

Guía para la Transparencia en los Documentos Presupuestarios del Gobierno:

¿Por qué son importantes y qué deben incluir?

Vivek Ramkumar e Isaac Shapiro (Editores)



INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP
Open Budgets. Transform Lives.

WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG

Agradecimientos

Vivek Ramkumar e Isaac Shapiro editaron la guía. Las versiones iniciales de varios de los capítulos fueron escritas por Barry Anderson, ex jefe de la División de Presupuesto y Gasto Público de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Peter Heller, ex Director Adjunto del Departamento de Asuntos Fiscales del Fondo Monetario Internacional, y Murray Petrie, de Transparencia Internacional Nueva Zelanda. A ellos agradecemos por contribuir para este reporte con su conocimiento, experiencia y esfuerzo.

Queremos agradecer a las siguientes personas, quienes revisaron la guía y cuyas observaciones contribuyeron enormemente a su calidad: Ann Blyberg del International Human Rights Internship Program, Washington, D.C.; Jasper Cumme de Actions for Genuine Democratic Alternatives, Liberia; Antoine Heuty, Juan Carlos Quiroz y Antonio Barroso del Revenue Watch Institute, Ciudad de Nueva York; Chea Kimsong del NGO Forum, Cambodia; José María Marín de Fundar, México; John Mutua del Institute of Economic Affairs, Kenia; Carlos Santiso del Africa Development Bank, Túnez; Jon Shields del FMI, Washington, D.C. y Gregory Smith del Overseas Development Institute, Reino Unido.

Juan Pablo Guerrero, Delaine McCullough, Elena Mondo y Albert van Zyl, colegas del IBP, hicieron valiosas aportaciones.

Finalmente, expresamos nuestro sincero agradecimiento al Departamento para el Desarrollo Internacional del Reino Unido (UK Aid), el Open Society Institute, la Fundación Ford y la Fundación William y Flora Hewlett, cuyo apoyo financiero hizo posible este esfuerzo.

Warren Krafchik

Director



Índice

I. Introducción	4
Documento Preliminar	6
III. Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo	11
IV. Presupuesto Ciudadano	18
V. Presupuesto Aprobado	24
VI. Informes Entregados Durante el Año	27
VII. Revisión de Mitad de Año	31
VIII. Informe de Fin de Año	36
IX. Informe de Auditoría	39

Referencias

Anexo. Tabla resumen sobre Transparencia en los Documentos
Presupuestarios clave



Introducción

Las buenas prácticas internacionales recomiendan que los gobiernos publiquen ocho informes presupuestarios en diferentes momentos del ciclo presupuestario. Cada vez más, organizaciones de la sociedad civil, donantes y gobiernos buscan informarse sobre por qué son importantes estos informes en particular, qué es lo que un informe modelo debe contener para ser considerado transparente y cuándo se deben publicar dichos informes.

Existen pocos materiales de referencia que contesten estas preguntas. Los bancos de desarrollo y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) han publicado manuales con información detallada sobre sistemas de administración de las finanzas públicas. Sin embargo, la literatura existente no está elaborada para satisfacer las necesidades de un público amplio ni explora cabalmente los temas de la transparencia en estos informes.

Esta guía busca llenar este vacío en la literatura presupuestaria. La guía describe la importancia de cada uno de los ocho informes presupuestarios examinados y la información que debe contener. También se discute la periodicidad con la que deben publicarse los documentos, normalmente refiriéndose a los estándares de publicación propuestos por la OCDE y el Fondo Monetario Internacional (FMI). (En el caso de algunos documentos, tanto la OCDE como el FMI han emitido recomendaciones con respecto a la periodicidad; en otros, solamente alguna de las dos lo ha hecho, mientras que hay documentos sobre los que ninguna de las dos instituciones se ha pronunciado, por lo que se presentan las recomendaciones del propio *International Budget Partnership* (IBP)).

Por último, para cada uno de los informes presupuestarios se han incluido ejemplos de países que cumplen con los estándares de buenas prácticas. Los ejemplos se seleccionaron de entre aquellos que obtuvieron calificaciones altas en la Encuesta de Presupuesto Abierto 2010 del IBP (esta encuesta mide cada dos años la publicación y exhaustividad de los ocho documentos). Los ejemplos particulares se eligieron tanto para representar a países de diferentes regiones, como para destacar documentos escritos en los idiomas que más se hablan en el mundo.

Al pensar en el papel de estos informes presupuestarios, vale la pena recordar que el proceso presupuestario no es un evento único, sino que es un ciclo de un año que se desarrolla en cuatro etapas:

- ➔ *Formulación*, cuando el poder Ejecutivo elabora su propuesta de presupuesto;
- ➔ *aprobación*, cuando el poder Legislativo discute, modifica y aprueba la propuesta de presupuesto;

- ➔ *ejecución*, cuando el gobierno implementa las políticas del presupuesto;
- ➔ *auditoría y evaluación legislativa*, cuando la institución superior de auditoría y el Legislativo revisan, evalúan los gastos realizados bajo el presupuesto.

Cuatro de los ocho documentos presupuestarios clave pertenecen a las etapas de formulación y aprobación del proceso presupuestario —Documento Preliminar, Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo, Presupuesto Aprobado y Presupuesto Ciudadano. El resto de los documentos pertenecen a las etapas de ejecución y vigilancia del presupuesto — Informes Entregados Durante el Año, Revisión de Mitad de Año, Informe de Fin de Año e Informe de Auditoría.



Documento preliminar

A. ¿Por qué es importante este documento?

El Documento Preliminar—también llamado Documento de Estrategia Fiscal, Documento de Estrategia Presupuestaria o Documento de Marco Presupuestario—, dispone las estrategias presupuestarias para el siguiente año presupuestario y, frecuentemente, para los dos años subsecuentes. Este documento se entrega, como mínimo, al gabinete de gobierno, aunque en muchos países también se pone a disposición del legislativo y del público. En efecto, presentar y discutir el Documento Preliminar se considera una buena práctica.

Tal como se señala en *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* de la OCDE, el Documento Preliminar “sirve para promover el debate en torno a las características del presupuesto y la manera en que interactúan con el resto de la economía... [lo que contribuye a] generar expectativas apropiadas sobre el presupuesto en sí”. El Documento Preliminar provee al público elementos para entender la relación entre las políticas y las asignaciones presupuestarias.

