	Número de convenciones/número de sentencias reducidas por petición de convenio. Corrección de disposición. Tiempo de demora hasta la resolución.	Número y tipo de casos.
4) Salud y hospital.	Número de días/paciente.	Número reducido y severidad de las enfermedades. Condiciones de los pacientes después del tratamiento. Duración del tratamiento y agradabilidad del trato. Accesibilidad de los grupos de bajo ingreso, al servicio.	Disponibilidad y precio del cuidado de la salud. Condiciones básicas de salud de la comunidad.
5) Tratamiento de agua.	Galones de agua tratada.	Índices de calidad del agua, tales como dureza y gusto. Cantidad de impurezas eliminadas.	Calidad básica de la fuente suministradora de agua.

6) Recreación	Acres de actividades recreativas. Cifras de asistencia.	Tasas de participación. Accesibilidad a oportunidades de recreación. Variedad disponible de oportunidades. Indices de abarrotamiento. Percepción de los ciudadanos sobre la adecuación de las oportunidades recreativas.	Monto de recreación proporcionado por el sector privado. Número de individuos sin acceso a automóviles; y el sistema disponible de tránsito público. Características topográficas y de clima. Tiempo disponible de los ciudadanos para actividades de recreación.
7) Mantenimiento de las calles y avenidas.	Yardas cuadradas de reparaciones hechas.	Suavidad/irregularidad de las calles y avenidas. Seguridad. Tiempo de viaje. Desorganización de la comunidad: monto y duración. Polvo y ruido durante las reparaciones.	Densidad de tráfico. Densidad de población a lo largo de la carretera. Localización de residencias, casas, áreas de compras, oportunidades de recreación etc.
8) Educación primaria y secundaria.	Días/alumno. Número de alumnos.	Marcas de prueba de aprendizaje y niveles o grados. Tasas de continuación/abandono.	Características socioeconómicas de los alumnos y vecindad. Inteligencia básica de los alumnos. Número de alumnos.

Fuente: Fremont J. Lyden, Ernest G. Miller. Presupuesto Público, planeación, evaluación y control de programas. Pág. 245-248.

Nota: Pueden encontrarse más extensas mediciones de carga de trabajo y factores de calidad (frecuentemente llamadas medidas de efectividad o criterios de evaluación).

(a) Pueden ser también identificadas numerosas subfunciones cada una con sus propias submediciones; sin embargo se debería tener cuidado en evitar al detalle excesivo, inútil.

(b) Dividiendo éstas por el costo total en valores monetarios o por los hombres/días totales, se obtienen las mediciones de productividad basadas en la carga de trabajo.

(c) Condiciones locales tales como el tamaño de la población y los niveles locales de precios, son pertinentes a todas las funciones de servicio.

#### Estado Actual de la Medición.

El estado actual de la medición de productividad para el gobierno es pobre, tanto a nivel del gobierno central como a nivel nacional; poco se ha hecho. Un sorprendente número de gobiernos aparentemente ni siquiera llevan a cabo datos de medición de carga de trabajo para muchos de sus servicios. Pocos parecen examinar sistemáticamente y regularmente sus datos de costo unitario, por ejemplo: Costo por unidad de trabajo. El inverso del dato del costo unitario, carga de trabajo por unidad de costo, es una medición de productividad. Rara vez son reportados en relación con los servicios de los gobiernos.

La medición de la efectividad del servicio para que incluya aspectos de calidad de los servicios (cómo sirven a los ciudadanos de su jurisdicción) es muy rara en muchos, si no en la mayoría, de los servicios locales.

Muchos gobiernos están comenzando a desarrollar sistemas de medición de desempeño. Sin la consideración de la calidad dentro de la efectividad del servicio, la medición de productividad será probablemente deficiente si no realmente perversa.

Además, actualmente existe muy poco esfuerzo por parte del gobierno para medir la productividad de los servicios, ya sea para proporcionar datos comparativos de ciudad por ciudad o resúmenes nacionales.

#### Medida de la Cantidad de Insumos.

Dentro de la medición de productividad no sólo es importante la medición del producto sino que también forma parte integral la medición de insumo.

Existen tres opciones generales disponibles:

- PRIMERO: Una medición de fuerza de trabajo tal como horas hombre o años hombre de esfuerzo;
- SEGUNDO: Costo en dinero constante, ejemplo: dinero evaluado en términos del precio de año base; y
- TERCERO: Costo en dinero corriente sin contraer por los cambios de nivel de precios.

La medición más conocida de productividad son las horas hombre. Tiene la cualidad de enfocarse sobre el producto de empleados específicos y, ciertamente, es útil en ese aspecto. Sin embargo, tiene las limitaciones. No refleja los asuntos potenciales relacionados con otros factores de entrada tales como bienes de capital. Ejemplo: Una ciudad podría escoger la compra de una pieza de equipo más automatizada, tal como un nuevo vehículo para la recolección de basura con un brazo mecánico para recoger botes de basura. La inversión adicional de capital probablemente va a reducir la mano de obra, pero aumentará los costos de mantenimiento del vehículo. Entonces, la productividad en términos de producto por unidad de mano de obra de recolección mostraría un incremento, pero la productividad en términos de dinero, constantes o corrientes, podría mostrar un aspecto sustancialmente diferente.

El ejemplo descrito presenta otra preocupación. Si el gobierno contrata personal para actividades de mantenimiento, tal como mano de obra adicional puede contradecirse, debería también ser considerado al evaluar la productividad cambiada. Además si el gobierno decidiera contratar fuera el mantenimiento en lugar de contratar a su propio personal, su productividad, si fuera medida sólo sobre una base de horas/hombre, aparecería mejorada.

Otro ejemplo: ¿Cuáles serían las consideraciones de productividad cuando un Ministerio al utilizar computadoras para hacer la nómina y para facturar servicios e impuestos? El número de personal de oficina se reduce en forma típica. Pero puede solicitarse personal mejor pagado para la computadora y otros gastos diversos relacionados con la misma computadora. Netamente, los costos relacionados con la computadora pueden haber absorbido muchos, si no todos, los ahorros en dinero. Realmente, el resultado principal podría ser una mejor calidad del producto, tanto en términos de precisión y una más rápida nómina y facturación, como en la posibilidad de hacer más cosas y proporcionar más información mediante la computadora.

En esta forma la productividad gubernamental en un sentido de aspecto general no es sólo función de la mano de obra sino de otros elementos del costo. Por lo que es necesario que los gobiernos también expresen su productividad en términos de dinero.

La tercera opción descrita anteriormente, producto de dinero corriente, no se conoce normalmente como una medición de productividad. Los economistas presionarían por el uso de contratadores de costo (medidas a seguir para mantener parámetros de gastos y tratar de reducirlos) para proporcionar dinero constante. Esto posee la ventaja o desventaja dependiendo del punto de vista de quitar los efectos de los cambios de precio.

