INSTITUTO LATINOAMERICANO Y DEL CARIBE DE PLANIFICACIÓN ECONÓMICA Y SOCIAL/ILPES
NACIONES UNIDAS/CEPAL, CONSEJO REGIONAL DE PLANIFICACIÓN

DIRECCIÓN DE PROGRAMACIÓN DEL SECTOR PÚBLICO

SISTEMAS INTEGRADOS DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA PÚBLICA EN AMÉRICA LATINA

Marcos P. Makón

Serie

POLÍTICAS PRESUPUESTARIAS Y TRIBUTARIAS **1**

DIRECCIÓN DE PROGRAMACIÓN DEL SECTOR PÚBLICO

Distr.
LIMITADA

LC/IP/L.156
26 de enero de 1999

ORIGINAL: ESPAÑOL

SISTEMAS INTEGRADOS DE ADMINISTRACION FINANCIERA PÚBLICA EN AMERICA LATINA

Marcos P. Makón

* El Sr. Marcos P. Makón es consultor de la Dirección de Programación del Sector Público del ILPES y las opiniones expresadas en este documento, que no ha sido sometido a revisión editorial, son de exclusiva responsabilidad de su autor y pueden no coincidir con las de la Organización.

INDICE

Página

RESUMEN 3

PRESENTACIÓN 5

I. INTRODUCCIÓN 7

II. CONCEPTOS Y OBJETIVOS DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA 9

III. UN NUEVO MODELO DE GESTIÓN 11

A. Interrelación de sistemas 13

B. Centralización normativa y descentralización operativa 14

IV. SISTEMAS QUE INTEGRAN LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA 15

A. Presupuesto 15
1. Formulación 18
2. Coordinación de la ejecución 19
3. Evaluación 19

B. Crédito Público 20

C. Tesorería 24

D. Sistemas vinculados 27
1. Recursos humanos 28
2. Compras y contrataciones 29
3. Administración de bienes 32
4. Proyectos de inversión 33
5. El sistema informático 34

E. Contabilidad 34

V. EVALUACIÓN DE LOS PROCESOS DE REFORMA 39

A. Lecciones de la experiencia 40

B. Comentarios finales 43

BIBLIOGRAFÍA 45

RESUMEN

En este trabajo se plantea, por un lado, una revisión de los aspectos conceptuales y analíticos que deberían orientar un proceso de reforma de la administración financiera pública y, por otro, se evalúan las experiencias de implantación institucional de los nuevos sistemas, buscando identificar sus factores de éxito.

Así, en la primera parte del documento (secciones I a IV) se destacan visiones alternativas para conceptualizar un sistema de administración financiera pública. Seguidamente, se plantean los principios básicos que enmarcan el nuevo modelo de gestión: interrelación de sistemas y centralización normativa y descentralización operativa. A continuación se examinan los objetivos y las características principales de los sistemas integrantes: presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad, así como también otros sistemas vinculados con los anteriores: recursos humanos, compras y contrataciones, administración de bienes, proyectos de inversión y el sistema informático. Para cada uno de ellos se enfatizan, además, las instancias de interacción con el resto.

En la segunda parte (sección V), se ensaya una evaluación de la marcha del proceso de reforma de la administración financiera pública en varios países de América Latina. Después de recapitular las principales reformas durante los años setenta, Brasil y Ecuador, y en los años ochenta, Bolivia y Chile, se hace hincapié en la nueva orientación y amplitud de los procesos más recientes, Argentina y Paraguay. Asimismo, se plantean varias lecciones que aporta la experiencia en cuanto a la implantación institucional de las reformas que pueden ser de utilidad, tanto para los gobiernos que estén por iniciar tal proceso como para aquellos ya inmersos en el mismo. En tal sentido se examinan diversos factores clave: la necesidad de una clara definición conceptual de la reforma; sus tácticas de implantación; la ponderación de factores políticos y técnicos; la redefinición del papel de los organismos públicos; la estrategia de desarrollo de los recursos humanos; y la oportunidad para introducir los cambios legales y reglamentarios.

PRESENTACIÓN

La serie "Políticas Presupuestarias y Tributarias" de la Dirección de Programación del Sector Público del ILPES tiene como propósito difundir los documentos que han sido el soporte de las actividades realizadas en los cursos organizados por esta Dirección: "Reformas económicas y gestión estratégica" y "Políticas públicas: transparencia en su gestión".

Desde el comienzo del decenio de 1990 varios gobiernos latinoamericanos vienen desarrollando, con mayores bríos y nuevas concepciones, importantes procesos de reforma de su sistema de administración financiera pública. El objetivo del presente trabajo es destilar los aspectos conceptuales y metodológicos que orientan los procesos de reforma y, además, realizar un balance crítico de las experiencias de implantación institucional de los nuevos sistemas.

El señor Marcos Pedro Makón, autor del trabajo, ha sido protagonista como Subsecretario de Presupuesto, del proceso de reforma iniciado en Argentina en 1991. En tal sentido, ha tenido la oportunidad de desempeñar un doble papel: como participante principal en el diseño e implementación del proceso de reforma y, por otro lado, como autoridad usuaria y demandante de un eficiente y eficaz funcionamiento de los sistemas que conforman la administración financiera pública. Este doble papel cumplido le permite efectuar un análisis desde perspectivas complementarias y, por lo tanto, aportar una visión que apunta a ser lo más amplia y objetiva posible de la experiencia argentina.

Cabe destacar, asimismo, que el autor con anterioridad y posteriormente a su responsabilidad funcionaria en el Gobierno de Argentina, ha estado involucrado como consultor internacional en los procesos de reforma en otros países de la región: Bolivia, Ecuador, Nicaragua, Paraguay y Venezuela, sólo para mencionar algunos. Esta vasta y acumulativa experiencia le permite al autor presentar una versión orgánica del ya largo proceso de reformas encaradas en la región.

Dirección de Programación del Sector Público
ILPES

I. INTRODUCCIÓN

Diversos países latinoamericanos están desarrollando en los últimos años, especialmente a partir del inicio de los años 90, importantes procesos de reforma de su sistema de administración financiera pública. En los últimos tiempos se ha mencionado que, con estas reformas, se está impulsando una nueva moda fomentada por los organismos internacionales.

En la medida en que los procesos de este tipo no penetren en la profundidad de la trama del funcionamiento de las organizaciones públicas, cambiando substantivamente los procesos de asignación y uso de los recursos públicos, privilegiando los conceptos de eficiencia, eficacia y economicidad; en que no se modifique la gestión tradicional de administración de insumos; y cuando se considere que todo se soluciona con una moderna aplicación informática, se estará efectivamente ante una nueva moda.

Para que ello no suceda, es conveniente centrar el análisis y el debate sobre los planteamientos conceptuales y metodológicos que deben sustentar un proceso de reforma de la administración financiera pública. Este documento tiene como objetivo realizar una síntesis de dichos planteamientos, los que ya han sido materia de diversas publicaciones y presentaciones en reuniones internacionales por parte de expertos en la materia.

Vale destacar que queda pendiente el tratamiento de los mecanismos técnico-administrativos de vinculación de la reforma de la administración tributaria, con la reforma de los demás sistemas que integran la administración financiera. Sobre este aspecto no existen experiencias en América Latina y es la gran tarea que resta para completar los desarrollos metodológicos y conceptuales.

En forma simple y esquemática, puede mencionarse que existen tres visiones o marcos conceptuales de lo que se entiende por administración financiera pública; ello determina tres características o métodos diferentes para encarar su proceso de reforma. La primera considera que el sistema de tesorería es el eje de la administración financiera y, por tanto, que su reforma consiste, básicamente, en una profunda transformación de dicho sistema, al cual le asigna la responsabilidad de ejercer la gerencia financiera del sector público programando y administrando los flujos financieros del sector público. Esta

concepción no desconoce las interrelaciones que existen entre los diversos sistemas que conforman la administración financiera, pero prioriza como sistema central al de tesorería.

La segunda visión centra su imagen-objetivo en el funcionamiento de un sistema integrado de información financiera, que haciendo pivote en el sistema contable, posibilite a los niveles políticos y gerenciales del sector público disponer de información útil para la toma de decisiones sobre la asignación y uso eficiente y eficaz de los recursos públicos. En este caso el eje de la administración financiera y de su reforma es el sistema contable.

Por último, la tercera comprende a los otras dos visiones y parte de la concepción que la administración financiera está conformada por un conjunto de sistemas interrelacionados, cuya operatividad implica la instrumentación de un nuevo modelo de gestión. Esta visión o concepción es la que se desarrolla en este documento.

II. CONCEPTOS Y OBJETIVOS DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA

La concepción amplia de administración financiera implica definirla como el conjunto de elementos administrativos de las organizaciones públicas que hacen posible la captación de recursos y su aplicación a la concreción de los objetivos y las metas del sector público en la forma más eficaz y eficiente posible.

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

Las unidades organizativas que en el sector público integran la administración financiera son las responsables de programar, coordinar la ejecución y evaluar el presupuesto, administrar el sistema de recaudación tributaria y aduanera, gestionar las operaciones de crédito público, administrar el Tesoro y contabilizar todas las transacciones económicas y financieras que ejecutan las organizaciones públicas. Los recursos humanos, materiales y financieros que demanden el funcionamiento de estas unidades forman parte de la administración financiera. Los sistemas que integran la administración financiera del gobierno, son los siguientes:

- Presupuesto
- Administración Tributaria
- Crédito Público
- Tesorería
- Contabilidad

En el sector público opera un área de administración financiera en cada una de las instituciones que actúan con su propia personalidad (personería jurídica independiente) como ser el Gobierno Central y cada organismo descentralizado.