Un Documento Preliminar mejora el proceso de formulación del presupuesto dentro del gobierno. Antes de que se estableciera dicho documento, los presupuestos sólo se presentaban al inicio del año presupuestario. En esos casos, los ministerios de finanzas solían emitir un oficio circular para programar el presupuesto de las unidades administrativas, que incluía techos presupuestarios altamente restrictivos para los renglones ministeriales. Una porción importante del presupuesto quedaba disponible para ser asignada a discreción del ministerio de finanzas, la jefatura de gobierno, o ambos, al momento de finalizar el presupuesto. Empero, este enfoque creó un “juego del presupuesto” en el que los ministerios sectoriales tenían el incentivo de proveer propuestas infladas al ministerio de finanzas, a sabiendas de que los techos iniciales habían sido demasiado cautelosos. Ahora, al requerirse un Documento Preliminar, los techos discutidos entre el gabinete y el legislativo son más realistas. Las diferencias que se registran entre la publicación del Documento Preliminar y la presentación formal de la propuesta de presupuesto reflejan, principalmente, eventos exógenos importantes o nuevas políticas que emergieron durante ese periodo de tiempo.

La oportunidad con la que se da a conocer el Documento Preliminar influye en la naturaleza de su papel –y en su importancia– dentro del proceso presupuestario. Este documento se publica, usualmente, en el cuarto o quinto mes del año presupuestario *en curso*, funcionando así como el punto de arranque del proceso presupuestario del siguiente año. Proveer el documento al legislativo durante el inicio del proceso permite al gobierno solicitar a los legisladores sus perspectivas y comentarios.

Aún cuando normalmente no se requiere aprobación legislativa específica, (Brasil es la excepción), proveer el Documento Preliminar en este momento del año presupuestario facilita la discusión por parte de las comisiones legislativas y del público y permite la retroalimentación al gobierno mientras éste comienza el proceso más intenso de formulación de la propuesta de presupuesto. A menudo, el ministerio de finanzas emite su oficio circular del presupuesto tras un periodo de recepción de comentarios al Documento Preliminar.

En algunos países, Sudáfrica notoriamente, el Documento Preliminar se asocia con la Revisión de Mitad de Año del presupuesto en curso. Si bien esto permite que la estrategia presupuestaria se informe de una perspectiva de mediano plazo sobre la implementación del presupuesto en curso, retrasar la publicación del Documento Preliminar hasta este momento significa que el proceso de formulación detallada del presupuesto ocurre en un periodo de tiempo más corto. Dicha práctica reduce el tiempo disponible para que los ministerios preparen sus estimaciones presupuestarias para el siguiente año. Dada la intensidad de tiempo del proceso de preparación del presupuesto, que involucra discusiones de ida y vuelta con cada uno de los ministerios, además de discusiones detalladas sobre las propuestas presupuestarias prioritarias, la mayoría de los ministerios de finanzas buscan un plazo mayor y prefieren no vincular la Revisión de Mitad de Año con el Documento Preliminar.

El proceso de consulta del presupuesto preliminar en Canadá

Canadá ha establecido un enfoque interesante en torno al periodo del presupuesto preliminar. La siguiente descripción es un extracto del informe de la OCDE.

“En el otoño de 1994, se introdujo un Proceso de Consulta del Presupuesto Preliminar, el cual involucraba al Parlamento. Previamente, el Ministro de Finanzas había realizado consultas con varias partes interesadas en una serie de discusiones uno a uno. Este proceso formalizado formaba parte del esfuerzo del gobierno para reducir la tradición del secreto asociada al proceso de formulación del presupuesto, la cual se había sufrido de críticas persistentes y crecientes. El propósito expreso de la Consulta del Presupuesto Preliminar era ‘proveer a los canadienses de un mecanismo formal por medio del cual pudieran hacer sugerencias sobre los contenidos del siguiente presupuesto.’ Sin embargo, pareciera que la Consulta del Presupuesto Preliminar se lanzó primordialmente para familiarizar al público con la grave situación fiscal y crear un ambiente propicio para la aceptación de las decisiones presupuestarias difíciles que se aproximaban. Al utilizar al parlamento como vehículo para ello, también se cumplió con el propósito de involucrar a la oposición en la discusión.

*A mediados de octubre, el Ministro de Finanzas comparece frente al Comité. Se trata de un gran evento, el cual se transmite por televisión nacional. Durante su presentación, el ministro perfila la situación económica en curso y prospectiva y la relaciona con los objetivos amplios de política presupuestaria. Al mismo tiempo, el Departamento de Finanzas da a conocer el **Informe de Actualización Económica y Fiscal**, que provee material de apoyo.*

[A pesar de que] la Consulta del Presupuesto Preliminar inició durante la crisis fiscal de mediados de la década de los noventa como un vehículo para promover la política presupuestaria del gobierno, [...] no hay indicaciones de que se vaya a abandonar este proceso. La Consulta del Presupuesto Preliminar ha sido un elemento importante en la apertura del proceso presupuestario y en la creación de una atmósfera en la que el público siente que puede aportar.”

Fuente: Blöndal (2001)

En otros países, sin embargo, el documento se emite todavía más tarde en el año presupuestario en curso, inclusive hasta con un mes de anticipación a la presentación formal de la propuesta de presupuesto del gobierno. En estos casos, el proceso de formulación ya ha iniciado cuando se emite el Documento Preliminar, de manera que tiene menos influencia sobre el proceso de formulación del presupuesto. En estos casos, retrasar la formulación hasta después del Documento Preliminar reduciría excesivamente el plazo para la formulación.

B. ¿Qué información debe incluir este documento?

En términos generales, el Documento Preliminar debe proveer información considerable sobre cómo se relacionará la política fiscal con la economía en su conjunto y cómo se perfilarán las prioridades presupuestarias durante los siguientes años. Sin embargo, el documento no es el presupuesto: debe proveer una idea general de las prioridades presupuestarias y políticas del gobierno pero sin el nivel de detalle que en última instancia tiene el presupuesto. Además, el Documento Preliminar refleja las ideas iniciales del gobierno sobre el presupuesto para el año siguiente, bajo el entendido de que el presupuesto final será diferente, al tomar en cuenta tanto nuevos acontecimientos que emergieron durante el periodo en el que el presupuesto se está formulando, como la retroalimentación que el propio Documento Preliminar incitará en el gabinete, el legislativo, la sociedad civil y el público en general.