La medición del insumo puede ser inadecuada o engañosa a menos que incluya todo el dinero y todas las horas hombre pertinentes. Los beneficios adyacentes por un lado de los empleados, relacionados con el costo de mantenimiento, costos de instalación, y otros similares, deben ser tomados en cuenta. El manejo de los costos indirectos y de los compartidos es un conflicto que afecta este problema tanto como otros problemas de análisis de costos.

Para tomar decisiones sobre mediciones de productividad el gobierno necesita, hacerse la pregunta: ¿La productividad de quién o de qué? Ejemplo: Algunos propósitos de gobierno podría probablemente interesarse en la productividad de grupos específicos de recolección. Para otros propósitos probablemente necesitarían también un panorama más completo del departamento de recolección completo. Si el gobierno desarrolla un acuerdo para dividir las ganancias en productividad con los empleados, el gobierno podría querer estimar las ganancias reales netas después de la consideración de gastos tales como equipo mejorado o costos incrementados de mantenimiento. Esto permitiría que la productividad resultante de estas inversiones fuera asignada equitativamente.

#### 4.2 Secuencia Lógica para Llevar el Control en la Ejecución del Presupuesto en una Institución Centralizada del Sector Público.

El área centralizada está formada por instituciones, dependencias u oficinas del Gobierno Central que carecen de ingresos propios, separados y menos de patrimonio independiente. Sus operaciones y los gastos a que dan origen se financian con cargo al presupuesto de la nación o presupuesto fiscal.

El presupuesto individual o el presupuesto en conjunto del Sector Público, enmarcados en la planificación gubernamental, expresan la política de las autoridades económicas, el control presupuestario permite evaluar el grado de cumplimiento de la misma, sus efectos reales y su relación con las metas y objetivos planteados. Lo que caracteriza al control presupuestario es que la comparación entre la previsión y la ejecución (comparación de las cifras que debieran ser con las cifras que son) se hace de una forma metódica y regular. El control presupuestario no sólo constata y compara cifras sino que implica a continuación un análisis riguroso tanto de las cifras previstas inicialmente para confirmar su realismo, como de los resultados alcanzados y la explicación de las desviaciones entre una serie y otra.

El control presupuestario comprende dos etapas: La Primera es la revisión de los presupuestos antes del comienzo del periodo de ejecución. La Segunda tiene lugar, cada tres o cuatro meses en el año, para registrar las desviaciones que se están produciendo en cada etapa, señalar las causas y los correctivos del caso.

La primera etapa se concentra en el estudio de las suposiciones y cálculos en los cuales se basan las estimaciones formuladas por las autoridades de las instituciones. El problema más común a que se precipitan los que elaboran el presupuesto es la tendencia a sobreestimar los ingresos o sobreestimar los costos y requerimientos de personal o recursos materiales. De ahí la necesidad de imponer el mayor realismo y objetividad en los cálculos. Por otra parte, los planificadores de gobierno, teniendo en su poder el conjunto de los presupuestos del Sector Público, están en condiciones de evaluar las posibilidades económicas del país y las financieras del gobierno, teniendo en cuenta las políticas generales trazadas.

Una vez corregidos y aprobados los nuevos presupuestos, comienza la etapa de control del cumplimiento.

La oportunidad del control, la rapidez con que se puedan obtener los datos contables de los resultados, es esencial. Si el control se hace fuera de tiempo pierde la mayor parte de su utilidad, que es la de promover modificaciones oportunas para corregir errores. Por eso es preferible no esperar a tener toda la información detallada si ello no es posible, y conformarse con las cifras básicas. Cuando más corto sea el período de control, menos complejidad y precisión habrá que exigir a las informaciones.

Los que controlan los presupuestos, luego de cada revisión periódica, deben estar en condiciones de establecer la responsabilidad principal por los errores detectados en la

ejecución. El determinar responsabilidades individuales mediante el control presupuestario, ayuda a las autoridades de gobierno a juzgar objetivamente el rendimiento de los administradores públicos. Pero lo más importante es que los que controlan el presupuesto deben estar en capacidad de proponer medidas de corrección para las desviaciones más significativas.

De acuerdo con la técnica presupuestaria, la ejecución del presupuesto se concibe como un conjunto de decisiones y acciones dirigidas a administrar los fondos asignados, con el auxilio de otras disciplinas principalmente de la administración, ya que la ejecución presupuestaria depende entre otros aspectos de la estructura orgánica de la unidad ejecutora, de los métodos y procedimientos que emplea, de los sistemas de selección y administración del personal, de los sistemas de abastecimiento de los procesos de información y de la naturaleza y programación de sus actividades.

En el presupuesto del Sector Público guatemalteco se utiliza el Manual de Procedimientos para la Ejecución Presupuestaria, Acuerdo Ministerial No.25-85 del Ministerio de Finanzas Públicas, en el artículo 1, apartado No.1 establece: "La ejecución presupuestaria, es la fase del sistema presupuestario que consiste en la aplicación correcta y oportuna de los recursos financieros asignados en cada categoría programática, movilizandó así los recursos humanos y materiales para alcanzar los objetivos y metas determinados en el plan de trabajo anual de las unidades ejecutoras, cumpliendo con las leyes, reglamentos, normas y procedimientos establecidos para el efecto".

Este Manual contiene los lineamientos a seguir de como elaborar los formularios y otros requisitos legales para la ejecución de acuerdo con la Ley Orgánica del Presupuesto y su Reglamento, Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento.

Los formatos que describe este Manual tiene como objetivo principal regular la forma y procedimientos a seguir para que el Ministerio de Finanzas Públicas pueda pagar los gastos por efectuar o efectuados por las diferentes dependencias del Sector Público, con la finalidad de poder controlar de que cada dependencia no se sobregire de las asignaciones autorizadas en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para cada ejercicio fiscal aprobado por el Congreso de la República mediante una Ley.

En el artículo 2 del "Manual de Procedimientos para la Ejecución Presupuestaria", establece que es de uso y cumplimiento obligatorio para las dependencias de los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas o semiautónomas.

#### 4.3 Limitaciones del Control Presupuestal en la Ejecución del Presupuesto en una Institución Centralizada del Sector Público.

En el medio guatemalteco existen muchas limitantes en lo que se refiere al control presupuestal en la ejecución del presupuesto en una institución o dependencia centralizada del Sector Público, entre las principales están:

##### 4.3.1 Limitaciones en los Recursos Financieros.

Como ya se explicó anteriormente el Presupuesto del Sector Público aún se elabora con base en la idea de control de gastos; los gobiernos hacen primero una estimación de los gastos que se hayan de originar debido a las necesidades públicas y después planean la forma en que podrán cubrirlas, estudiando la aplicación de los ingresos, que habrán de provenir de la recaudación de impuestos, de la obtención de empréstitos y como último recurso la emisión de papel moneda o Bonos del Tesoro.