La administración financiera está integrada cuando los sistemas y unidades que la conforman actúan en forma absolutamente interrelacionada, bajo la dirección de un único órgano coordinador, que debe tener la suficiente competencia para reglamentar el funcionamiento de ésta, y cuando el conjunto de principios, normas y procedimientos que

están vigentes en el sistema son coherentes entre sí y permiten interrelacionar automáticamente sus actividades. Los objetivos a los que debe dirigirse la administración financiera pública son, básicamente, los siguientes.

- Realizar la gestión de los recursos públicos de tal forma que permita asegurar el cumplimiento de los objetivos de la política fiscal, en particular, y de la política económica, en general.

- Coadyuvar a que la gestión operativa se ejecute en la forma más económica y eficiente posible.

- Asegurar la absoluta transparencia de las cuentas públicas.

- Generar información oportuna y confiable para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión política y administrativa.

- Implementar un sistema de rendición de cuentas para los funcionarios que administren fondos públicos, por el uso económico eficaz y eficiente de los mismos.

- Interrelacionar los sistemas de la administración financiera gubernamental con los de control interno y externo a fin de incrementar la eficacia de éstos.

III. UN NUEVO MODELO DE GESTION

Para alcanzar los objetivos señalados, una visión ampliada de la administración financiera parte del criterio de que su reforma y, por lo tanto, la de los sistemas de presupuesto, tesorería, crédito público y contabilidad, es parte de la reforma administrativa del Estado e implica un profundo cambio en los procesos de administración y gestión de los recursos financieros del sector público.

La reforma de la administración financiera implica actuar no sólo sobre los sistemas antes mencionados, sino también sobre la reforma en los mecanismos de programación y administración de los recursos reales (humanos y materiales) que posibilitan la producción de los bienes y servicios que requieren las políticas de mediano y corto plazos y que se instrumentan anualmente en el presupuesto público. Es por ello que la reforma de la administración financiera, conjuntamente con la reforma de los restantes sistemas administrativos (sistemas horizontales que cubren toda la administración pública), es un instrumento fundamental para mejorar substantivamente la gestión pública.

La administración financiera, en conjunto con la administración de recursos humanos, compras y contrataciones y administración de bienes, debe posibilitar el suministro en tiempo, forma y calidad adecuadas, de los insumos necesarios para que las áreas productivas del sector público (Educación, Salud, Defensa, Seguridad, Relaciones Exteriores y otras) puedan ofrecer a la Sociedad lo que ésta le demanda con eficacia y eficiencia.

Esta concepción de administración financiera implica ligar la gestión al registro y, por lo tanto, implica un verdadero proceso de reingeniería en la programación y administración de los recursos reales y financieros del sector público que, a la vez de posibilitar que dicha gestión sea transparente, le garantice a los órganos de control y a la ciudadanía una mayor vigilancia del accionar de los funcionarios públicos.

El desarrollo de sistemas de información financiera del sector público es una condición necesaria pero no suficiente para lograr la reforma de la administración financiera, si dicha información no surge ligada a la propia gestión. Por lo tanto, la reforma de la administración financiera se debe sustentar en los siguientes principios básicos.

- La gestión en la administración de recursos implica el registro simultáneo y automático de la respectiva información; ésta se produce descentralizadamente, en el lugar donde se lleva a cabo la respectiva gestión; cada información es registrada una sola vez; y, a través de procesamientos automáticos de la misma, puede ser utilizada para distintos fines u objetivos.

- El responsable de la ejecución de programas debe asumir su papel de gerente público, responsable no sólo de la producción de bienes y prestación de servicios bajo su responsabilidad, sino con facultades para tomar decisiones sobre la cantidad, calidad y oportunidad en que se deben adquirir los bienes y servicios que requiere.

- Es necesario que los órganos rectores (presupuesto, crédito público,tesorería y contabilidad) lleven a cabo, en forma progresiva, un proceso de descentralización de controles en la administración de medios y prioricen los controles sobre el cumplimiento de los fines por parte de las instituciones públicas.

- Se requiere la existencia de un órgano central responsable de dirigir y coordinar la administración financiera, de quien dependan los órganos rectores, a efectos de que el funcionamiento de los mismos se efectúe en forma armónica y coherente.

- Las unidades de servicios administrativos institucionales deben redefinir su papel, ejerciendo plenamente su responsabilidad como unidades de apoyo técnico-administrativo de los niveles políticos y gerenciales de las instituciones, sin intentar reemplazarlos en el proceso de toma de decisiones sobre asignación y uso de recursos reales. Para esa función de apoyo deben contar con oficinas de compras, que realicen los trámites correspondientes hasta la obtención de órdenes de compra o contratos, y con oficinas de recursos humanos, que procesen la información de los movimientos que inciden en la liquidación de haberes. En síntesis, bajo este modelo de gestión, las responsabilidades de los cuatro agentes que intervienen en la administración financiera, son las siguientes.

En el nivel de los funcionarios políticos corresponde adoptar decisiones sobre prioridades y asignación de recursos y comunicarlas a los responsables de programas y evaluar el grado de cumplimiento de las políticas y adoptar las correcciones que sean necesarias. Los responsables de programa deben, a su vez, formular su programa en lo que se refiere a metas e insumos; tomar decisiones sobre la cantidad, calidad y

oportunidad en que requiere disponer de los insumos; afectar preventivamente sus créditos presupuestarios, lo que implica que es el único facultado para utilizarlos; producir los registros de avances físicos; y llevar a cabo la evaluación básica y primaria de su gestión.

Los jefes de unidades de gestión administrativa institucional deben, por su parte, cumplir con las políticas, normas y procesos definidos por los órganos rectores; verificar el cumplimiento de las normas de control interno que dicte el órgano respectivo y de la política institucional definida por los niveles políticos; y brindar apoyo a las unidades ejecutoras de programas en los procesos de contratación y adquisición de insumos.

A su vez, los responsables de los órganos rectores deben dictar normas e instrucciones para el funcionamiento del sistema y supervisar su cumplimiento; elaborar propuestas de políticas a ser aprobadas por los niveles correspondientes; y supervisar el cumplimiento de las normas y políticas.

Desde el punto de vista metodológico esta concepción de administración financiera implica la utilización de la teoría de sistemas, en los siguientes aspectos:

A. Interrelación de sistemas

Las experiencias de reformas en los sistemas administrativos en general, y de los sistemas de administración financiera en particular, que se han llevado a cabo en América Latina han demostrado que si no se las encara desde una visión de interrelación de sistemas, es difícil que tengan éxito.

Cada uno de los sistemas de la administración financiera tiene objetivos propios y específicos, así como elementos conceptuales y metodológicos particulares pero, a la vez, interactúa con los demás sistemas, por lo que es necesario definir, normativa y operacionalmente, los puntos comunes o de contactos entre los sistemas.

Así, en los manuales, metodologías y procedimientos a diseñar para cada sistema se deben tomar explícitamente en cuenta las áreas o temas de interrelación con los otros sistemas. Pero la misma no se verifica sólo entre los sistemas que conforman la administración financiera, sino también como se señaló anteriormente con los de administración de insumos (recursos humanos, compras y contrataciones y administración de bienes). No es posible encarar una reforma de la administración

financiera, que implique un nuevo modelo de gestión, si no se encaran, simultáneamente, ajustes en dichos sistemas.

Estos planteamientos implican que no es correcto pensar que alguno de los sistemas que integran la administración financiera sea prioritario con relación a los demás. Lo que puede suceder es que, en un proceso de reforma, la instrumentación de la transformación de alguno de los sistemas sea prioritaria desde el punto de vista temporal y se constituya en un vehículo que posibilite la reforma de los restantes.

B. Centralización normativa y descentralización operativa

Los sistemas que forman parte de la administración financiera tienen la característica de que operan en toda la administración pública, es decir que cruzan horizontalmente todas las instituciones gubernamentales. Para que cada uno de dichos sistemas pueda operar estructuradamente, es necesaria la existencia de un órgano que lo conduzca, norme y controle, a fin de darle coherencia a su funcionamiento y a las unidades administrativas que lo operen, a fin de que su gestión se lleve a cabo descentralizadamente en forma eficiente. La descentralización operativa significa descentralizar la operación, lo que no implica que el respectivo órgano central carezca de información centralizada de toda la gestión pública, en el nivel que se considere conveniente y útil.

Cabe reiterar, finalmente, que el funcionamiento de la administración financiera requiere de una conducción centralizada, a fin de que los desarrollos conceptuales, metodológicos y operacionales no se vean desvirtuados en la práctica. Ha sido tradicional que los órganos rectores de los sistemas de administración financiera funcionen con un alto grado de autonomía. Sin restarles dicha autonomía, pero con el objeto de que se efectúe una más eficiente gestión, es conveniente y necesaria la existencia de un ente coordinador de la administración financiera.

IV. SISTEMAS QUE INTEGRAN LA ADMINISTRACION FINANCIERA

En este punto se presentan los elementos conceptuales y metodológicos básicos específicos, tanto de los sistemas que forman parte de la administración financiera, como de los sistemas conexos que, sin ser parte directa de dicha administración, interactúan estrechamente con ella. Asimismo, se señalan las principales áreas operativas donde se producen interrelaciones entre los diversos sistemas.