El Documento Preliminar tiene cinco componentes principales. Primero, el documento debe exponer la perspectiva del gobierno sobre la evolución de las condiciones macroeconómicas esperadas, incluyendo la racionalidad de sus planteamientos. De manera que el documento debe describir los

supuestos básicos del gobierno sobre los indicadores macroeconómicos amplios en el mediano plazo, tanto internos, como externos. Dichos indicadores incluyen el crecimiento real de la producción, la composición del crecimiento del PIB, la tasa de empleo, las variaciones en los precios, la cuenta corriente y las tasas de interés.

Segundo, como lo ha señalado la OCDE, “el documento debe indicar explícitamente los objetivos de largo plazo de política fiscal y económica del gobierno y las intenciones de política fiscal y económica para el año presupuestario siguiente y, por lo menos, para los dos siguientes años fiscales.” El Documento Preliminar debe “destacar los niveles totales de ingresos, gastos, déficit o superávit” y el papel que se espera que desempeñe la política fiscal en el contexto de la política macroeconómica general. El Documento Preliminar también debe discutir la sensibilidad del presupuesto en su conjunto frente a las condiciones macroeconómicas en el mediano plazo, y presentar estimaciones de las necesidades netas de contratación de préstamos y los supuestos en torno a los costos por concepto de dicha contratación.

Tercero, el Documento Preliminar debe destacar la estrategia de política integral prevista para los diferentes sectores al presentar una perspectiva inicial sobre cómo les irá en términos de las asignaciones presupuestarias y cómo estas asignaciones podrán ser afectadas por nuevas iniciativas de políticas. Ello incluiría estimaciones generales para los desembolsos e inversiones actuales por parte de cada sector o ministerio. También incluirá como información sobre los diferentes elementos del gasto bajo las clasificaciones funcional y económica (incluyendo las estimaciones de gasto en servicios personales, estimaciones iniciales de cualquier prospecto de aumento en la tasa de empleo o recortes de personal). Para la mayoría de los sectores, el Documento Preliminar representa una actualización de las estimaciones del año anterior, al proveer una perspectiva sobre el nuevo tercer año que se asoma en el horizonte, así como cualquier cambio en el papel del sector que no hubiera sido anticipado previamente. Si bien es detallado, el Documento Preliminar no contiene el nivel de detalle de la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo.

El caso de Sudáfrica ilustra el enfoque que puede desarrollarse en un estado federal. El equivalente sudafricano del Documento Preliminar—el Documento de Política Presupuestaria de Mediano Plazo— incluye propuestas de subvenciones intergubernamentales, la asignación de recursos entre las autoridades provinciales y locales y la sistematización de las principales subvenciones intergubernamentales condicionadas.

Cuarto, el Documento Preliminar debe incluir las expectativas del conjunto de las categorías de impuestos y recaudación. Estas estimaciones tomarían en cuenta acontecimientos que a la fecha hubieran sucedido en la economía en su conjunto a lo largo del año presupuestario y que pudieran tener influencia sobre la recaudación.

Quinto y último, el documento debe describir y estimar los costos de toda nueva iniciativa de política importante que será desarrollada en el siguiente año presupuestario, subrayando cómo afectará cada iniciativa al presupuesto en el mediano y largo plazos.

C. ¿Cuándo debe ser publicado este documento?

De acuerdo con *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* de la OCDE, el documento debe ser publicado por lo menos un mes antes de la publicación de la Propuesta de Presupuesto del ejecutivo.

D. Ejemplos de Documentos Preliminares que satisfacen los estándares de buenas prácticas de transparencia

➔ **Brasil: *Projeto da Lei de Diretrizes Orcamentarias* 2011**

Presentación/fundamento

www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/projetos/projetoLDO2011_em.pdf

Documento principal

<http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/projetos/projetoLDO2011.pdf>

Anexos

http://www.planejamento.gov.br/link_secretaria.asp?cod=6496&cat=50&sec=8&sub=507

➔ **Kenia: *Budget Outlook Paper* 2009/10**

http://www.treasury.go.ke/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=78&Itemid=54

➔ **Papua Nueva Guinea: *Budget Strategy Paper* 2010**

http://www.treasury.gov.pg/html/national_budget/files/2009/budget_documents/Related%20Budget%20Documents/2010%20BSP.pdf

➔ **Sudáfrica: *Medium Term Budget Policy Statements* 2009**

<http://www.treasury.gov.za/documents/mtbps/2009/default.aspx>

➔ **Uganda: *National Budget Framework Paper* 2010-2011**

<http://www.finance.go.ug/docs/National-Budget-Framework-Paper-FY2010-11-FY2014-15.pdf>



Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo

A. ¿Por qué es importante este documento?

Normalmente, la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo es el documento de política más importante que emite un país cada año, ya que es por medio del presupuesto que los gobiernos traducen muchos de sus objetivos de política clave en acciones. Si la sociedad civil tiene expectativas de influir en el diseño e implementación de las políticas en áreas como pobreza, salud, educación, equidad de género o medio ambiente, es necesario que el público tenga acceso a la información acerca de lo que el gobierno pretende gastar en estas áreas, y acerca de cómo pretende financiar sus actividades.

En un sentido más general, es crítico que la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo sea transparente porque sus propuestas determinan:

- ➔ **Los ingresos:** cuánto pagarán los ciudadanos en impuestos.
- ➔ **Los gastos:** cómo se distribuyen los recursos del gobierno entre los ciudadanos.
- ➔ **La deuda:** cuánto del costo del gobierno es pagado por la generación presente o futura.

El gobierno toma estas decisiones a nombre de todos los ciudadanos. Por lo tanto es esencial que provea una explicación completa sobre sus planes en materia de impuestos, deuda y gasto, antes de que la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo sea promulgada para avanzar hacia un debate público y una discusión y aprobación legislativas informadas, y para que los ciudadanos sepan cómo se recauda y se gasta su dinero.