Debido a que los ingresos son estimados y no existe un capital propio o ingresos fijos es que los presupuestos de las dependencias del Sector Público no pueden ejecutar el presupuesto asignado en un ejercicio fiscal. Una de las causas principales es la no recaudación de impuestos debido a que los contribuyentes no pagan sus impuestos porque desconfían de que estos fondos no son utilizados para generar servicios públicos, esto se debe a la corrupción que ha existido en los gobiernos de este país, prueba de esto es que la mayoría de funcionarios públicos sólo llegan a enriquecerse a costa de los intereses del pueblo y no les preocupó en lo absoluto hacer eficiente la administración pública.

La no recaudación de impuestos provoca que el gobierno en el poder busque otros medios de agenciarse fondos entre estos la obtención de préstamos en el exterior que vienen a incrementar la Deuda Externa del país, no sólo por los pagos que se tienen que realizar sino que también los intereses que genera.

Otra de las alternativas para la obtención de fondos es la emisión de bonos u obligaciones que vienen a ser préstamos internos del país que trae las mismas consecuencias que los préstamos en el exterior, que es de tener al país siempre endeudado de por vida.



Cuando el Ministerio de Finanzas Públicas no logró agenciarse de fondos, se ve obligado a realizar los famosos recortes presupuestarios, estos provocan que las instituciones centralizadas del Estado no realicen sus actividades programadas, porque éstas no cuentan con recursos propios y no pueden disponer de los fondos que ya les habían sido asignados, esto demuestra la dependencia del recurso financiero, centralizado en el Ministerio de Finanzas Públicas, de esta forma se comprueba una de las hipótesis planteadas en este trabajo de tesis al afirmar que es una de las causas principales por las cuales el control presupuestal no llega a su punto óptimo de eficiencia en una institución centralizada del Gobierno.

#### 4.3.2 Limitaciones de forma y estructurales que presenta el marco institucional.

"En Guatemala con la implantación de la técnica del presupuesto por Programas y Actividades y su posterior modificación a sectorial programático se han logrado ciertos avances en la conformación de la estructura organizativa del sistema de presupuesto. Sin embargo, al analizar su integración, sus funciones y participación, que realizan actualmente en el proceso presupuestario, se observan algunos problemas de forma y estructurales que se han considerado como limitantes, para alcanzar en mayor grado la eficiencia del sistema. Entre estos problemas pueden destacarse los siguientes":<sup>7</sup>

- A.- La mayoría, sino la totalidad de funciones y acciones que realizan unidades responsables del proceso presupuestario, no responden a una política presupuestaria global e integrada, sino más bien a una mecánica operativa, predominantemente financiera y contable; para llegar al final a una acción simplemente de control del gasto.
- B.- La mayoría de las unidades administrativas que participan directamente en el sistema del presupuesto, carecen de una definición clara de las funciones y ámbito de acción a realizar en el proceso presupuestario, lo que da lugar a duplicidad de actividades y usurpación de campos por atender, dentro de la propia institución, dependencia o del proceso mismo lo cual va en perjuicio de la buena marcha del sistema.

---

<sup>7</sup> Asociación Guatemalteca de Investigadores de Presupuesto, Primer Seminario Nacional de Presupuesto Público, Documento No.1, págs. 38-39.

- C.- Debido en algunos casos, a la falta de una unidad específica y en otros a la no definición clara de funciones, la información presupuestaria no es oportuna, perteneciente, integrada y sobre todo, confiable, para la toma de decisiones en las instituciones y para operar de un proceso de programación, formulación, ejecución y control/evaluación presupuestaria.
- D.- En la actualidad son muy pocas las instituciones que cuentan con unidades sectoriales de planificación y programación, encargadas de la coordinación o de apoyo en el proceso presupuestario y especialmente que sirvan de enlace entre la Dirección Técnica del Presupuesto, como oficina central en el presupuesto público y la unidad ejecutora. Debido a esa falta de implementación, el ámbito de cobertura de coordinación no es total y la que existe, es deficiente, motivando con ello que la programación y la formulación se realice de manera unilateral, con serias dificultades para coordinar acciones, actuando así sobre todo (gobierno central) con objetivos diferentes y sin tomar en cuenta a la institución como un todo.
- E.- A las pocas unidades sectoriales de planificación y programación existentes en las instituciones, no se le ha dado el lugar que le corresponde en el proceso presupuestario, debido a esa falta de atención, algunos se dedican a funciones ajenas a la finalidad para la cual fueron creadas o simplemente atienden una etapa del proceso, con lo cual se está dejando de aprovechar ese recurso indispensable para la mejor coordinación del sistema del presupuesto.
- F.- La estructura organizativa de la Dirección Técnica del Presupuesto, no ha respondido totalmente al logro de la coordinación interna, sobre todo, entre los departamentos vinculados directamente al proceso presupuestario.

#### 4.3.3 Limitantes en el Proceso de Aplicación del Presupuesto por Programas y Actividades en Guatemala.

Resulta obvio deducir que el presupuesto por programas no ha operado como un sistema, así como tampoco ha funcionado la vinculación Plan de Desarrollo de Presupuesto.

Han incidido diversos problemas y debido a ello en los casi veintidós años que tiene de vigencia el presupuesto por programas, sus objetivos no se han alcanzado plenamente. Aún

cuando se han hecho esfuerzos para lograr la consolidación y comprensión de la técnica presupuestaria, especialmente a través de la Dirección Técnica del Presupuesto y la Asociación Guatemalteca de Investigadores de Presupuesto "AGIP", los frutos han sido poco significativos y más pareciera que a todo nivel, existe cierta aceptación, conformidad y desinterés en tales aspectos.

Con base al análisis que realizara la Asociación Guatemalteca de Investigadores del Presupuesto en el año 1986, acerca de las limitaciones en el proceso o ciclo presupuestario se hace un resumen de los principales problemas que se detectaron en cada una las fases y que a la fecha no se han solucionado y son las siguientes:

Fase de Formulación: Es la que ha recibido la mayor atención y concentración de esfuerzos y ello ha desequilibrado el funcionamiento del proceso presupuestario; si se buscara una excusa a tal situación, podría decirse que esta importancia superior se ha debido a que la formulación tiene su expresión en el documento mismo del presupuesto, en tanto que la ejecución, control y evaluación no lo tienen, interpretándose como una posición de segunda categoría.

Ese desequilibrio ha tenido una incidencia directa en la fase de formulación, porque es en esta fase en donde precisamente se ha generado la mayor cantidad de problemas y situaciones que convirtieron al sistema presupuestario en un instrumento distinto al marco teórico que lo sustenta, con el riesgo de que con algunas variantes, lo que prevalezca al momento sea el presupuesto tradicional y no el por programas.