A. Presupuesto

Desde un punto de vista sistémico, se puede definir al presupuesto como un sistema integrado por un conjunto de políticas, normas, organismos, recursos y procedimientos utilizados en las diversas etapas del proceso presupuestario por los organismos públicos, sin desmedro de las particularidades de cada uno de ellos; requiere para su funcionamiento de niveles organizativos de decisión política, unidades técnico-normativas centrales y unidades periféricas responsables de su operatividad.

El sistema presupuestario cumple un doble papel. Es uno de los sistemas que integran la administración financiera pública, pero, a la vez, es una herramienta de ejecución de políticas y planes a mediano y corto plazos. Por lo tanto, la reforma de dicho sistema implica alcanzar los siguientes objetivos específicos.

- Posibilitar la instrumentación annual, en el área de responsabilidad del sector público, de los objetivos, políticas y metas de largo, mediano y corto plazos definidos por las más altas autoridades políticas.

- Permitir la más eficiente asignación y uso de los recursos reales y financieros que demanda el cumplimiento de los objetivos y metas incluídos en el presupuesto.

- Lograr un adecuado equilibrio, en las diversas etapas del proceso presupuestario, entre la centralización normativa y la descentralización operativa.

- Brindar información, en cada una de las etapas del proceso presupuestario, sobre las variables reales y financieras, a efectos de que las decisiones de los niveles superiores se adopten vinculando ambos tipos de variable.

- Contar con una estructura que posibilite lograr las necesarias interrelaciones con los demás sistemas de administración financiera (incluyendo recursos

humanos y compras y contrataciones) y, a la vez, permita el ejercicio tanto del control interno como del externo.

Para alcanzar dichos objetivos es necesario utilizar técnicas que permitan vincular las variables reales y financieras en todas las etapas del proceso presupuestario. De esta manera, se puede articular la producción pública con las demandas y necesidades de la sociedad, determinar el impacto del ingreso y gasto público en la economía y medir el costo de la gestión pública.

La técnica del presupuesto por programas es un instrumento idóneo para ello, ya que posibilita que se expresen los procesos productivos que ejecutan las instituciones públicas al vincular insumos con productos, distinguiendo, a su vez, entre éstos últimos, productos terminales e intermedios; por lo tanto, permite la medición ex-ante y ex-post de la eficiencia y eficacia de la gestión pública.

Asimismo, es necesario desarrollar un sistema de clasificaciones presupuestarias utilizables tanto en la programación del ingreso y gasto públicos, como para el registro, análisis y seguimiento de la gestión económico-financiera de las instituciones públicas. Estas clasificaciones presupuestarias que expresan flujos económicos y financieros, deben estructurarse de manera que puedan ser utilizables por los sistemas de tesorería, crédito público, recursos humanos, compras y contrataciones y administración de bienes. Dichas clasificaciones deben reunir los siguientes requisitos.

- Permitir una clara distinción entre los clasificadores analíticos y los que son resultado de la agregación y el procesamiento de la información.

- Posibilitar el registro de todas las transacciones con incidencia económico-financiera que realicen las instituciones públicas, impliquen o no ingreso o egreso de dinero.

- Ser utilizables por todas las instituciones públicas, tanto del nivel central como descentralizado.

En el uso de las técnicas presupuestarias se deben considerar las particularidades que, desde el punto de vista metodológico, tienen los procesos productivos de los organismos del gobierno central, organismos descentralizados y empresas públicas no financieras, así como las diferentes normas legales existentes para la aprobación de los respectivos presupuestos.

Es por ello que, a pesar de que en todos los organismos públicos se llevan a cabo las mismas etapas del proceso presupuestario (formulación, aprobación, coordinación de la ejecución y evaluación), las características de realización de las mismas son diferentes según el tipo de organismo de que se trate.

En primer lugar, si bien los anteproyectos de presupuesto de todos los organismos del sector público deben responder a la política presupuestaria que para dicho sector define el más alto nivel político del gobierno, las metodologias, formularios e instructivos para elaborar los presupuestos de las empresas públicas son diferentes a los del gobierno central y a los de los organismos autónomos. En este último caso, tienen bastantes similitudes con los del gobierno central, salvo que incluyen proyecciones de estados económicos y financieros.

En segundo lugar, normalmente son diferentes los órganos responsables de la aprobación de los presupuestos y también son diferentes los conceptos que se aprueban. En el ámbito del gobierno central e incluso de los organismos descentralizados, la aprobación significa un límite máximo para gastar. En el caso de las empresas públicas, la aprobación significa conformidad con las políticas de la empresa y no implica limitaciones en el nivel del gasto.

En tercer lugar, el régimen de modificaciones presupuestarias para el Gobierno Central y para los organismos autónomos implica restricciones y limitaciones congruentes con el carácter de aprobación de los créditos presupuestarios, mientras que para las empresas públicas, dicho régimen es mucho más flexible y reglamentado básicamente en el interior de las empresas.

En cuarto lugar, la programación de la ejecución es aplicable al gobierno central y a los organismos descentralizados, pero ella asume características diferenciales para las empresas públicas.

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

En términos generales, las características metodológicas de realización de las diversas etapas del proceso presupuestario son las siguientes.

1. Formulación

La definición de la política presupuestaria, primera fase de esta etapa, si bien debe ser realizada centralmente con participación de los diversos organismos responsables de la formulación de políticas globales y de acuerdo con la normativa que dicte el órgano rector del sistema presupuestario, debe contar con el apoyo de los presupuestos preliminares que, previamente, elaboren los organismos; para este último instrumento es conveniente la utilización de la técnica del presupuesto de base cero.

El inicio del proceso de formulación de los anteproyectos de presupuesto por parte de las distintas instituciones suele estar condicionado por el momento en que se conocen los recursos financieros que le son asignados. Como ello generalmente ocurre en fechas muy cercanas a las establecidas para la presentación de los anteproyectos, se provocan situaciones que no condicen con los lapsos que requiere una adecuada programación presupuestaria. Concurre a resolver el problema la metodología de una formulación preliminar, previa a la fijación de la política presupuestaria, en la que los distintos organismos elaboran proyecciones de sus niveles de producción de bienes y servicios, de acuerdo con diferentes posibilidades de financiamiento.

De esta manera, la política presupuestaria expresará un adecuado equilibrio entre las políticas globales, las prioridades sectoriales e institucionales que se corresponden con la capacidad operativa de las instituciones para instrumentarlas y las posibilidades de financiamiento disponibles. Además, posibilita un más eficiente proceso de elaboración de los anteproyectos de presupuesto.

La elaboración de los anteproyectos de presupuesto tiene un primer proceso descendente desde la política presupuestaria; esto es que partiendo de los niveles más agregados de la misma, se va desagregando hasta llegar a las categorías programáticas de menor nivel. El segundo proceso, ascendente, implica la elaboración de los anteproyectos de presupuesto de los organismos, la que debe realizarse partiendo de las unidades ejecutoras y categorías programáticas de menor nivel.

En la etapa de formulación, el sistema presupuestario está interrelacionado con los sistemas de planificación y de inversiones en lo que se refiere al nivel y composición

sectorial e institucional del gasto público; al de tribulación en materia de financiamiento vía impuestos; al de crédito público en lo que se refiere al nuevo endeudamiento y a la programación del servicio de la deuda pública; al de recursos humanos por efecto de las definiciones que contenga sobre política salarial y empleo,; al de compras y contrataciones, ya que la formulación del presupuesto debe sustentarse en un plan anual de contrataciones; y al de administración de bienes, que informa sobre las existencias de bienes a disposición de las unidades ejecutoras.

2. Coordinación de la ejecución

La ejecución presupuestaria implica la movilización de todo el aparato administrativo público, utilizando las más diversas técnicas y disciplinas. Intervienen, además, activamente los sistemas de recursos humanos y compras y de contrataciones en el proceso de provisión de insumos, así como la contabilidad que registra las transacciones económico-financieras originadas en el presupuesto.

Es campo específico del sistema presupuestario la coordinación de la ejecución, que se materializa a través de los regímenes de modificaciones presupuestarias y de programación de la ejecución. El diseño de dichos regímenes debe permitir una mayor flexibilidad en la administración de los insumos en el marco de normas centralizadas y sin desmedro de la participación del órgano rector, al aprobar determinados niveles a definir.

3. Evaluación

Un aspecto básico y esencial para la reforma del sistema presupuestario es la incorporación de mecanismos de evaluación que posibiliten seguir de cerca la ejecución presupuestaria, tanto para adoptar las correcciones necesarias en el momento oportuno, como para retroalimentar la programación de ejercicios futuros. La tarea de evaluación es de particular significación ya que hará posible fijar criterios, tanto durante la ejecución como al finalizar el ejercicio, respecto de la economicidad, eficiencia y eficacia de la gestión por lo que, sobre todo durante el curso del ejercicio, actúa como retroalimentador del proceso presupuestario.

La evaluación de la ejecución presupuestaria se sustenta en dos sistemas de información. La información de ejecución financiera surge directamente de los registros contables y la información de ejecución física debe ser producida por las propias unidades ejecutoras. La evaluación debe asumir una forma piramidal, es decir que la

evaluación primaria e inicial debe ser realizada por las propias unidades ejecutoras. La evaluación que se realice en los niveles superiores se sustenta en agregaciones y compactaciones de la información que se produzca en las categorías programáticas.