B. ¿Qué información debe incluir este documento?

Esta pregunta se puede contestar tanto en términos generales como específicos. A nivel general, un pequeño número de principios sobre finanzas públicas ampliamente aceptados sirven como guía de cuál es la información que debe ser incluida en la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo:

Exhaustividad – La Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo debe mostrar todos los ingresos y gastos proyectados de las entidades que llevan a cabo actividades gubernamentales. Estas actividades incluyen los fondos extrapresupuestarios y los recursos provistos por donantes externos. Los datos sobre ingresos y gastos se deben complementar con información sobre la deuda pública, las garantías gubernamentales y los activos financieros.

Clasificación sensata de las transacciones – La clasificación de los ingresos, gastos, saldo presupuestario y financiamiento debe seguir sistemas de clasificación reconocidos. Ello promueve la rendición de cuentas en el uso de los fondos públicos, así como el entendimiento público de cómo el gobierno está usando los recursos.

Nivel de agregación: bruto contra neto – Toda la carga fiscal debe ser reportada, tanto en términos brutos, para que se aprecie el valor completo de las transacciones, los activos y los pasivos, como en términos netos para que las deducciones o compensaciones también sean de dominio público. Por ejemplo, la deuda pública se debe informar en términos brutos y no simplemente de activos financieros netos. Todos los “ingresos propios” recaudados por cada una de las agencias gubernamentales, tales como cuotas o cobros, se deben publicar en la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo, al igual que el gasto total por cada agencia.

En términos de la información específica, la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo presentada al legislativo contiene una solicitud para ejercer la autoridad legal tributaria y gastar dinero público en el siguiente año presupuestario. Dicha solicitud se hace por medio de un Proyecto de Ley de Asignaciones o de Presupuesto. La forma que toma este proyecto de ley varía de país a país, como también varía el nivel de la asignación (esto es, el “punto de asignación” legal, la medida en la que el legislativo controla el gasto que realiza el ejecutivo). El grado de control que tiene el legislativo sobre el gasto es una elección básica que cada país debe hacer, e involucra una solución al compromiso entre la necesidad de supervisión y control legislativo y la necesidad del ejecutivo de contar con suficiente flexibilidad para implementar el presupuesto conforme cambian las circunstancias a lo largo del año presupuestario.

Es una práctica común acompañar las asignaciones pormenorizadas con documentos que expongan la racionalidad detrás del presupuesto y la explicación del mismo, así como con información técnica de apoyo.

Sin importar si se presentan como secciones separadas de un solo documento o como varios documentos separados, la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo debe incluir lo siguiente (no necesariamente en este orden):

- Un discurso sobre el presupuesto en el que el/la ministro/a responsable (típicamente el/la Ministro/a de Finanzas) expone y explica la razón fundamental detrás de la estrategia fiscal, el presupuesto y las nuevas iniciativas del gobierno.
- Un Resumen Ejecutivo del presupuesto: una explicación técnica relativamente breve de los principales puntos de la propuesta.
- Un Proyecto de Ley de Presupuesto, en el que se presentan los gastos para la autorización específica del legislativo que respete el formato requerido en la legislación de cada país sobre finanzas públicas.
- Una descripción de los acontecimientos económicos en las economías nacional e internacional, así como un resumen de las previsiones de las variables macroeconómicas que influyen en las finanzas gubernamentales.
- Una discusión sobre la estrategia y previsiones fiscales de mediano plazo y una valoración de la sustentabilidad de las políticas en curso.
- Explicaciones detalladas de las previsiones sobre los ingresos del gobierno, por los principales tipos de ingreso, con una descripción de las nuevas medidas de ingreso que se estén introduciendo, las contribuciones que se esperan hacia la consecución de los objetivos de las políticas y una estimación individual del impacto fiscal de cada una de ellas. También se debe presentar información sobre gastos tributarios. En algunos países, las medidas en torno al ingreso se consideran, por separado, en un Proyecto de Ley de Ingresos.
- Explicaciones detalladas del gasto gubernamental, desglosado por unidad administrativa, clasificación económica y clasificación funcional. Toda nueva iniciativa que sea introducida debe ser descrita. En el caso del gasto en capital (o desarrollo), se debe presentar una tabla que muestre, por lo menos, información básica sobre cada proyecto individual (nombre del proyecto, institución responsable, sitio, costo total aprobado del proyecto, gasto total a la fecha y fuente y tipo de financiamiento) para facilitar la discusión *ex ante* y el monitoreo *ex post* por parte del legislativo y la sociedad civil. Es una buena práctica incluir indicadores de desempeño no financieros y financieros, una discusión sobre los programas de gasto prioritarios –como aquellos enfocados a la reducción de la pobreza– y un indicio de qué es lo que el gobierno está haciendo para mejorar la prestación de servicios públicos.
- Una explicación sobre cómo se financiará la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo, con detalles sobre el financiamiento interno y externo del déficit.
- Información pormenorizada sobre los niveles y composición de la deuda pública, el pago de los servicios de deuda y el manejo de la misma.

- ➔ Información sobre los activos financieros en manos del gobierno, por entidad y categoría.
- ➔ Documentación de apoyo que ofrezca detalles sobre aquellas actividades fiscales que no requieren asignación anual (tales como fondos de seguridad social, fondos carreteros, entidades autónomas), incluyendo detalles de toda etiquetación de ingresos.
- ➔ Un panorama general de la situación financiera (es decir, activos y pasivos) y desempeño financiero (es decir, pérdidas y ganancias) del sector de las empresas estatales.

Todas las tablas del presupuesto deben mostrar las sumas totales para el año fiscal, además de información correspondiente para los dos años anteriores al presupuesto. Debe indicarse claramente si los datos del año anterior son finales, provisionales o estimados. Estos datos comparativos proveen un indicador de la relación entre el presupuesto original y el resultado del presupuesto final en años recientes, los cuales son un indicio de la credibilidad y prioridades de la propuesta de presupuesto. En los casos en los que haya habido cambios en las clasificaciones presupuestarias –por ejemplo, reestructuraciones de ministerios del gobierno, cambios en las clasificaciones de los gastos o de los ingresos o cambios en los estándares contables aplicables– se debe explicar su efecto.