Por ejemplo: En el aspecto técnico ya hay una desproporción o desventaja; por norma, la capacitación en el campo presupuestario ha estado concentrado básicamente en los analistas del departamento de programación de la Dirección Técnica del Presupuesto. En si no es malo ni perjudicial; el problema está en que estos conocimientos no se han transmitido con igual intensidad y permanencia hacia las unidades ejecutoras e instituciones que ya cuentan con unidad sectorial, departamento de programación o presupuesto. A lo anterior se añade que la misma capacitación y difusión del sistema debería haberse hecho con las personas directamente responsables de la elaboración del presupuesto, quienes tienen poco o ningún conocimiento de la técnica presupuestaria. Para algunas personas, el presupuesto es solamente el medio para obtener recursos pero no es el instrumento que refleje o contenga su plan anual de trabajo.

En los formularios de presupuesto se llenan con cifras porque son una exigencia o requisito legal; pero sin la conciencia de que hay un esfuerzo y necesidad de que la programación presupuestaria responda a políticas de desarrollo económico y social del país. Las características son entonces la improvisación e irresponsabilidad, con la consigna de siempre pedir más para que al descontar los recortes derivados del análisis que se hace al anteproyecto de presupuesto, quede lo que se necesita y un poquito más.

Existen ciertos lineamientos para elaborar los ante proyectos de presupuesto; sin embargo, aún cuando se envían a las dependencias del gobierno central e instituciones descentralizadas, su observancia es poco atendida. Entonces la tarea de análisis empieza a dificultarse dentro de la misma institución, produciéndose algunas veces conflictos entre los técnicos presupuestarios que laboran directamente en la institución y los Jefes de Proyectos o Unidades de funcionamiento. Con frecuencia se culpa a dichos técnicos de los recortes presupuestarios que haga el Ministerio de Finanzas Públicas, como si la función de análisis fuera la de avalar cualquier petición que no cuente con respaldo o que es incongruente con las funciones de la unidad solicitante. En consecuencia se plantea un dilema: Se conserva la técnica o el trabajo.

Por la carencia de controles sectoriales en la fase de programación, la falta de tiempo para un profundo análisis por parte de la Dirección Técnica del Presupuesto, los intereses e influencia política, la poca vinculación con la Secretaría General del Consejo Nacional de Planificación Económica y el insignificante papel que esta secretaria desempeña en el proceso de formulación presupuestaria, algunas dependencias del gobierno central e instituciones descentralizadas, reciben asignaciones para realizar actividades que están fuera totalmente de su filosofía y marco de acción, con el consiguiente fomento en despilfarro de recursos, corrupción, ineficiencia y duplicidad en las operaciones y burocracia.

Otro problema es al dejar de observar el principio de universalidad presupuestaria y lo que al respecto norma el Artículo 2o. de la Ley Orgánica del Presupuesto y el 2o. de su Reglamento; ambos se refieren a que el presupuesto es uno y en él deberán aparecer todos los ingresos y gastos previstos y autorizados para un año fiscal. Existen convenios de préstamo que incluyen fondos provenientes de donación, los cuales no son incorporados al presupuesto general de ingresos y gastos, argumentando la pérdida de dinamismo y flexibilidad en su manejo.

Fase de Ejecución: El principal problema está en el gesticular rutinario que busca solamente agotar los recursos asignados en el presupuesto, mediante el cumplimiento de los preceptos legales que la rigen y la observancia de los trámites administrativos existentes. En esta fase se recibe la inexistencia de la programación de la ejecución física y financiera; esto pone en difícil situación el proceso de ejecución, que pierde su carácter estratégico en cuanto al conjunto de decisiones y operaciones financieras, tendientes a hacer posible la ejecución de los programas y actividades en estricta observancia de la legislación en vigencia. La ejecución también significa que durante el ejercicio fiscal la administración pública movilice eficientemente el marco establecido para lograr el cumplimiento si las metas en el tiempo, calidad y cantidad previstas. Igualmente conlleva la recaudación de los recursos monetarios que permiten adquirir los recursos reales necesarios.

En el proceso de ejecución, es común en la unidades ejecutoras y en la Dirección Técnica del Presupuesto, que se tengan para su análisis y trámite una serie de transferencias, reprogramaciones, incrementos presupuestarios y en el menor de los casos, solicitudes de ampliación presupuestal. Algunas unidades ejecutoras tienen el problema que un departamento es el que elabora el presupuesto mientras que la ejecución le corresponde a otro; a veces estos departamentos están ubicados en diferente línea jerárquica, lo cual dificulta no sólo la relación sino la coordinación. En la misma forma sucede en la Dirección Técnica del Presupuesto.

Otro aspecto problemático es que los movimientos presupuestarios se hacen y solicitan sin consistencia programática, con tal frecuencia que se termina ejecutando un presupuesto distinto al aprobado. Lo que demuestra una deficiente programación base, que termina de complicarse por la falta de adecuadas justificaciones o del desconocimiento institucional y sectorial de parte del analista de la Dirección Técnica del Presupuesto, lo que provoca que la versión recomendada del presupuesto tenga que ser corregida en el proceso de ejecución.

Es importante mencionar también la diferencia de manejo en el gobierno central y en el sector descentralizado: En el primero existe una relación directa y estrecha con el Ministerio de Finanzas Públicas, de tal forma, de que no se produzca un sobregiro presupuestario; sin embargo, el sector descentralizado tiene bastante libertad, la cual le permite poder sobregirarse en tanto es aprobada la transferencia correspondiente. Técnicamente el sobregiro no debe producirse, pero en la realidad si sucede aún cuando existen delegaciones de la Contraloría de Cuentas, quienes controlan poco o nada de la técnica presupuestaria.

Por último cabe mencionar la casi generalizada creencia de que la función de ejecución es rutina y por ello es asignada a personas que ocupan las categorías menores en materia de salarios, incluso a nivel de planillero. Esto rompe el marco legal existente, pero igual cosa sucede con las compras que a veces se fraccionan con tal de evadir la Ley de Contrataciones del Estado.

En esta fase de ejecución del presupuesto, es donde se demuestra la última hipótesis en donde se afirma que una de las causas principales por las cuales el control presupuestal no llega a su punto óptimo de eficiencia, es la mala interpretación y aplicación de las leyes vigentes, para la ejecución de los presupuestos del Sector Público.

Fase de Control: Está muy ligada a la de ejecución. El control en la ejecución del presupuesto opera de manera sistemática y se encarga de verificar y certificar la disponibilidad en el renglón de gasto al cual se está imputando el o los documentos correspondientes. Además, comprueba si las directrices y órdenes emitidas responden a lo presupuestado, con el hecho, de detectar fallas en la programación, necesidades de reprogramación, de transferencias o de ampliaciones presupuestarias, y si tales planteamientos se enmarcan dentro de las políticas de la dependencia o institución.