La evaluación debe medir: a) el grado de avance, donde se compara la programación inicial con la ejecución hasta una fecha determinada; y b) los desvíos que surgen de comparar lo programado y lo ejecutado para un período. La información sobre los insumos físicos utilizados, que produzcan los sistemas de recursos humanos y de compras y contrataciones, deben también contribuir a efectuar un análisis integral de la gestión presupuestaria.

A través de las relaciones entre las variables físicas y financieras se determinan indicadores que permiten medir la eficiencia y eficacia de la gestión de los organismos públicos. Dichos indicadores de carácter gerencial no sólo sirven a los niveles políticos y directivos para evaluar su gestión y adoptar las medidas correctivas oportunamente, sino también para dar a conocer al Poder Legislativo y a la opinión pública la marcha de la gestión pública. La evaluación de la ejecución presupuestaria debe también servir de base para que los órganos de control interno y externo puedan llevar a cabo análisis de eficiencia y eficacia.

Para que se avance substantivamente en los procesos de reforma presupuestaria es necesario actuar en la etapa de evaluación y de control de gestión. La experiencia de las reformas encaradas en América Latina demuestra que poco se puede avanzar en la etapa de programación presupuestaria, si no se obtienen resultados en materia de evaluación.

B. Crédito Público

El sistema de crédito público está integrado por un conjunto de principios, normas, organismos, recursos y procedimientos administrativos que intervienen en las operaciones que realiza el Estado, con el objeto de captar medios de financiamiento que implican endeudamiento. Este tipo de financiamiento público se origina en una serie de instrumentos de variada naturaleza. Los principales instrumentos que normalmente utilizan los gobiernos son los siguientes: i) emisión y colocación de títulos, bonos y obligaciones de largo y mediano plazos; ii) emisión y colocación de letras del tesoro cuyo vencimiento supere el ejercicio financiero; iii) contratación de préstamos con instituciones

financieras; iv) contratación de obras, servicios o adquisiciones cuyo pago total o parcial se estipule realizar en el transcurso de más de un ejercicio financiero posterior al vigente, siempre y cuando los conceptos que se financien se hayan devengado anteriormente; y v) deuda contingente que pueda generarse por el otorgamiento de avales, fianzas y garantías, con vencimientos que exceden el ejercicio financiero.

El sistema de crédito público está, generalmente, sujeto a normas detalladas por el poder legislativo de cada país. La experiencia en América Latina de endeudamiento anárquico e inorgánico demuestra la necesidad de dictar políticas, normas y procedimientos que eviten que los gobiernos incurran en prácticas nocivas en esta materia. En este marco, los principales objetivos que deben caracterizar a un sistema de crédito público son los siguientes.

- Optimizar el aprovechamiento de los recursos disponibles en los mercados de capitales.
- Mejorar la capacidad y el poder de negociación del conjunto del sector público.
- Lograr un manejo eficiente y sistemático de los pasivos públicos.
- Registrar de manera sistemática y confiable las operaciones de crédito público, en forma integrada con el resto de los sistemas de la administración financiera.
- Atender en tiempo y forma los servicios de la deuda pública.
- Controlar y fiscalizar el correcto uso de los recursos provenientes de operaciones de crédito público.

El proceso de crédito público se instrumenta a través de una serie de etapas, que tienen especificidad y características propias, que es imprescindible normar; dichas etapas son las siguientes: i) autorización; ii) negociación o emisión; iii) contratación o colocación; y iv) administración y control.

La autorización implica definir el respectivo papel de los Poderes Ejecutivo y Legislativo en temas tales como la fijación de los límites de endeudamiento y de la prioridad de las operaciones. Las normas legales vigentes en cada país definen el grado de ingerencia del Poder Legislativo en este tema. La etapa de contratación conlleva la

definición de las facultades y responsabilidades de los diversos funcionarios autorizados a obligar al Estado en función de las disposiciones legales y vigentes.

Para llevar a cabo el proceso de negociación es necesario contar con un eficiente sistema de información sobre el comportamiento y tendencias del mercado de capitales, tanto interno como externo; dicho sistema debe contener, como mínimo, las siguientes informaciones: i) las políticas de crédito de las instituciones financieras internacionales de las que el país forme parte; ii) las políticas del sector financiero privado externo e interno; iii) las fluctuaciones de las tasas de interés en los mercados de capitales interno y externo; iv) los movimientos de los tipos de cambio a que se cotizan las diferentes monedas y su tendencia en el corto y mediano plazos; v) las condiciones negociadas por otros países en situaciones similares; y vi) las ofertas de capital en los mercados internacionales y las líneas de crédito ofrecidas para cada rama de la actividad económica.

La oportuna disponibilidad y el adecuado uso de dicha información, brindan sólidos elementos de juicio para que se recomiende a los niveles políticos la adopción de criterios sobre las modalidades más convenientes para la contratación, parámetros máximos y mínimos de las tasas de interés a convenir, plazos de vencimiento y otros. También se debe contar con información sobre la marcha de la economía, la que debe ser transmitida periódicamente a los potenciales inversores, agencias calificadoras de riesgo y bancos, de forma de contribuir a una evaluación certera del riesgo país por parte de los acreedores.

La etapa de administración y control, que es la que operacionalmente más se vincula con el funcionamiento del resto de los sistemas de administración financiera, se ejecuta, en forma esquemática, de la siguiente manera: i) registro y verificación de la recepción de los recursos; ii) control de la aplicación de los recursos a los destinos señalados en oportunidad de su autorización; iii) tramitación y pago de los servicios (pago de capital e intereses) de la deuda; y iv) estudio de solicitudes y otorgamiento de avales. El sistema de crédito público interactúa con el resto de los sistemas de la administración financiera de la siguiente manera.

- Con el sistema de presupuesto, a través del cálculo de las proyecciones anuales y por subperíodos de los desembolsos y de los servicios de la deuda pública, así

como mediante las respectivas modificaciones a los créditos anuales y a las cuotas periódicas de gastos, financiados a través del endeudamiento.

- Con el sistema de contabilidad, ya que en éste se registran los movimientos de la misma, así como la realización de los gastos financiados con endeudamiento.

- Con el sistema de tesorería se vincula a través del pago de los servicios de la deuda y de percepción de los ingresos por desembolsos de préstamos.

Para administrar racionalmente el sistema es necesario contar con información oportuna y confiable, tanto en el plano analítico como en el plano gerencial, a fin de obtener un conocimiento profundo de cada préstamo y, al mismo tiempo, disponer de información agregada en un espectro más amplio para la toma de decisiones y cursos de acción. Con ese objetivo el sistema de crédito público debe proveer, como mínimo la siguiente información gerencial básica, con la periodicidad que se requiera: i) "stock" de deuda por tipo de acreedor, desembolsos programados y efectivizados, destino de los fondos por sector económico, tipo de deuda y otros; ii) canasta de monedas que integran el "stock" total de la deuda;iii) tasas de interés que gravan el "stock" total y análisis de cada una de ellas; iv) flujos (nuevos desembolsos, amortizaciones, pagos de interesesy otros) operados en cada período; v) proyecciones de escenarios alternativos futuros, con las posibles incidencias de las variaciones de las tasas de interés, tipo de cambio y otros aspectos; vi) perfil del total de la deuda pública hasta su vencimiento; y vii) información sobre avales otorgados y avales caídos. En América Latina se han desarrollado aplicaciones informáticas orientadas a satisfacer estas necesidades, pero sin vinculación efectiva con los registros presupuestarios y contables.

Con relación a la denominada deuda indirecta, es decir la deuda contingente por otorgamiento de avales a organismos públicos y privados, el órgano rector debe contar con la suficiente documentación y otros elementos de juicio que hagan factible un examen sobre la capacidad de pago o cumplimiento de las obligaciones contraídas por el principal obligado. Para ello se debe disponer de información que suministre cada organismo al momento de solicitar un aval, tales como, justificación del programa o proyecto, situación económica y financiera del organismo y las principales características de la operación.

Una vez otorgados los avales, debe realizarse el seguimiento del cumplimiento de las obligaciones y el registro pertinente para llevar al día la deuda indirecta.

Por último se considera de fundamental importancia la centralización en un organismo de las decisiones vinculadas con la administración del sistema de crédito público, en los procesos de autorización, negociación, contratación, administración y control. La unicidad en los criterios para el análisis de las condiciones de los mercados de capitales, como así también la oportunidad y conveniencia de un determinado medio de financiamiento, la necesaria especialización que debe procurarse a los recursos humanos afectados al área, son razones que abonan esta centralización. En el mismo sentido, se considera imprescindible el funcionamiento centralizado de toda la información relativa a las condiciones y modalidades de los mercados financieros nacionales e internacionales.

C. Tesorería

El sistema de Tesorería comprende el conjunto de principios, normas, recursos y procedimientos que intervienen directamente en los procesos de administración de los recursos públicos, es decir la percepción y recaudación de los mismos, así como su canalización para el cumplimiento de las obligaciones del Estado.

Las tradicionales funciones de entes recaudadores y pagadores que tenían las tesorerías nacionales deben ser ampliadas hacia una moderna administración de los recursos públicos, desarrollando e instrumentando mecanismos y técnicas más eficientes de planificación y gestión de caja.