Informar sobre la relación del gobierno con las empresas estatales y las instituciones financieras propiedad del estado origina una variedad de asuntos complejos. Dicha relación a menudo no es transparente. Sin embargo, los costos que las empresas estatales pueden imponer en los presupuestos gubernamentales –tal como lo ilustra la actual crisis financiera internacional– pueden ser enormes. De manera que todos los flujos financieros entre el gobierno y las empresas estatales deben ser incluidos en la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo, incluyendo los impuestos y dividendos que pagan las empresas paraestatales; los subsidios gubernamentales pagados a las empresas estatales; y, los préstamos o garantías del gobierno para las empresas paraestatales y las transferencias de capital.

Adicionalmente, se debe informar sobre las “actividades cuasi-fiscales.” Ejemplo de ello es el cobro, a precios menores a los comerciales, por bienes específicos o a consumidores específicos (por ejemplo, petróleo o calefacción de gas que se vende a precios menores a los del mercado, o préstamos subsidiados para pequeñas empresas). Las actividades cuasi-fiscales representan transferencias e impuestos ocultos que deben ser revelados públicamente y debatidos al lado de las actividades fiscales habituales. Desde una perspectiva de transparencia, al dar a conocer información sobre las actividades cuasi-fiscales, el gobierno debe:

- ➔ En los casos en los que la mayoría de las empresas estatales son puramente comerciales, informar en sus documentos presupuestarios anuales toda actividad cuasi-fiscal significativa por parte de las empresas que dirigan actividades no comerciales;
- ➔ presentar un panorama general de las finanzas de las empresas estatales; e,
- ➔ informar sobre el saldo del sector público consolidado, además del saldo presupuestario del sector central del gobierno como un indicador suplementario de sus actividades fiscales.

Todos estos enfoques en torno a las actividades cuasi-fiscales son promovidos por el *Código de Buenas Prácticas en Transparencia Fiscal* del FMI.

Recientemente, los gobiernos de algunos países en desarrollo han empezado a proveer información suplementaria sobre riesgos fiscales de manera más general en la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo —como lo requieren los estándares internacionales. Los riesgos que se revelan y discuten incluyen temas como la susceptibilidad del presupuesto a las variaciones en los supuestos macroeconómicos (incluyendo supuestos sobre precios de los recursos naturales); riesgos en el manejo de la deuda pública; riesgos en los pasivos contingentes (garantías, indemnizaciones, demandas legales en contra del gobierno); y riesgos en los gobiernos subnacionales y empresas estatales. Los comunicados sobre riesgos fiscales han sido incluidos en las Propuestas de Presupuesto del Ejecutivo en Brasil, Chile, Colombia, Indonesia y Pakistán.

Es importante señalar que, si bien el elemento común de información que debe contener la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo en todos los países es grande, también hay necesidades de información particulares que reflejan las circunstancias específicas de cada país, por ejemplo:

- ➔ En los países con sistemas federales y en aquellos donde los gobiernos subnacionales desempeñen un papel significativo en la provisión de servicios públicos, resulta importante que el presupuesto del gobierno central presente una visión panorámica de la situación fiscal general del gobierno, es decir, la combinación del gobierno central y los gobiernos subnacionales. Se deben mostrar los detalles de las transferencias hacia los gobiernos subnacionales.

Transparencia presupuestaria en los estados dependientes de los recursos naturales

La Guía sobre la *Transparencia del Ingreso Proveniente de los Recursos Naturales* del FMI expone un resumen de las buenas prácticas de transparencia fiscal para la gestión de los ingresos provenientes de los recursos naturales. El resumen está dirigido a países que son dependientes de los recursos naturales. Con respecto a la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo, el resumen estipula que:

- ➔ El marco presupuestario debe incorporar una declaración clara de la política de la tasa de explotación de los recursos naturales y la gestión de los recursos provenientes de los mismos, con referencia a los objetivos fiscales y económicos generales del gobierno, incluyendo la sustentabilidad fiscal de largo plazo.
- ➔ Deben especificarse claramente los mecanismos que coordinan las operaciones de todo fondo establecido para administrar los ingresos provenientes de los recursos con otras actividades fiscales.

Ver página siguiente

- ➔ Deben declararse claramente las políticas de inversión de los activos acumulados por medio de los ahorros de los ingresos provenientes de los recursos naturales.
- ➔ Todas las transacciones relacionadas con los ingresos provenientes de los recursos naturales, incluidas las realizadas a través de fondos de recursos deben identificarse, describirse y declararse claramente.
- ➔ Los informes del gobierno sobre los pagos que efectúan las empresas de recursos naturales deben divulgarse al público.
- ➔ El saldo fiscal (primario), excluidos los recursos naturales, debe presentarse como indicador del impacto macroeconómico y la sostenibilidad de la política fiscal, junto con el saldo global y otros indicadores fiscales pertinentes.
- ➔ Los mecanismos en virtud de los cuales las empresas nacionales o internacionales de recursos naturales efectúan gastos sociales y de protección del medio ambiente, o subvencionan a productores o consumidores, sin respaldo presupuestario explícito, deben definirse y describirse claramente en los documentos presupuestarios.
- ➔ Los riesgos a que está expuesto el ingreso proveniente de los recursos naturales, sobre todo el riesgo de fluctuación de los precios y el de los pasivos contingentes, deben examinarse explícitamente en los documentos presupuestarios anuales; deben explicarse las medidas adoptadas para hacer frente a esos riesgos y vigilar su desempeño.

- ➔ En países con fuerte dependencia de recursos naturales se debe hacer pública una gama de información adicional sobre las políticas gubernamentales de explotación de recursos y sustentabilidad fiscal, y sobre los ingresos provenientes de la explotación, incluyendo la operación de cualquier fondo de recursos naturales (ver recuadro).
- ➔ En países dependientes de la asistencia para el desarrollo, la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo debe presentar información desglosada por donante por cada asistencia recibida, tanto financiera, como en especie, y por proyecto y programa. El saldo presupuestario neto de la asistencia para el desarrollo se debe presentar como un indicador de la sustentabilidad presupuestaria.