El problema más importante en la fase de control es: que no se cumple con el objetivo de coordinar y orientar el proceso de ejecución presupuestaria que se evidencia fuertemente a nivel del gobierno central. Por tal motivo, en algunas dependencias se han formado funcionalmente secciones de control de saldos preventivos, las cuales agilizan el proceso del gasto; donde no existen, habrá que esperar que la sección de contabilidad o de control presupuestal proporcione el informe de los saldos para proceder a la compra de bienes o contratación de servicios. Debe recordarse que contablemente sólo pueden operarse documentos de legítimo abono, mientras que presupuestalmente no; es decir, que el registro contable integrado, sólo procesa documentos (órdenes de compra y pago, planillas de jornales, liquidación de viáticos, etc.) mientras que del lado presupuestario es factible hacer un compromiso o reserva con la evidencia (proformas con su pedido) de que la operación se registrará al traer la documentación contable correspondiente.

Fase de Evaluación: Ha sido la menos atendida y probablemente no se ha entendido su verdadera importancia dentro del esquema presupuestario.

La fase de evaluación es el único medio de comprobar en forma permanente el grado de cumplimiento entre lo programado

y lo que se encuentra en ejecución. Esta es indispensable no sólo para retroalimentar el sistema, sino para tomar las medidas correctivas cuando la ejecución de los programas están tomando una ruta distinta a la prevista.

Hay un aspecto de primer orden y es el que se refiere a la calidad técnica y profesional del personal encargado de las tareas evaluativas. Este debiera ser el más calificado en términos de salario el mejor pagado, así como contar con amplia experiencia. Desafortunadamente esto no es así y más bien se da el caso contrario, en donde el personal en su mayoría, llega a aprender lo que ampliamente debiera saber.

Por otra parte, se ha caído en una práctica burocrática de pedir una serie de informes a las unidades ejecutoras sin que haya un retorno de tipo orientativo y correctivo. La Dirección Técnica del Presupuesto, Dirección de Contabilidad del Estado, Dirección de Financiamiento Externo, Secretaría General de Planificación Económica, entre otras, forman parte de lo mencionado. Bien podría diseñarse un modelo único de informe que llene los requisitos de información por las distintas unidades requeridas.

Conviene recordar que el sistema de presupuesto por programa requiere la existencia de un sistema informativo o planificación informativa, el cual es parte del modelo integral del sistema nacional de planificación.

Con base a los problemas expuestos en cada una de las fases del proceso presupuestario del Sector Público, se confirma la hipótesis planteada en este trabajo de tesis, en lo que se refiere a que por falta de personal idóneo para el puesto, el control presuestal no llega a su punto óptimo de eficiencia en una institución centralizada del Gobierno.

#### 4.3.4 La no observancia del Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala.

Este manual constituye un aspecto de vital importancia para la elaboración de los planes y presupuestos, así como para que la técnica del presupuesto por programas fuera entendida en su real importancia y dimensionada en el sector público como la única vía de lograr una efectiva racionalización del gasto.

La experiencia derivada de la puesta en vigencia del manual ha demostrado que su uso e interpretación prácticamente se ha limitado a lo que es la clasificación por objeto del gasto, porque para el ejecutor el interés se centra en las asignaciones presupuestarias, más que en los planes de

desarrollo que aún no comprende y en técnicas de presupuesto que aunque modernas las encuentran sofisticadas y complicadas, a veces, fuera del alcance de sus capacidades y entrenamiento de tipo operativo.

Bajo este marco, el manual se convirtió en un instrumento de referencia, rígido, con fuerte dosis estática, desfasado de la dinámica presupuestaria y con una orientación fiscalizadora desde el momento que la clasificación por objeto del gasto tomó una desmedida importancia en relación a las otras clasificaciones, desvirtuando así toda la lógica de la integración y coordinación de los planes y presupuestos.

#### 4.3.5 Limitaciones en el Uso del Manual de Procedimientos para la Ejecución Presupuestaria.

Como primer problema se tiene la estructura en que fue elaborado dicho manual, porque no facilita al usuario el orientarlo en cuanto a los pasos a seguir para la ejecución presupuestaria, a lo cual se sugiere cambiar el orden de su contenido de la siguiente forma:

CONTENIDO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DEL SECTOR PÚBLICO			
CONTENIDO ACTUAL		CONTENIDO SUGERIDO	
1	Ejecución presupuestaria	1	Ejecución presupuestaria
2	Orden de compra y pago	2	Programación de la ejecución presupuestaria
3	Control financiero del presupuesto	3	Fondo rotativo global
4	Fondo rotativo	4	Fondo rotativo
5	Fondo rotativo global	5	Control financiero del presupuesto
6	Registro de precalificados	6	Registro de precalificados
7	Programación de la ejecución presupuestaria	7	Orden de compra y pago
8	Contratos administrativos	8	Contratos administrativos





#### 4.4 Alternativas para Corregir las Fallas Críticas en la Ejecución del Presupuesto por Programas.

Después de haber investigado y analizado el Presupuesto por Programas se han detectado ciertas fallas que no permiten que este sistema sea eficaz y no ha sido constituido en un importante instrumento práctico y de toma de decisiones.

El presupuesto por programas básicamente es un instrumento de planeación de largo alcance, de alta política, centralizado y macroeconómico. Esta orientación produce cinco fallas críticas que son:

- A.- El presupuesto por programas se enfoca en lo que se haría, y no en la forma de hacerlo.
- B.- Tal como se define el presupuesto por programas es: El cálculo de costos basado en las decisiones que se toman en las etapas de planeación y programación, cuando en realidad hay muchas decisiones sobre políticas y alternativas por evaluar durante la preparación del presupuesto real.
- C.- El presupuesto por programas no es un instrumento práctico para los Ministros y Directores que implantan las decisiones relativas a programas y políticas.
- D.- El presupuesto por programas no es un mecanismo para evaluar el impacto de los diversos niveles de financiamiento en cada programa y cada elemento de programas o para establecer escalafón entre los programas y los diversos niveles de esfuerzo en el programa.
- E.- El presupuesto por programas se centra principalmente a los nuevos programas o a los aumentos principales en los programas en vigencia y no impone una evaluación continua de las actividades y operaciones relativas a los programas vigentes.

El presupuesto por programas no tiene una metodología formal para transformar las políticas y objetivos en un presupuesto y tampoco un plan de operaciones eficaces. Pues en la realidad los Ministros y Directores cuando trabajan, no siempre prevalecen las consideraciones económicas para determinar la estructura y el contenido del programa, se debe hacer énfasis en la necesidad de llevar un programa a un costo mínimo.

Este sistema se centra en el efecto que un grupo de actividades tiene el logro de ciertos objetivos y no en la eficacia con que se efectúa cada actividad. Cuando los

recursos son demasiados limitados, el uso ineficaz de cualquiera de ellos restringe los esfuerzos y fondos disponibles, a su vez, limitará la efectividad de los programas que requieren que los recursos adicionales sean eficaces.

El presupuesto por programas es un cálculo de gastos que se basa en las decisiones ya tomadas en las etapas de evaluación de programas y de planeación. La menor unidad evaluada en la estructura del presupuesto por programas y actividades es el elemento del programa, el cual puede abarcar operaciones demasiado extensas y complejas de muchos organismos. Una vez que se han tomado las principales decisiones sobre políticas para estos elementos, quedan por tomarse muchas de esas decisiones detalladas y por evaluarse alternativas al determinar el presupuesto final.