Esta administración debe ser compatible con la política monetaria definida por la autoridad monetaria máxima del sistema a efectos de asegurar un manejo armónico y ordenado de los fondos públicos. La adecuada combinación de la política monetaria con la política de gestión de caja permite programar el endeudamiento público de corto plazo originado por desequilibrios temporales, contribuyendo a atenuar el impacto del respectivo costo, o según sea el caso, a acentuar la rentabilidad de las inversiones de corto plazo de los excedentes de caja.

Para que lo anterior se materialice es necesario que el sistema de tesorería abarque todos los organismos públicos que ejecutan procesos de percepción y uso de

fondos. Un moderno y eficiente modelo de funcionamiento de la Tesorería Nacional implica lograr los siguientes objetivos.

- Coordinar la programación y gestión de caja con las demás políticas macroeconómicas del gobierno;

- Definir una política financiera para el sector público que permita la administración de los recursos de la forma más favorable para el gobierno.

- Programar la caja de manera de prever, con suficiente anticipación, déficits estacionales de caja y/o colocación de eventuales excedentes.

- Articular la gestión de caja con la ejecución del presupuesto a efectos de minimizar la acumulación de deuda flotante y posibilitar el establecimiento de fechas ciertas de pago a empleados, proveedores y contratistas.

- Disponer de mecanismos modernos de gestión de caja que permitan la administración de los recursos públicos basados en el principio de unidad de caja.

- Administrar y manejar en forma eficiente, oportuna y confiable un sistema de información y gestión en tiempo real, basado en la contabilidad y absolutamente integrado a todos los demás sistemas de gestión, con conceptos de unicidad de registro y de aplicación en todo el ámbito gubernamental.

En función de lo arriba señalado, se considera que una Tesorería Nacional, como órgano rector del sistema, debe operar en tres niveles temáticos básicos.

- Normativo, a través de la generación de políticas globales y el dictado de normas y procedimientos de ejecución y control a ser observados por los distintos organismos públicos que administran recursos financieros;

- Programación financiera, para lo cual se debe elaborar un presupuesto de caja que permita articular la gestión de caja del Tesoro con las políticas macroeconómicas del gobierno, actuando en forma coordinada con los órganos de planificación, de gestión monetaria, de deuda pública y de presupuesto. Como herramienta operativa, la instrumentación de la programación de caja implica la determinación de límites financieros de pagos a las unidades de gestión, debidamente compatibilizados con las cuotas de gastos aprobadas por el órgano rector del sistema presupuestario.

- Recaudación de ingresos y administración de pagos, lo que implica la percepción, el registro y control de los fondos recaudados por los organismos públicos y la centralización de los pagos.

El principio de unidad de caja antes citado se caracteriza, básicamente, por la administración centralizada de parte de la Tesorería Nacional, como órgano rector del sistema, de todos los recursos públicos, aunque los diversos organismos responsables de su percepción mantengan la titularidad de los mismos.

El instrumento operacional central para operar la unidad de caja es la denominada cuenta unica. Como requerimiento básico para su operación, se considera fundamental la implantación del sistema en todos los organismos públicos, comprendiendo la totalidad de los recursos de todo tipo. El concepto general de cuenta única se basa, fundamentalmente, en el mantenimiento de una sola cuenta corriente en el agente financiero que se elija, denominada Cuenta Unica del Tesoro, operada exclusivamente por el Tesoro Nacional.

En ella se deben ingresar todos los recursos recaudados, ya sean de libre disponibilidad o de afectación específica, así como los créditos externos, excluyéndose solamente los recursos que, por normas legales, se deben mantener en cuentas bancarias específicas.

Por otra parte, a través de la Cuenta Unica del Tesoro deben ser realizados todos los pagos de las obligaciones de los organismos públicos; esto implica, normalmente, una reingeniería de los procesos tradicionales de pagos. Esto no significa que en la Tesorería Nacional se deban centralizar las decisiones sobre cada uno de los pagos a realizar. Dichas decisiones, dentro de los límites financieros establecidos, deben descentralizarse hacia las unidades de gestión, quedando en la Tesorería Nacional sólo la responsabilidad de efectivizar los pagos y llevar a cabo la gestión financiera.

Para lograr un eficiente manejo de este mecanismo es fundamental que todos los organismos públicos estén enlazados con el Tesoro Nacional por medio de líneas de comunicación de datos, a través de las cuales se realicen todas las transacciones del sistema. También debe formar parte de la red de comunicación de datos, el agente financiero del Gobierno en el que estará radicada la Cuenta Unica.

Fundamentalmente, la Tesorería Nacional funciona bajo este esquema, como si fuera un banco, que mantiene relación directa con las unidades de gestión de recursos públicos. Para lograr la operatividad de la Cuenta Unica se debe desarrollar un mecanismo de cuentas escriturales, en las que son registradas y acumuladas individualmente las operaciones financieras de créditos y débitos realizadas por las unidades de gestión de recursos públicos.

Las cuentas escriturales son en realidad subcuentas de la cuenta contable denominada Bancos, que integra el Plan de Cuentas Único; estas cuentas escriturales reemplazan a las cuentas bancarias que tradicionalmente tienen los organismos públicos en la banca comercial pública o privada. Dichas cuentas escriturales se utilizan para cada una de las operaciones que afecten los activos y pasivos financieros de las unidades de gestión, incluyendo la propia Tesorería.

Las unidades de gestión sólo pueden operar cuentas corrientes para manejo exclusivo de pequeños montos para pagos inmediatos directamente a beneficiarios, que se realizan a través de las llamadas cajas chicas.

Deben desarrollarse, asimismo, mecanismos equivalentes para que se opere una cuenta única en moneda extranjera, a través de la cual se realicen los pagos en otra moneda que no sea la moneda nacional. Por último, cabe reiterar que el registro de los ingresos y pagos debe estar integrado automáticamente al sistema contable de información de la gestión económica y financiera del sector público.

D. Sistemas vinculados

Vale destacar algunos aspectos de los sistemas de recursos humanos, compras y contrataciones y administración de bienes que resultan necesarios para el funcionamiento de la administración financiera en el marco del nuevo modelo de gestión señalado anteriormente. Aunque es sabido que dichos sistemas involucran una problemática más amplia de la que se presenta en este documento, deben considerarse las interrelaciones que ellos tienen con dicha administración, sin desmedro del cumplimiento de sus objetivos propios.

Igual sucede en el caso de las inversiones, donde el objetivo es aportar ideas para racionalizar el proceso de decisiones sobre la asignación de recursos para la

inversión pública y evitar que el órgano responsable de dicha asignación superponga sus requerimientos con los del órgano central de presupuesto.

1. Recursos Humanos

El sistema de recursos humanos es el conjunto de principios, normas, organismos, recursos y procedimientos que permiten la administración del personal con que cuentan los organismos públicos para llevar a cabo su gestión.

El sistema de recursos humanos comprende las normas y disposiciones sobre remuneraciones y condiciones de trabajo, la estructura organizativa y cargos del sector público, la política salarial, los legajos individuales de los agentes y el liquidador de haberes.

En el marco de la administración financiera, el sistema de recursos humanos adquiere singular importancia como uno de sus sistemas conexos, en lo que se refiere a la gestión financiera de los recursos humanos. Para vincular la gestión al registro en este sistema, se requiere desarrollar las siguientes actividades.

- Al inicio del ejercicio, la información sobre la estructura de cargos, con la planta ocupada y valorizada de personal, genera automáticamente el compromiso, utilizando las clasificaciones presupuestarias que correspondan.

- Durante el ejercicio, las unidades ejecutoras de programas registran en el sistema contable las altas y bajas de personal.

- Periódicamente, en el momento de efectuarse la liquidación de la nómina de personal se registra automáticamente la orden de pago, el gasto devengado y los correspondientes asientos de partida doble.

- En el momento de efectuarse el pago de dichas órdenes, se registra la ejecución del presupuesto en la etapa del pago, generándose los asientos de partida doble correspondientes.

Estos procedimientos permiten, a su vez, el desarrollo de estadísticas salariales y ocupacionales y establecer la relación de los recursos humanos con las unidades físicas y la ejecución de los gastos en personal; con las primeras se podrá prever salidas de información, relevantes para la definición de políticas. A continuación se presentan algunos ejemplos de salidas de información que pueden producirse: i) relación entre

recursos humanos o gastos en personal con productos de los programas; ii) estadísticas salariales; y iii) estadísticas ocupacionales.

2. Compras y contrataciones

El sistema de compras y contrataciones está constituido por el conjunto de principios, normas, organismos, recursos y procedimientos que, mediante su operación, permiten al Estado obtener los bienes, obras y servicios que necesitan para la gestión de las organizaciones, en la calidad y oportunidad adecuadas y en las mejores condiciones de mercado.

Este sistema abarca el proceso que va desde la contratación de bienes y servicios, pasa por el almacenamiento y, culmina, con la distribución y aplicación de los mismos a los diversos procesos productivos. El esquema general del sistema debe contemplar la formulación de políticas generales, el dictado de normas y procedimientos comunes a todos los organismos y la descentralización operativo de la gestión de adquisición, almacenamiento y suministro.

Los procesos de globalización e integración económica (caso MERCOSUR) y la profunda transformación que han tenido los sectores públicos latinoamericanos, como consecuencia de los procesos de privatización de empresas públicas, determinan la necesidad de encarar una revisión profunda de los sistemas tradicionales de compras de bienes y servicios por parte del sector público.