Los requerimientos de información discutidos en este capítulo están implícitos en el diseño de la Encuesta de Presupuesto Abierto. Asimismo, son consistentes con los estándares de transparencia presupuestaria emitidos durante la última década por instituciones financieras internacionales. Entre los más relevantes para las expectativas de los países en desarrollo están el Código de Transparencia

Fiscal del FMI y la *Guía sobre la Transparencia del Ingreso Proveniente de los Recursos Naturales* que se le vincula y el *Marco de Referencia para la Medición del Desempeño del Gasto Público y Responsabilidad Financiera* (PEFA por sus siglas en inglés) desarrollado por el Banco Mundial y algunos donantes bilaterales. Estos estándares y materiales de guía ofrecen una codificación útil de aquello que de una manera realista se puede esperar que los gobiernos en cualquier nivel de desarrollo divulguen en sus informes presupuestarios anuales.

C. ¿Cuándo debe ser publicado este documento?

Según las *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* de la OCDE, este documento se debe publicar por lo menos tres meses antes del inicio del año fiscal.

D. Ejemplos de propuestas de presupuesto del Ejecutivo que satisfacen los estándares de buenas prácticas de transparencia

➤ **Brasil: *Projeto da Lei Orcamentaria Annual 2011***

<http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=50&sub=507&sec=8>

➤ **Chile: *Proyecto Ley de Presupuesto 2010***

<http://www.dipres.cl/574/propertyvalue-15168.html>

➤ **España: *Proyecto del Presupuesto General de Estado 2009***

<http://www.sgpg.pap.meh.es/Presup/PGE2009Proyecto/MaestroDocumentos/PGE-ROM/Cuerpo.htm>

➤ **Reino Unido: *Budget 2010: Securing the Recovery* 2010**

<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+/http://www.hm-treasury.gov.uk/budget2010.htm>

➤ **Sudáfrica: *Estimates of National Expenditure 2009***

<http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2009/ene/default.aspx>

➤ **Estimates of National Revenue 2009**

<http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2009/enr/enr.pdf>



Presupuesto Ciudadano

A. ¿Por qué es importante este documento?

El presupuesto anual es normalmente el instrumento clave por medio del cual el gobierno traduce sus políticas en acción. El presupuesto anual, sin embargo, es casi siempre largo y complejo y está acompañado de múltiples documentos de apoyo detallados. Por consiguiente, aún para los expertos, entender el presupuesto es una tarea difícil que consume mucho tiempo. Por lo tanto, es esencial que los gobiernos sean proactivos para ayudar al público general a entender el presupuesto. En efecto, los presupuestos deben no sólo estar *disponibles* para el público, sino que también deben ser *accesibles* para el público.

Actualmente, la mayoría de los gobiernos se quedan considerablemente cortos en la tarea de hacer que los presupuestos sean accesibles para el público. El Presupuesto Ciudadano puede ayudar a mejorar esta situación.

Un Presupuesto Ciudadano es una presentación no técnica que “puede adoptar muchas formas, pero cuya característica distintiva es que está diseñado para alcanzar y ser entendido por el mayor segmento de la población que sea posible” (Shields y Petrie, por publicarse). Un Presupuesto Ciudadano es en algunos sentidos un resumen simplificado del presupuesto diseñado para facilitar la discusión. Si bien el IBP hace la distinción entre un resumen que puede ser parte de un documento presupuestario y un Presupuesto Ciudadano, lo que se requiere tener publicado es este último, dada su naturaleza no técnica y accesibilidad para un público amplio.

Mientras que los Presupuestos Ciudadanos han sido producidos por las propias organizaciones de la sociedad civil, es esencial que el gobierno produzca estos informes. Los gobiernos tienen la capacidad de producir estos informes de manera sostenida. Además, la producción gubernamental de un Presupuesto Ciudadano sirve para institucionalizar el compromiso del gobierno con la presentación de sus políticas de una manera que sea entendible y accesible para el público.

Hasta muy recientemente, no había estándares internacionales que pidieran a los gobiernos la generación de una guía ciudadana para el presupuesto. A partir de 2006, la Encuesta de Presupuesto Abierto del IBP ha incluido una pregunta acerca de la publicación de un resumen del presupuesto por parte del gobierno y otra sobre la publicación de un Presupuesto Ciudadano. Tras una revisión del *Código de Transparencia Fiscal* en 2007, se introdujo una previsión que hace un llamado a los gobiernos para publicar un resumen guía para el presupuesto anual claro y sencillo; este paso, emprendido por el FMI, subraya el creciente consenso en torno a la importancia de los Presupuestos Ciudadanos.

B. ¿Qué información debe incluir este documento?

La Encuesta de Presupuesto Abierto identifica dos tipos de Presupuestos Ciudadanos: una versión simplificada de la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo y una versión simplificada del Presupuesto Aprobado luego de que el legislativo ha considerado y votado el presupuesto. En la práctica, los Presupuestos Ciudadanos existentes casi siempre se reducen a guías para la propuesta de presupuesto y no para el Presupuesto Aprobado. Con el tiempo, sería apropiado que se provean guías no sólo para estos dos documentos, sino que también sería útil que se generen guías para todos los principales documentos presupuestarios. Es decir, los ocho documentos presupuestarios clave serían acompañados de guías ciudadanas.

Los Presupuestos Ciudadanos existentes varían ampliamente en enfoque, contenido y extensión: más que explicar la propuesta de presupuesto, en Estados Unidos se enfoca a explicar los Documentos financieros de fin de año. Algunas guías, como la Guía Popular de Sudáfrica, son demasiado breves (dos páginas), mientras que otras, como la Guía de Estonia, son muy extensas (100 páginas). Algunos Presupuestos Ciudadanos se usan de manera explícita para animar la participación pública en la discusión de los asuntos presupuestarios. En Ghana, por ejemplo, la Guía ciudadana del presupuesto de 2006 contenía un prólogo del Ministro de Finanzas en el cual hacía un llamado a los ciudadanos de su país para desarrollar una cultura de la participación en la formulación de las políticas públicas y, específicamente, a contribuir con ideas en la preparación del presupuesto anual.

Shields y Petrie proponen los siguientes criterios generales para el Presupuesto Ciudadano del gobierno.