Por lo expuesto anteriormente se sugiere para enmendar las fallas críticas del Presupuesto por Programas las siguientes opciones:

#### 4.4.1 Auditoría Interna.

Debido a las denuncias de casos de corrupción en todos los niveles, por la apropiación indebida de fondos del Estado; la falta de capacidad en la responsabilidad de administrar y la intervención de políticos sin experiencia administrativa ni de control en los puestos más elevados del gobierno, hacen que su actuación se distorsione debido a su ideología política y su inexperiencia en el manejo de la cosa pública, todo esto viene a incrementar la crisis económica por la que atraviesa nuestro país.

Los mecanismos de control existentes por la Contraloría de Cuentas, no han sido utilizados adecuadamente para frenar la voracidad de los gobernantes de turno en el intencional saqueo de los pueblos.

Actualmente la ubicación o dependencia, de las Unidades de Auditoría Interna ha quedado en niveles inferiores y esto ha mermado su campo de acción; alejada de los deseos del pueblo de que sus impuestos que son los recursos con que cuenta el Estado, se administren y se utilicen en los aspectos de salud, educación, etc. El concepto de independencia mental ha quedado relegado a un segundo plano, además de que no tienen la libertad ni la autoridad suficiente para dar una imagen de asesores de los funcionarios públicos, porque carecen de credibilidad debido a que son coadministradores a través del control previo.

El concepto de rendición de cuentas distorsionado intencionalmente para eludir los controles y aprovechar la posición en beneficio personal, ha originado grandes pérdidas a los gobiernos, puesto que con la complicidad silenciosa de los organismos de control, las puertas y los accesos a los bienes del Estado se volvieron vulnerables. El criterio generalizado de los funcionarios en el Sector Público demuestra que no tienen conocimiento concreto sobre el beneficio que representa la auditoría interna como función de apoyo administrativo en el manejo y en el control de las operaciones y en la urgente necesidad de obtener información oportuna y confiable para la toma de decisiones.

De esta forma, la estructura de control interno se convierte en una meta lejana y teórica que es difícil de lograr. Más aún cuando interviene la posibilidad de cambios permanentes de funcionarios públicos que recién se están preparando y conociendo la administración, por otros improvisados y no preparados para el efecto que probablemente con buena intención pretenden realizar cambios, que dejan sin efecto lo que se inició en la administración anterior, esto ha originado desperdicios de recursos y un deterioro y atraso en sus estructuras organizativas y operativas. La estructura de control interno no es utilizada ni se le ha dado la importancia que debería tener.

A continuación se proponen algunos aspectos que deben cumplirse para orientar la actividad de auditoría interna para convertirse en el apoyo técnico e incursionar en un tipo de auditoría que permita verificar y fortalecer la eficiencia, la efectividad y la economía en la ejecución de las operaciones del Sector Público":<sup>e</sup>

#### A.- La Posición Orgánica Correcta.

Para accionar las unidades de auditoría interna, tienen que existir dentro de las normas de independencia absoluta. La posición orgánica correcta, dentro de cualquier institución, debe ser a quién debería asesorar para lograr que lo planificado, según los objetivos concretos se alcance.

Independientemente de quién nombre al auditor interno, éste debe asesorar al máximo funcionario de la institución en forma permanente, por lo que es necesario una conjugación de criterios no solamente técnicos sino funcionales y concordantes con el medio específico de la institución o el sector donde se desarrolle la actividad de la auditoría interna.

---

<sup>e</sup> Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Revista Auditoría y Finanzas, pág. 8-14.

La ubicación, aunque importante, no es todo porque podría ocurrir que, teniendo todo el apoyo de la máxima autoridad, una posición correcta, etc., los auditores internos no sepan explotar esa posición y vayan perdiendo ese apoyo hasta convertirse en una carga para la institución y en personas mal vistas. Por lo que se requiere también de un grado de conciencia y mística de trabajo por parte de los auditores internos.

#### B.- Auditoría Interna, Contraloría de Cuentas.

Hoy en día existe desperdicio de recursos y duplicación de esfuerzos, porque no ha existido el acierto de coordinar el trabajo que cada parte realiza. Esta necesidad de coordinar y optimizar los esfuerzos pone de manifiesto la urgencia de desarrollar una nueva teoría que integre esfuerzos dentro de la auditoría para determinar la eficiencia, la efectividad y la economía del Estado.

Actualmente se habla de la auditoría integral, que abarca la auditoría financiera o de cumplimiento, y la auditoría operativa, que verifica la eficiencia, la efectividad y la economía en el manejo de los recursos del Estado. La conjugación de esfuerzos y objetivos para alcanzar las metas programadas a un costo razonable, requiere de la fijación clara del papel que hace cada parte del todo. Los elementos específicos que integran este esfuerzo se refiere:

- a) La Contraloría de Cuentas como ente rector y ejecutor de la auditoría independiente.
- b) Las unidades de auditoría interna como garantía de control a través de la evaluación de los sistemas administrativos y de operación.

La coordinación de trabajo entre la auditoría interna, la Contraloría de Cuentas, debe alcanzar un grado elevado de comprensión, para no desperdiciar esfuerzos que disminuyan la oportunidad y aumenten los costos de trabajo. Las disposiciones que puedan utilizarse para este efecto deben nacer de la Contraloría de Cuentas como ente normativo que regule y controle las actividades de las unidades de auditoría interna para garantizar un enfoque en base a las necesidades y la concordancia con la constitución y las demás leyes que rigen el Sector Público.

Existirán casos en los que no se podrá coordinar por falta de conocimientos de los auditores de la Contraloría de Cuentas y la auditoría Interna, pero es imperativo que se formen grupos de trabajo multidisciplinarios que fomenten no sólo el desarrollo de la profesión sino, además, disminuyan costos que prácticamente son los elementos de juicio que dejan sin efecto

cualquier intención de mejorar y controlar algunas actividades del Sector Público, especialmente donde se están construyendo obras públicas comunitarias.

Si se llega al acuerdo de que cada unidad controladora o auditora se encargue de una actividad importante que ayude a sistematizar la actividad de auditoría, se alcanzará un grado de perfeccionamiento y profesionalismo en el campo de la auditoría operativa. Para este propósito los criterios que se pueden utilizar son:

- La unidad de auditoría interna debe dedicarse a la evaluación de los sistemas de operación y control que existen en la institución. Con esto se logra que la estructura de control en general sea más óptima en el sentido de resultado. Es necesario tener presente que todo resultado es producto de un proceso; y si los procesos son malos, los resultados también lo serán, siendo menester corregir esos procesos y que esto solamente se logrará a través de practicar auditorías a los sistemas operativos para determinar si es bueno y eficiente.
- La Contraloría General de Cuentas, como ente normativo y ejecutor de la auditoría independiente, debe encargarse de la auditoría financiera y de cumplimiento legal de las operaciones presupuestales y patrimoniales y de verificar la eficiencia con que han conducido las operaciones todos los entes del Estado, incluyendo el control de obras públicas. De esta manera, se cierra el círculo para poder hablar de la Auditoría Integral, la cual se basa en la coordinación de esfuerzos y recursos.