Si bien cuantitativamente el monto de las compras de los sectores públicos se ha reducido, dicho sector sigue siendo uno de los principales compradores en la economía. Por otro lado, con la globalización e integración de los mercados algunos conceptos, como por ejemplo el denominado compre nacional, han perdido vigencia. A su vez, el desarrollo de los medios electrónicos, en especial la popularización de las comunicaciones a través de la INTERNET hace que los medios tradicionales de convocatoria a proveedores comiencen a perder vigencia, como ya ocurre en los casos de Brasil y México.

El formalismo legal y procedimental riguroso vigente en nuestros países, que pretendía lograr imparcialidad y honestidad en los procesos de adquisiciones (la experiencia no demuestra que se lo haya logrado plenamente), deben ser reemplazados

por mecanismos ágiles y transparentes, aprovechando los desarrollos tecnológicos en materia informática alcanzados en los últimos años.

No se pretende analizar aquí los nuevos mecanismos que se están estudiando para garantizar transparencia en los procesos de adquisiciones, sin desmedro de la necesidad de lograr una mayor eficiencia, economicidad y flexibilidad en los respectivos procesos administrativos. En un Seminario realizado en el Banco Interamericano de Desarrollo en 1998, expertos en esta materia han analizado exhaustivamente la problemática histórica de este sistema; con base en ello, han presentado muy importantes propuestas sobre revisión y modernización del mismo. Lo que queda claro es la necesidad de revisar los actuales procedimientos de selección de proveedores y contratistas y las modalidades de contratación para garantizar transparencia, honestidad y, a la vez, eficiencia y economicidad.

Tomando en cuenta estos planteamientos, a continuación se detallan los instrumentos y mecanismos mínimos que deberían desarrollarse en este sistema para que interoactúe con los demás para hacer posible la aplicación del nuevo modelo de gestión. Estos instrumentos básicos son los siguientes: i) catálogo de bienes y servicios; ii) planes anuales de contrataciones; y iii) integración de los procedimientos administrativos de compras y contrataciones, con el registro contable de las etapas del gasto.

a) Catálogo de bienes y servicios

La instrumentación de un catálogo de bienes y servicios tiene por objetivo establecer criterios uniformes para la identificación de las compras del sector público, su clasificación y codificación, a los efectos de la formulación de los planes anuales de contrataciones y de organizar el proceso de adquisición de bienes y servicios.

El catálogo debe incluir la estructura y codificación de bienes de uso y consumo de uso común por los organismos públicos. El desarrollo de la estructura de codificación del catálogo debe abarcar a las clases de bienes de uso común (por ejemplo, papel) y, dentro de dichas clases, la desagregación según artículos específicos (tipo de papel por tamaño, calidad, color y otros relevantes).

La estructura del catálogo debe formar parte de la base central de datos a la cual han de tener acceso las unidades ejecutoras de programas y los servicios administrativo-

financieros. El catálogo sirve para elaborar el plan anual de contrataciones y las solicitudes de compras de bienes de los organismos, así como para comparar los precios de adquisición o contratación. Para facilitar el registro presupuestario de estas operaciones, cada clase genérica de bienes se debe asociar, mediante una matriz de relación, con un objeto del gasto de la clasificación presupuestaria, como parte de la estructura del catálogo.

b) Plan anual de contrataciones

El plan anual de contrataciones tiene como objetivo traducir el presupuesto de bienes y servicios expresado en recursos financieros, en requerimientos concretos en cantidades de insumos de cada tipo, valorizados para el período considerado. Por tanto, la instrumentación de este plan es un requisito básico para el mejoramiento del proceso de programación anual y por subperiodos del gasto de los organismos públicos.

El plan anual de contrataciones, debe permitir, tal como se señala en documentos preparados por la Oficina Central de Contrataciones de Argentina, lo siguiente.

- Establecer el cronograma de adquisiciones que posibilite que los programas cuenten con los bienes y servicios que requieren en el lugar, tiempo y forma requeridos.

- Prever los precios de los insumos, a efectos de contar con los recursos financieros necesarios en el momento oportuno.

- Optimizar los procedimientos de contratación de bienes y servicios similares, de acuerdo con las políticas de contrataciones.

- Establecer la modalidad de contratación más adecuada, de acuerdo con la cantidad y los precios de los insumos previstos.

- Establecer sustitutos adecuados para productos o servicios que pudieran brindar similar prestación.

c) Integración de las compras y contrataciones con el registro del gasto

La existencia del catálogo de bienes y servicios y la definición de un plan anual de contrataciones son los requisitos básicos que posibilitan modificar los procedimientos administrativos para integrarlos con los registros contables de los gastos.

La gestión de una compra empieza en las unidades ejecutoras de programas con la solicitud de compra, continúa en las unidades de compras y contrataciones de los servicios administrativo-financieros con la modalidad de compra que corresponda (directa, licitación privada, licitación pública, subasta u otra) hasta lograr la emisión de la respectiva orden de compra o contrato y, finaliza, con los procesos de recepción de bienes y servicios y almacenamiento de los bienes cuando ello corresponda.

En el caso de una compra o de una contratación, la solicitud respectiva se incorpora en el puesto de trabajo autorizado de cada unidad ejecutora de programa, donde se registra su requerimiento en especie, cantidad y calidad. El registro de la solicitud en el sistema contable produce el inicio del trámite de compras o el requerimiento a los almacenes y, simultáneamente, genera las afectaciones preventivas de los créditos presupuestarios correspondientes. La contratación de los bienes y servicios implica el registro simultáneo de las etapas del compromiso y emisión de la orden de compra. Por último, la recepción conforme de los bienes y servicios origina el registro simultáneo del devengado y la emisión concomitante de la orden de pago.

3. Administración de bienes

El sistema de administración de bienes está constituido por el conjunto de principios, normas, organismos, recursos y procedimientos administrativos que intervienen en los procesos de administrar los bienes físicos del Estado, sean de dominio público o privado y, éstos últimos, sean bienes muebles o inmuebles. Los instrumentos básicos de este sistema son los siguientes.

- Criterios sobre identificación de bienes, lo que implica una clara identificación, descripción y codificación de cada uno de ellos.

- Normas sobre valoración de los bienes, que posibilite establecer sistemas de depreciación de los mismos.

- Base de datos que permita la instrumentación de un inventario actualizado de bienes, tanto en uso como afectados a los almacenes.

- Proceso de administración de bienes, lo que implica procedimientos para altas, bajas, transferencias, asignación de responsabilidades y normas de verificación y control.

- Normas regulatorias que fijen los principios del sistema, los bienes comprendidos, el ámbito de aplicación y los sistemas de información.

Este sistema también está integrado al sistema contable, ya que al registrarse la recepción de cada bien (con el registro del devengado), automáticamente se da de alta al mismo.

4. Proyectos de inversión

El sistema de inversión es parte del sistema de planificación y, a la vez, orienta y define la inversión anual en términos físico-financieros incluida en el presupuesto de un año y su incidencia en presupuestos futuros. La programación de las inversiones conlleva la definición de su financiamiento con lo cual incide y condiciona la política de endeudamiento. Por otro lado, el seguimiento de la inversión se sustenta en la información económico-financiera que brinda la contabilidad y la información de avances físicos suministrada por las unidades ejecutoras, la que debe ser compatible con la que se requiere para evaluar la ejecución presupuestaria.

De lo anterior se desprende que el sistema de inversiones públicas interactúa muy estrechamente con los sistemas que conforman la administración financiera; dicha interrelación se da tanto en materia de la producción de información como de las decisiones sobre asignación y uso de recursos públicos. Es por lo tanto imprescindible que, en el proceso de reforma de la administración financiera, se consideren dichas interrelaciones, tanto desde el punto de vista conceptual como de normas y procedimientos.

Todo ello a fin de no duplicar esfuerzos, ni de los órganos centrales ni de las unidades ejecutoras de proyectos, y evitar la necesidad de informar datos similares en formularios diferentes. Con este fin se requiere:

- racionalizar los procesos de decisiones sobre asignación de recursos para la inversión, a través de una acción coordinada entre los órganos centrales de planificación y presupuesto;

- sistematizar las informaciones que se solicitan a las unidades ejecutoras tanto en materia de programación como de seguimiento de la ejecución; y

- compatibilizar, conceptual y operacionalmente, la definición de la categoría proyecto del sistema de inversiones públicas con las categorías programáticas del presupuesto, en especial con la categoría programática denominada proyecto.

5. El sistema informático

La evolución de los equipos computacionales, de los sistemas de bases de datos y de los medios comunicacionales, ha viabilizado desde los puntos de vista técnico y económico desarrollos gerenciales no sospechados hasta hace poco tiempo. Sistemas expertos, modalidades cliente-servidor, sistemas de arquitectura abierta, manejadores de base de datos relacionados u orientados a objetos, comunicaciones por satélite y fibra óptica, el desarrollo de la INTERNET y de la INTRANET son algunas de las herramientas informáticas a disposición de los gobiernos. Prácticamente no existen límites tecnológicos, salvo los costos financieros involucrados, para informatizar los procesos que se llevan a cabo en los diversos sistemas que integran la administración financiera pública.

La revolución tecnológica en este campo facilita los procesos de integración de los sistemas, haciendo relativamente sencilla la instrumentación de procesos de reingeniería, impensables hace pocos años. Sin embargo, cabe subrayar la necesidad de que, en todo proceso de reforma del sistema de administración financiera pública, se debe definir una estrategia informática como requisito previo del diseño e instrumentación de desarrollos informáticos propios o adaptados de otras realidades.