- Debe ser un documento técnico y objetivo; no un tratado político.
- Debe ser escrito teniendo en mente las necesidades del público general, usando lenguaje cotidiano, y debe estar vinculado a explicaciones más detalladas para proveer un punto de acceso sencillo para quienes deseen saber más.
- Debe hacerse uso pleno de tablas sencillas y efectivas, gráficas y diagramas, tales como una tabla del “Presupuesto en un Vistazo” que muestre el ingreso, gasto, saldo presupuestario y la deuda pública para el año fiscal y para los dos años previos, y expresarlos también como porcentaje del PIB; la distribución (y cambios en la distribución) del gasto por función, ministerio, principal programa o tipo económico; ingresos por fuente; la división de los gastos entre ámbitos de gobierno; y, el gasto per cápita en los principales programas sociales.
- Debe ser un documento independiente, de manera que los lectores no necesiten conocer el contenido de otros documentos para poder entenderlo.
- Debe centrarse en los objetivos y contenidos del presupuesto, no en sus procesos.

- Debe satisfacer un conjunto de estándares de calidad, que incluyen exhaustividad, objetividad, relevancia, confiabilidad y oportunidad.
- Debe divulgarse al mismo tiempo que el gobierno presenta el presupuesto anual al legislativo para que el público se involucre en la discusión con suficiente tiempo para tener un impacto potencial en las deliberaciones legislativas sobre el presupuesto.
- Debe divulgarse activa y ampliamente, utilizando una variedad de medios de comunicación. En algunos países, esto requerirá que la guía se produzca en más de un idioma.

Dos ejemplos buenos, aunque contrastantes, de Presupuestos Ciudadanos son los que se producen en Ghana y Sudáfrica. En Ghana, el Ministerio de Finanzas y Planeación Económica publicó su primer Presupuesto Ciudadano en 2006. Como se señaló anteriormente, la guía contenía un prólogo del Ministro de Finanzas alentando a los ghaneses a contribuir con la formulación del presupuesto anual. La guía empezaba con una explicación sobre su propósito, para después resumir la Declaración del Presupuesto y Política Económica de 2007. En secciones separadas se cubrían los temas de la perspectiva económica, ingresos, el foco del presupuesto de 2007, gastos, reducción de la pobreza y el avance hacia los Objetivos de Desarrollo del Milenio y las iniciativas de políticas públicas. El documento también contiene secciones sobre el ciclo presupuestario y la formulación del presupuesto.

En Sudáfrica, la Tesorería Nacional emite una Guía Popular del Presupuesto Nacional de dos páginas. La guía resume brevemente el desempeño económico reciente y el proyectado, presenta el marco fiscal de mediano plazo y describe las áreas prioritarias para el gasto adicional. Un recuadro con “Lo más destacado del presupuesto” identifica las iniciativas clave en materia de impuestos y de gasto. La Guía Popular de 2007 incluía gráficos circulares que mostraban la fuente de los ingresos tributarios y la asignación del gasto gubernamental.

En cuanto al contenido del Presupuesto Ciudadano, los temas que se tendrían que enfatizar y el nivel de detalle obviamente se determinan, en buena medida, por lo que está en el propio presupuesto. Más allá de ello, la guía debe reflejar las circunstancias y capacidades del país, incluyendo los niveles generales de comprensión de la presupuestación del gobierno, la cobertura de este asunto por los medios y el número de idiomas que se hablan en el país.

Shields y Petrie han propuesto un conjunto de estándares generales que la mayoría de los Presupuestos Ciudadanos deberían contener que se reproduce en el siguiente recuadro.

Dependiendo de las circunstancias y capacidad de cada país, a menudo sería deseable incluir en el Presupuesto Ciudadano datos sobre las transferencias y relaciones fiscales con los gobiernos subnacionales, especialmente en estados federales o en aquellos países donde los gobiernos subnacionales desempeñen un papel significativo en la prestación de servicios. El público general puede estar particularmente interesado en conocer cuánto se transfiere a cada provincia e administración local, qué formulas se usaron para determinar las asignaciones de ingreso o subvenciones entre los gobiernos subnacionales y el gasto per cápita. Asimismo, el público puede estar interesado en tener información

Guión sugerido para un Presupuesto Ciudadano

Primera Parte: Introducción. Los objetivos del gobierno al publicar la guía; el lugar del presupuesto anual en la legislación de las finanzas públicas; una descripción muy breve de la cobertura institucional del presupuesto y del proceso presupuestario.

Segunda Parte: El Panorama económico y los objetivos gubernamentales. Previsiones macroeconómicas y los principales supuestos económicos detrás del presupuesto; la susceptibilidad del marco fiscal a las variaciones en los supuestos económicos clave; la estrategia de desarrollo nacional del gobierno; y, los objetivos de política fiscal de mediano plazo.

Tercera Parte: Las cuentas del gobierno y las perspectivas presupuestarias. Niveles agregados de ingresos, gastos y el saldo fiscal en un horizonte de mediano plazo, incluyendo la asignación en categorías generales de gasto y las fuentes de ingreso y montos comparativos para el año anterior; deuda pública, riesgos fiscales y sustentabilidad de las políticas públicas en curso y de las tendencias.

Cuarta Parte: Nuevas medidas. Resumen de las nuevas medidas presupuestarias; estimaciones de su impacto fiscal y del impacto sobre grupos clave para las políticas públicas, tales como los pobres, las mujeres y aquellos en regiones en desventaja; la contribución a la consecución de los objetivos de política pública del gobierno.

Quinta Parte: Mejoras en la prestación de servicios. Una breve indicación de qué está haciendo el gobierno para mejorar la provisión de servicios y la administración tributaria, incluyendo un bosquejo de toda estrategia para mejorar la eficiencia y/o efectividad de las actividades del gobierno, así como cualquier evidencia de resultados, como cambios en los indicadores no financieros del desempeño.

Source: Shields, Jon and Murray Petrie, forthcoming.

pormenorizada sobre proyectos de inversión pública por localidad. En los estados que dependen de recursos naturales se debe presentar una gama de información adicional, incluyendo la sustentabilidad del ritmo actual de extracción de recursos, los supuestos sobre el precio y volumen del recurso sobre los cuales se basa el presupuesto y la relación entre el presupuesto y todos los fondos de recursos naturales.

C. ¿Cuándo debe ser publicado este documento?

El documento debe publicarse al mismo tiempo que su informe presupuestario correspondiente. Por ejemplo, si el Presupuesto Ciudadano corresponde a la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo, entonces se debe publicar al mismo tiempo que ésta (o sea, por lo menos tres meses antes del inicio del año fiscal).