#### 4.4.2 Presupuesto Base Cero.

El objetivo de este apartado es convencer a los usuarios del presupuesto por programas y actividades de que pueden utilizar como refuerzo el presupuesto base cero para corregir las fallas críticas del presupuesto por programas y actividades.

La afirmación anterior se sustenta en los siguientes planteamientos:

- A.- El presupuesto base cero y el por programas y actividades son compatibles.

- B.- El presupuesto por programas y actividades puede ser el marco de planeación y políticas requerido para implantar en forma efectiva el presupuesto base cero.
- C.- Al coordinar los dos sistemas se ayudan ambos y es posible funcionar el presupuesto por programas y actividades y el presupuesto base cero, de tal forma que el presupuesto por programas controle lo que se refiere la planeación de largo alcance, alta política a nivel macroeconómico, mientras que el presupuesto base cero sería la técnica microeconómica de planeación y presupuestación.

Haciendo referencia a las cinco fallas críticas del presupuesto por programas que se trataron en este capítulo, a continuación se proponen las ventajas basadas en el presupuesto base cero:

- 1) Este sistema se enfoca en cómo alcanzar un objetivo dado.
- 2) Hace una evaluación detallada de las políticas y alternativas en cada una de las muchas actividades y operaciones en el elemento del programa para el que se han definido las políticas en general y los objetivos.
- 3) Es un instrumento práctico para que los Ministros o Directores evalúen sus operaciones, hagan recomendaciones en cuanto a los métodos más efectivos y eficaces para lograr los objetivos de operaciones e identificar el efectivo que tienen los diversos niveles de financiamiento en sus operaciones.
- 4) El presupuesto base cero proporciona un mecanismo para evaluar el impacto que tienen los diversos niveles de financiamiento en el programa y los elementos del programa, la evaluación detallada de cada operación en los distintos niveles puede ser la base para determinar el plan de implantación óptimo y el impacto que tienen los diferentes niveles de financiamiento en los elementos del programa, esta evaluación sumaria de cada elemento, producto del análisis del presupuesto base cero, puede originar la evaluación de las compensaciones entre los elementos para hacer evaluaciones similares a nivel del programa y puede ser una base mejor para determinar los niveles de financiamiento entre los programas.
- 5) Este sistema obliga a los Ministros, Directores y Jefes de Departamento a revisar detalladamente la eficacia y la efectividad de todos los planes y presupuestos.

#### 4.5 La Participación del Contador Público y Auditor en el Control y Ejecución de un Presupuesto en una Institución Centralizada del Sector Público.

Este punto ha quedado plasmado desde el inicio de este capítulo, porque la participación del Contador Público y Auditor puede estar presente en todas las facetas del presupuesto por programas y actividades, por tener la preparación técnica, capacidad profesional, así como los conocimientos suficientes para intervenir en cualquier aspecto relacionado con el presupuesto de una institución centralizada del Sector Público.

En las alternativas para corregir las fallas críticas en la ejecución del Presupuesto por Programas y Actividades, se hizo énfasis a la necesidad de la participación de un profesional en la materia; del porqué se insiste en ello, debido a que se tiene la idea errónea de que para realizar la auditoría interna es necesaria una persona que tenga varios años de trabajar en esa institución y que conozca el manejo las operaciones contables y financieras de la entidad. Con esto no se quiere decir que se menosprecie la experiencia y habilidad de algunos empleados públicos, pero la triste realidad es que no basta sólo la preparación técnica para desempeñar un puesto de Auditor Interno de una entidad, es indispensable tener capacidad profesional y que esté constantemente actualizándose de acuerdo a las normas y técnicas modernas de auditoría para obtener efectividad y eficiencia en el control y ejecución del presupuesto.

En esta alternativa de la Auditoría Interna para corregir las fallas críticas en la ejecución del Presupuesto por Programas, también es beneficioso la participación de los auditores de la Contraloría de Cuentas como ente rector y ejecutor de la auditoría independiente; para que se cumpla con ello es menester corregir los siguientes aspectos:

- A.- Realizar un estudio de reestructuración de la organización de la contraloría de cuentas, de tal forma de que exista rotación de puestos de los contralores y tengan conocimiento de todos los sectores en los cuales está dividido el Sector Público.
- B.- Generalmente la mayor parte de contralores que trabajan en la Contraloría de Cuentas son egresados de la Escuela de Control Gubernamental, que es de carácter técnico, que se creó por la necesidad de capacitar Peritos Contadores que fiscalizaran las diferentes instituciones del Gobierno, cuando entró a funcionar la Contraloría de Cuentas; en esa época no existía la carrera de Contador Público y Auditor en la Universidad de San Carlos de Guatemala.



C.- Aún existen algunos contralores de cuentas que tienen el puesto por compadrazgo, es decir que una buena parte de ellos no tienen la preparación técnica, ni la capacidad profesional, lo que repercute en un mal trabajo de auditoría y consecuentemente en el poco prestigio de que goza la Contraloría de Cuentas de Guatemala.

Para corregir los aspectos anteriores se proponen los siguientes lineamientos:

- 1) Capacitar a los contralores de acuerdo a los cambios que sufra el Sector Público, que no son muy frecuentes, y obligar a este personal a que se actualicen conforme a las normas y técnicas de auditoría.

Esto significa exigirles que tienen que capacitarse o continuar sus estudios universitarios para tener derecho a promoverlos, ascenderlos de puesto o generarles mejoras salariales, ya que muchos de los empleados públicos se acomodan y no hacen lo posible por superarse intelectualmente.

- 2) Conceder a los contralores todo el apoyo en lo que se refiere a la norma de auditoría de Independencia Mental y que sus opiniones sean respetadas siempre y cuando sean verificadas, y se tomen las medidas del caso cuando se encuentran evidencias de corrupción en las entidades del Sector Público.
- 3) Velar porque todos los contralores de la Contraloría de Cuentas sean profesionales en la materia, esto ayudará a que el prestigio de la Contraloría de Cuentas se recupere, además del respeto y credibilidad que debe tener ante el pueblo.
- 4) La actualización y modificación de leyes que tienen relación con el manejo y ejecución del presupuesto, debido a que las mismas se encuentran estancadas o caducas y no se encuentran a la altura de los cambios teóricos y técnicos modernos.