E. Contabilidad

La concepción tradicional del sistema contable público es la de considerarlo conformado por cuatro ramas de funcionamiento independiente; bajo esta concepción, cada transacción económico-financiera es registrada tantas veces como ramas de la contabilidad afecta. Por otro lado, la contabilidad no se orienta a brindar información gerencial oportuna y fidedigna de la gestión económico-financiera del sector público, sino que está orientada básicamente a garantizar el control legal y formal de la utilización de los recursos públicos.

En el marco de una moderna concepción de administración financiera, la contabilidad es concebida como el conjunto de principios, normas, recursos y

procedimientos técnicos utilizados para procesar, valuar y exponer los hechos económicos que afectan, o pueden llegar a afectar, el patrimonio de las organizaciones.

Cuando esa contabilidad se aplica en las organizaciones públicas -donde están presentes regulaciones jurídicas, normas técnicas y/o prácticas administrativas que las singularizan tales como el sistema legal de ejecución financiera del presupuesto, las normas de control existentes, los requerimientos de las cuentas nacionales, entre otras- se la denomina contabilidad gubernamental.

La contabilidad gubernamental opera como un sistema común, único y uniforme, integrador de los registros presupuestarios, económicos, financieros y patrimoniales, orientado a determinar los costos de las operaciones. Aplica los preceptos de la teoría contable, basados en la partida doble y en los principios y normas contables generalmente aceptados, aunque contemplando los aspectos que singularizan a las organizaciones del sector público. El sistema de contabilidad debe orientarse al cumplimiento de los siguientes objetivos.

- Registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten, o puedan afectar, la situación económico-financiera de los organismos públicos.

- Procesar y producir información financiera para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para terceros interesados en la misma.

- Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo, ordenadas de tal maneraf que faciliten las tareas de control interno y externo.

- Permitir que la información que se produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.

En síntesis, el sistema contable es el administrador de toda la información que se genera en los diversos sistemas de administración financiera y de recursos reales como consecuencia de hechos económico-financieros que se producen en los mismos. El sistema integrado de información financiera, como producto del sistema contable, implica los siguientes aspectos.

- Contempla el registro de la totalidad de las transacciones, aún de aquellas que no derivan exclusivamente de movimientos de efectivo, sean de ingresos o gastos, o

las que originan medios de financiamiento o aplicaciones financieras sin derivar en flujos de caja.

- En función de lo anterior, corresponde definir como un ingreso a toda transacción que implica la utilización de un medio de financiamiento (fuente) y, como gasto, a toda transacción que implique una aplicación financiera (uso de fondos).

- Definición clara de cada momento de registro de los recursos (devengado y percibido) y de los gastos (compromisos, devengados y pagos); el momento del devengado es el que posibilita integrar el sistema de información financiera y, por lo tanto, asegura la coherencia de los distintos estados financieros por estar originados en la misma fuente de información.

- Para obtener los estados financieros es necesario disponer de un plan de cuentas, aplicable a todo el sector público, que posibilite el registro de todas las transacciones económico-financieras, sin duplicaciones. La utilización de matrices de conversión posibilita el ajuste automático de los registros presupuestarios o transacciones que reflejen recaudación o gastos en asientos de partida doble.

Tal como ya se señaló, en esta concepción administrativo-contable, las transacciones se registran una única vez y, a partir de ese registro único, se obtienen todas las salidas de información presupuestaria, financiera, económica y patrimonial que se necesiten, logrando eficiencia en la administración y absoluta coherencia entre los estados financieros que se produzcan. De esta manera, además de reducir costos, se evitan diferencias en la información que generan confusión e indefiniciones a los responsables de la toma de decisiones.

Las operaciones se deben registrar en el lugar donde se produzcan los hechos económicos, a fin de obtener información oportuna, confiable y segura. Esto es lo que posibilita vincular directamente el registro con la gestión. Para ello, se requiere que las unidades ejecutoras de programas dispongan de terminales computacionales, conectadas a la base central y con capacidad de procesar operaciones y acceder a salidas de información ya sea en pantallas o listados impresos. Estas unidades son las que conocen los insumos necesarios, en cantidad, calidad, tiempo y lugar para cumplir las funciones de su directa responsabilidad, en función del crédito presupuestario asignado para el ejercicio y las metas correspondientes. Entre las operaciones relativas a estos

insumos se puede citar: solicitudes de compras y contrataciones, altas y bajas de personal, recepción de bienes y servicios, solicitudes de transferencias de bienes y fondos, por ejemplo.

Los servicios administrativo-financieros son responsables de centralizar los registros presupuestarios y contables del respectivo organismo y tienen que estar conectados con la base de datos central del sistema de información financiera para transmitir y recibir información.

Los estados financieros básicos que debe producir un sistema de contabilidad gubernamental son los siguientes: i) estados de ejecución de recursos; ii) estados de ejecución de gastos; iii) estados de resultados (o de ingresos y gastos corrientes); iv) estados de origen y aplicación de fondos; v) balance general; vi) estados auxiliares: situación del tesoro, cuentas por cobrar, inventario de bienes de uso, cuentas por pagar y deuda pública; vii) ejecución del presupuesto de caja; viii) cuenta de ahorro-inversión-financiamiento; ix) cuentas nacionales del sector público (Organización de las Naciones Unidas); y x) estadísticas de las finanzas públicas (Fondo Monetario Internacional).

Estos estados se producen por cada ente contable (administración central y cada uno de los organismos descentralizados o autónomos y, para ello, deben disponer de un sistema contable para la gestión, el registro y producción de información respecto de sus operaciones, remitiendo al nivel central la información correspondiente a la ejecución presupuestaria, con la periodicidad que se defina. Un sistema de contabilidad con las características descritas está compuesto por los siguientes módulos.

- Ejecución presupuestaria de recursos
- Ejecución presupuestaria de gastos
- Contabilidad general
- Conciliación bancaria
- Contabilidad de costos
- Cuentas nacionales y estadísticas de las finanzas públicas
- Información parametrizada y gerencial

Tal como se deduce de lo anteriormente señalado, el sistema contable, como administrador del sistema integrado de información financiera, interactúa con los sistemas de administración financiera de la siguiente manera: i) con el presupuesto, en el registro de la autorización legal del gasto y del recurso; ii) con el sistema de recaudación, para el registro de captación y percepción de los ingresos; iii) con las compras y contrataciones, en la utilización del catálogo de bienes y en el registro de los diversos procesos vinculados con la gestión de compras; iv) con la administración de bienes, para la gestión de inventarias y "stock" de bienes; v) con on el sistema de recursos humanos, en la liquidación de haberes y en las altas y bajas de personal; v) con el crédito público, en el registro del endeudamiento, del servicio de la deuda y del "stock "de la misma; y vi) con la Tesorería, en el registro de los movimientos de los recursos financieros.

V. EVALUACION DE LOS PROCESOS DE REFORMA

Los primeros antecedentes de reforma de la administración financiera en América Latina se remontan a la década de los años 70. El gobierno de Ecuador encaró, en esos años, una profunda revisión del marco jurídico, lo que le permitió disponer de una moderna legislación en materia de administración financiera. Dicha norma legal no tuvo una expresión concreta en términos de transformación sustantiva de los procesos operativos de los sistemas que integran dicha administración, pero ha sido un excelente antecedente para las normas legales que se dictaron con posterioridad en otros países.

También en esa época, Brasil inició un profundo proceso de transformación de su administración financiera, llevando a cabo una importante modernización de los sistemas de presupuesto, contabilidad, tesorería y crédito público, los que fueron acompañados por desarrollos informáticos avanzados. Dentro de ese proceso de reforma, cabe señalar la importante modificación implementada en los mecanismos de manejo de fondos de la Secretaría del Tesoro, a través de la instrumentación de la Cuenta Unica del Tesoro; esta experiencia fue posteriormente utilizada en los procesos de reforma de otros países.

En la segunda mitad de la década de los años 80, a través de la experiencia de Bolivia de instrumentación del Sistema de Administración Financiera y Control Gubernamental (SAFCO), tomó un nuevo impulso la reforma de la administración financiera. Aunque dicho proceso no ha tenido, en ese país, los avances iniciales no han tenido continuidad, los desarrollos conceptuales y metodológicos de dicha experiencia, especialmente en sus conceptos de interrelaciones entre sistemas, han servido de orientación a los procesos de reforma que se iniciaron a principios de los años 90 en otros países. También en esos años en Chile se llevaron a cabo reformas parciales de la administración financiera, especialmente en el área del sistema de Tesorería.

El impulso masivo de la reforma de la administración financiera tiene lugar a principios de los años 90, con el inicio del proceso en Argentina y, casi simultáneamente, en Paraguay. En la actualidad están instrumentado o iniciando este tipo de reforma Colombia, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Panamá y Venezuela. Asimismo, Ecuador ha reiniciado el intento de reforma de los años 70. En este caso, la experiencia de Argentina en materia de la táctica de implantación

institucional de los subsistemas, así como varios desarrollos metodológicos han servido de referencia para otros gobiernos.

Es decir, prácticamente todos los países latinoamericanos han instrumentado o se encuentran instrumentando, en forma total o parcial, procesos de reforma de su administración financiera pública. Lo interesante de estos procesos es que las experiencias se han ido trasladando de un país a otro. Esto ha enriquecido dichos procesos y ha posibilitado aprovechar las experiencias positivas de quienes iniciaron las reformas con anterioridad, como se concluye en los diversos foros internacionales realizados sobre el tema.

Para analizar y evaluar los procesos de reforma de la administración financiera es necesario tomar en cuenta los siguientes aspectos.

- Situación inicial que permita explicar no sólo cómo se encuentran los diversos sistemas que conforman la administración financiera en el punto de partida, sino también el contexto político y económico nacional en que se desenvuelven y que los condicionan.

- Los aspectos conceptuales y metodológicos definidos para orientar y enmarcar la reforma y que constituyen la imagen-objetivo futura planteada para el funcionamiento de la administración financiera.

- La estrategia seguida para instrumentar la reforma y, por lo tanto, el camino utilizado para alcanzar dicha imagen-objetivo.

Es por tales razones que, partiendo básicamente de la experiencia Argentina y el conocimiento general que se tiene de los desarrollos llevados a cabo en varios países latinoamericanos, a continuación se presentan algunas reflexiones que se consideran pueden ser útiles como punto de partida para profundizar los procesos de evaluación de la reforma de la administración financiera en América Latina.

A. Lecciones de la experiencia

En términos generales, las experiencias de reforma en la región permiten identificar una serie de conclusiones útiles, tanto para quienes inician dicho proceso como para aquellos que están en plena etapa de instrumentación.

La definición conceptual de la reforma es crucial para inducir una profunda transformación en los mecanismos de asignación y uso de los recursos públicos y, por lo tanto, para alcanzar los objetivos de una mayor eficiencia, eficacia y economicidad en la gestión pública; dos pilares básicos de esta definición conceptual son el cambio en el modelo de gestión de la administración de recursos y el criterio de interrelación de sistemas.

La táctica de iniciar la instrumentación de la reforma partiendo de la priorización, en una primera etapa, del desarrollo de los sistemas de información financiera, como fue el caso argentino, parece ser adecuada. Ello es así, pues los procesos de reforma de la administración financiera son de larga maduración y no presentan resultados espectaculares que satisfagan directamente necesidades de la Sociedad. En la medida en que el apoyo político es un requisito esencial para el éxito de las reformas de este tipo, es necesario definir un camino o trayectoria que implique priorizar, en cada momento, los requerimientos que plantean los niveles políticos y directivos del Estado. El apego a un excesivo tecnocratismo que implique encarar la reforma sin atender su viabilidad política, atenta contra una efectiva implantación de la misma.

La reforma no requiere sólo de normas, metodologías y desarrollos de "softwares" informáticos. Ella implica un cambio cultural en la gestión diaria de los funcionarios públicos que requiere años para su maduración. El cumplimiento formal de las normas debe ser acompañado por la utilización plena de criterios de eficiencia y eficacia en la gestión de los funcionarios. Para ello , es esencial que los procesos de capacitación no se concentren exclusivamente en la transmisión de conocimientos sobre metodologías y procedimientos, sino también en la transmisión de pautas de comportamiento y en la visión que debe tener el funcionario público de estar al servicio de la Sociedad, administrando recursos financieros que le han sido entregados en consignación. No existe proceso de reforma que tenga éxito en su instrumentación si no va acompañado de un plan amplio y masivo de capacitación; es conveniente, en este caso, la existencia de unidades especializadas que lleven a cabo las acciones de capacitación bajo la orientación y prioridades de quienes son responsables de dirigir la reforma.

La experiencia demuestra que para que opere el nuevo modelo de gestión se requiere también una redefinición del papel de los organismos públicos. En primer lugar,

es necesario que los órganos rectores (presupuesto, tesorería y contabilidad) lleven a cabo, en forma progresiva, un proceso de descentralización de controles en la administración de medios y prioricen el cumplimiento de los fines por parte de las instituciones públicas; la excepción de este criterio general, es el caso del sistema de crédito público que normalmente presenta un alto nivel de centralización, originado en la historia de endeudamiento anárquico de los países. En segundo lugar, es conveniente que exista un órgano central responsable de dirigir y coordinar la administración financiera, del cual dependan los órganos rectores, a efectos de que el funcionamiento de los mismos se efectúe en forma armónica y coherente. En tercer lugar, las unidades de servicios administrativos institucionales deben redefinir su papel, ejerciendo plenamente su responsabilidad de unidades de apoyo técnico-administrativo de los niveles políticos y gerenciales de las instituciones, sin pretender reemplazarlos en el proceso de toma de decisiones sobre asignación y uso de recursos reales. Por último, los responsables de las unidades ejecutoras de programas no sólo deben tener responsabilidades en la producción de los bienes y servicios que demanda la Sociedad, sino que deben contar con facultades para tomar decisiones sobre la mejor y más eficiente administración de los insumos reales que requieran.

También es necesario disponer de una estrategia de desarrollo de los recursos humanos ya que una gerencia pública comprometida con el proceso de reforma y bien remunerada, es también un requisito esencial para lograr éxito en la instrumentación de los cambios.

Las reformas de tipo legal en materia de administración financiera deben encararse, en lo posible, una vez adelantado el proceso de reforma y tomando en consideración la experiencia acumulada; la excepción es, por supuesto, cuando las normas preexistentes impidan llevar a cabo la reforma. En todo caso, es conveniente que dichas normas incluyan las relativas al funcionamiento de los sistemas de contrataciones y administración de bienes, a efectos de que el proceso de reforma disponga de un marco jurídico coherente.

Por último, corresponde mencionar que la reforma de la administración tributaria en la mayoría de los países se ejecutó en forma independiente de la reforma de los demás sistemas que conforman la administración financiera, lo que originó que no exista una efectiva integración automática entre el proceso de recaudación de impuestos y los

registros contables de ingresos que procesa la Tesorería Nacional. A manera de síntesis final, la experiencia demuestra que los requisitos básicos para encarar reformas en la administración financiera son los siguientes:

- Definición clara y explícita del marco conceptual y metodológico a adaptarse en el proceso de reforma y un proceso de capacitación masiva para los diferentes estratos políticos, directivos y técnicos de la burocracia pública.

- Firme, explícita y permanente decisión y apoyo político del más alto nivel al proceso de reforma. Dicho proceso garantiza transparencia pues posibilita publicitar los actos de gobierno y, por lo tanto, la ciudadanía puede ejercer un control del destino de los recursos que ella aporta; pero, por otro lado, la reforma también significa atacar bolsones feudales de poder en la burocracia pública.

- Para contar con el apoyo político necesario se requiere que la reforma presente resultados rápidos y permanentes que le permitan a los niveles políticos percibir los beneficios que la misma les brinda. Similarmente, también es importante que les permita a los directivos mejorar su gestión y lograr, así que la gerencia pública esté comprometida con el cambio.

B. Comentarios finales

La administración financiera va más allá de un modelo tecnocrático o instrumental. Es una herramienta de gobierno y su utilización apropiada otorga ventajas de índole política a quienes la utilizan. La reforma de la administración financiera sólo tiene valor real si es útil para mejorar la gestión de los gobiernos, sobre todo de sus áreas sociales, es decir si es útil a la gente. Si ello no se logra se destinarán grandes esfuerzos para implantar un modelo tecnocrático que seguramente será reemplazado en unos pocos años por otro mejor. La administración financiera debe coadyuvar a una mejor gestión pública y jamás debe ser un fin en sí mismo. La reforma de la administración financiera no determina el éxito de un gobierno, pero lo condiciona pues posibilita hacer más eficientes sus procesos productivos que es la razón de ser de los gobiernos.

Por otro lado, el logro de la transparencia en la gestión pública, que debe ser uno de los objetivos centrales de una reforma de este tipo, posibilita el control más sustantivo que puede tener cualquier gobierno: el control social, es decir el control de los

destinatarios del gasto público y el de los que a través del pago de impuestos, lo financian.

La informática y las comunicaciones están democratizando el poder y el conocimiento, sobre todo el poder que se generaba por la tenencia de información, pero ellas no garantizan por sí solas que se produzca la transformación en los mecanismos de asignación y uso de los recursos públicos. La capacitación y el cambio de patrones culturales de los funcionarios públicos, la firme decisión de los niveles políticos de los países de encarar estos procesos de transformación y la claridad en los planteamientos conceptuales y metodológicos son requisitos esenciales para alcanzar los objetivos previstos.

Para finalizar, cabe destacar la necesidad de evitar que en estos procesos de reforma se incurra en errores similares a los acaecidos en la década de los años 60, cuando se planteaba que la implantación del presupuesto por programas, por sí sola, era la panacea para las administraciones públicas. La reforma de los sistemas que integran la administración financiera tiene que venir acompañada de cambios sustanciales en los métodos y criterios de definición de objetivos y políticas de transformación de las realidades económicas, sociales y políticas en el corto, mediano y largo plazos a fin de lograr, progresiva y sistemáticamente, mejores condiciones de vida para los ciudadanos.

BIBLIOGRAFIA

Aid Lacrfmip: Strategy to improve accountability, financial management, and audit in Latín America and the Caribbean, 1991.

Asselin, Lynette: Integrated Financial Management in Latin America, 1995.

Brusa, José Mauro: Gerencia Financiera Pública, 1997.

Gutiérrez, Ricardo y Carlos Domínguez Molet: La eficiencia y la transparencia en las adquisiciones del sector público, 1998.

Makón, Marcos Pedro: La experiencia de la Reforma de la Administración Financiera Gubernamental en la Argentina, 1998.

Secretaría de Hacienda, Ministerio de Economía y de Obras y Servicios Públicos, Argentina: Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental, 1992.

Impreso en Naciones Unidas - Santiago de Chile