## CONCLUSIONES

1. El Presupuesto del Sector Público es la base de la administración pública que se utiliza como herramienta de trabajo para poder cumplir con los objetivos del Estado.
2. De acuerdo con la investigación realizada se ha comprobado que el Sector Público es conocido como Administración Pública, que es la actividad que busca servir a los habitantes del Estado realizando el bien común, y esta actividad la llevan a cabo funcionarios y empleados públicos trabajando eficientemente las funciones de planificación, organización, dirección y control. Sin embargo, en nuestro medio la administración pública es considerada como un instrumento en manos del gobierno, que le sirve para materializar en obras y servicios públicos, los ideales y programas políticos.
3. El Control Presupuestal es aplicado deficientemente en las instituciones centralizadas del Sector Público, cuando se realiza la integración de los presupuestos parciales de acuerdo con sus programas, subprogramas y actividades, debido al desconocimiento del procedimiento de personas que intervienen en la elaboración.
4. La implantación adecuada del Control Presupuestal en una institución centralizada del Sector Público, conlleva a los siguientes resultados:
  - a) Economía, al ahorrar tiempo y desperdicio en materiales y suministros.
  - b) Eficiencia, al obtener los resultados previstos con menor esfuerzo y con menos gastos.
  - c) Exactitud, al rendir la información oportuna y/o en la prestación de servicios a la población de este país.
5. El control presupuestal no llega a su punto óptimo de eficiencia en una institución centralizada del Sector Público, por falta de personal idóneo para el puesto, por la dependencia financiera, misma que se encuentra centralizada en el Ministerio de Finanzas Públicas, por mala interpretación y aplicación de las leyes vigentes, para la ejecución de los presupuestos del Sector Público, lo cual confirma las hipótesis formuladas en el plan de investigación y comprobadas en el presente trabajo de tesis.

## RECOMENDACIONES

- 1.- Al Gobierno Central se le sugiere actualizar la administración por medio de reformas administrativas serias, para terminar con el crecimiento desordenado estatal, la organización empírica, los procedimientos lentos, papeleo innecesario, la corrupción, etc.

Entre las técnicas y mecanismos que se pueden utilizar para hacer reformas administrativas están: Control sobre el rendimiento de los servicios, evaluación de costos, estudios actuariales, el análisis de los procesos burocráticos, uso de la motivación para estimular el rendimiento, la profesionalización de casi todos los niveles administrativos, impulso de las relaciones públicas.

- 2.- A la Secretaría General del Consejo Nacional de Planificación Económica (SEGEPLAN) y la Dirección Técnica del Presupuesto, se les recomienda cumplir con la fase de control y evaluación del presupuesto, tal como lo indica el proceso del Presupuesto por Programas y Actividades, que debe ser por lo menos trimestralmente evitando que se duplique la información.

Asimismo deben darse a conocer los resultados de la evaluación en tiempo oportuno, si se está cumpliendo o no las con las actividades programadas, para realizar las correcciones que correspondan.

- 3.- A la Contraloría de Cuentas y Dirección de Contabilidad del Estado, se les sugiere velar por el estricto cumplimiento de las leyes vigentes en el país en lo que se refiere a la ejecución del Presupuesto del Sector Público y así evitar la corrupción.

Lo anterior lo puede realizar exigiendo a su personal que se actualice y capacite en el análisis e interpretación de las leyes.

## B I B L I O G R A F I A

- 1.- Asociación Guatemalteca de Investigadores de Presupuesto Público "AGIP". Primer Seminario Nacional de Presupuesto, Documento No.1 El Marco Institucional del Sistema Presupuestario del Sector Público de Guatemala. Guatemala, Mayo de 1986.
- 2.- Asociación Guatemalteca de Investigadores de Presupuesto Público "AGIP". Regionalización, Descentralización y Presupuesto Público. Guatemala, Mayo de 1990.
- 3.- Barros de Castro Antonio - Carlos Francisco Lessa. Introducción a la Economía un Enfoque Estructuralista. Publicado por Compañía Editora Forense, Río de Janeiro. 42a. Edición Siglo XXI Editores, S. A. de C.V. Impreso y Hecho en México 1985.
- 4.- Castillo González Jorge Mario. Derecho Administrativo. Instituto Nacional de Administración Pública. Centro de Impresiones Gráficas. Guatemala, Junio de 1993.
- 5.- Del Río González Cristóbal (C.P. y M.C.A.) Técnica Presupuestal Ediciones Contables y Administrativas, S.A. Novena Edición, Quinta Reimpresión 1983. Impreso y Hecho en México.
- 6.- Dirección Técnica del Presupuesto "D.T.P."-Secretaría General de Planificación Económica "SEGEPLAN". Manual de Planificación y Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala. Centro Nacional de libros de texto y material didáctico José Pineda Ibarra. CENALTEX 1985. Impreso en Guatemala, Centro América.
- 7.- Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Universidad de San Carlos de Guatemala. Apuntes de Derecho Administrativo. Colección de Textos Jurídicos No.11.
- 8.- García Ramón - Pelayo y Gross. Diccionario Práctico Español Moderno. Primera Edición - Vigésimoséptima reimpresión. Ediciones Larousse, S. A de C.V. Impreso en México, 1983.

- 9.- Gómez María Estela - Alberto Blóck.  
Contabilidad Presupuestos y Control Interno.  
Primera Edición Octubre 1977, Primera Reimpresión Enero 1981. Editorial Trillas, S.A.  
Impreso en México, D.F.
- 10.- Goodman Sam R. - James S. Reece.  
Manual del Contralor Tomo IV.  
Traducción Julio Coro Pando, Roberto Andrés Haas García,  
Vicente Pardo.  
Primera Edición en Español por Libros Mc Graw Hill de  
México de C.V. Mariscal.  
Fuentes Impresoras, S. A., septiembre de 1986.
- 11.- Jefatura de Estado de la República de Guatemala.  
Ley Orgánica del Presupuesto.  
Decreto Ley No.2-86.  
Impreso en Guatemala, C.A.
- 12.- López Aguilar Santiago.  
Introducción al Estudio del Derecho, Tomo I.  
Reimpresión elaborada por la Cooperativa de Consumo  
Integral, Escuela de Ciencia Política, Facultad de  
Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos  
de Guatemala, Enero de 1991.
- 13.- Lyden Fremont J. - Ernest G. Miller.  
Presupuesto Público. Planeación, Evaluación y Control de  
Programas.  
Traducción, Emilio Toussaint.  
Primera Edición, Abril de 1983.  
Editorial Trillas, S. A. de C. V.  
Impreso en México, D. F.
- 14.- Ministerio de Finanzas Públicas.  
Manual de Procedimientos para la Ejecución Presupuestaria  
Acuerdo Ministerial No.25-85, Guatemala, C. A.
- 15.- Ossorio Manuel, Abogado.  
Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales.  
Prólogo del Dr. Guillermo Cabanellas.  
Editorial Claridad, S.A. 1987.  
Impreso en la Argentina.
- 16.- Vidal J. Héctor.  
Presupuesto por Programas, Conceptos, Metodología y  
Estrategias.  
Primera Edición 1979.  
Editorial Universitario Centro Americano (EDUCA).  
Ciudad Universitaria Rodrigo Facio.  
Costa Rica, Centro América.