D. Ejemplos de Presupuestos Ciudadanos que satisfacen los estándares de buenas prácticas de transparencia

➔ **Brasil: *Orçamento Federal ao Alcance de Todos* 2011**

http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/noticias/sof/100901_orc_fed_alcance_todos.pdf

➔ **Corea del Sur: *Budget Overview***

http://www.mpb.go.kr/eng/mpb_data/national_budget/view.jsp?board_no=7&localPage=1&menuFlag=E330

➔ **El Salvador: *Guía del Presupuesto 2010***

http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_Finanzas/MH_PRESUPUESTO/Guia_del_Ciudadano/Gu%EDa%20del%20Presupuesto%202010.pdf

➔ **Estados Unidos: *A Citizen's Guide to the 2008 Financial Report of the United States Government***

www.fms.treas.gov/frsummary/index.html

(Nota: Éste es un ejemplo de una Guía ciudadana para el Informe de fin de año y no para la Propuesta de presupuesto del Ejecutivo.)

- **Ghana: *A Citizen's Guide to the Budget***
http://www.mofep.gov.gh/report_main.cfm

- **Nueva Zelanda: *Budget Executive Summary, Key Facts for Taxpayers, and Tax Ready-Reckoner***
<http://www.treasury.govt.nz/budget/2009/execsumm; www.treasury.govt.nz/budget2009/taxpayers/; www.treasury.govt.nz/government/revenue/estimatesrevenueeffects>

- **Rwanda: *A Guide to the Public Budget* 2009-2010**
<http://www.minecofin.gov.rw/docs/budget/Guide-English.pdf>

- **Sudáfrica: *People's Guide to the National Budget***
<http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2009/guides/Peoples%20Guide%20to%20the%20Budget%20-%20English.pdf>

- **Tanzania: *Is Central Government Managing Money Well? Findings from Recent Audit Reports* 2008**
http://www.hakielimu.org/hakielimu/documents/document158leaflet_2_is_central_gov_managing_money_well_en.pdf

(Nota: Éste es un ejemplo de una Guía Ciudadana para el Informe de Auditoría y no para la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo, y lo publica una organización de la sociedad civil en Tanzania, HakiElimu, y no la Institución Superior de Auditoría de Tanzania.)



Presupuesto Aprobado

A. ¿Por qué es importante este documento?

Un informe gubernamental sobre el Presupuesto Aprobado es un elemento esencial para un proceso transparente de provisión de información sobre el presupuesto al público.

- ➔ El Presupuesto Aprobado es una ley de la nación y por esta simple razón debe hacerse público.
- ➔ El Presupuesto Aprobado provee la información básica (línea base) para cualquier análisis llevado a cabo durante el año fiscal. En otras palabras, es el punto de partida para monitorear la fase de ejecución del presupuesto.
- ➔ El Presupuesto Aprobado es más importante cuando difiere significativamente de la propuesta de presupuesto (por esto, la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo no puede usarse como proxy del Presupuesto Aprobado). El Presupuesto Aprobado permite comparar lo que propone el ejecutivo a lo que promulga como ley el legislativo.

¿Qué información debe incluirse en este documento?

Los presupuestos presentan opciones inherentemente difíciles: siempre hay demasiadas necesidades para demasiados pocos recursos. Por esto, es indispensable que el documento del Presupuesto Aprobado contenga suficientes detalles para que la sociedad en general, y en especial aquellos grupos más afectados por el presupuesto, determinen el significado de las decisiones finales. Como lo recomienda el *Código de Buenas Prácticas de Transparencia Fiscal* del FMI, el Presupuesto Aprobado debe proveer al público información detallada sobre la actividad fiscal pasada, actual y proyectada y sobre los riesgos fiscales mayores. El Presupuesto Aprobado debe incluir:

- ➔ Un listado y un breve comentario sobre cada programa de recaudación y gastos. Los datos fiscales deben reportarse en bruto, distinguiendo recaudación, gastos y financiamiento, con los gastos clasificados en categorías económica, funcional y administrativa.
- ➔ Datos no financieros que incluyan las metas de desempeño para programas de gastos.
- ➔ Una presentación que explique y justifique todas las desviaciones entre la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo y el Presupuesto Aprobado.
- ➔ El saldo general y la deuda bruta del gobierno general, o sus acumulaciones equivalentes, los cuales deben proveerse como un grupo de indicadores resumidos de manera estandarizada de la situación fiscal del gobierno. Esta información podría complementarse con otros indicadores fiscales, como el saldo principal, el saldo del sector público y la deuda neta.
- ➔ Dependiendo de la cantidad de tiempo que haya entre la propuesta inicial del presupuesto y su aprobación final, una actualización del pronóstico económico y fiscal para el año corriente y el año fiscal.
- ➔ Una discusión breve del impacto del Presupuesto Aprobado en los activos y obligaciones financieras del gobierno, activos no financieros, obligaciones de las pensiones de empleados y pasivos contingentes.

C. ¿Cuándo debe publicarse este documento?

De acuerdo con la *Guía para el Cuestionario del Presupuesto Abierto* del IBP, el Presupuesto Aprobado debe publicarse tan pronto sea aprobado por la legislatura y no más de tres meses después de su aprobación

D. Ejemplos de Presupuestos Aprobados que satisfacen los estándares de buenas prácticas de transparencia

➔ **Argentina: Ley de Presupuesto 2010**

<http://www.mecon.gov.ar/onp/html/presutexto/ley2010/ley/ley2010.pdf>

Anexos

<http://www.mecon.gov.ar/onp/html/presutexto/ley2010/leydosdiez.html#>

➔ **Bolivia: *Presupuesto Nacional del Estado* 2010**

<http://www.economiayfinanzas.gob.bo/biblioteca/MH/documentos/PGE2010.htm>

➔ **España: *Presupuesto Generales del Estado* 2009**

<http://www.sgpg.pap.meh.es/Presup/PGE2009Ley/MaestroDocumentos/PGE-ROM/Cuerpo.htm> y <http://www.sgpg.pap.meh.es/Presup/PGE2009Ley/MaestroTomos/PGE-ROM/Cuerpo.htm>

➔ **Filipinas: *General Appropriation Act* 2010**

<http://www.dbm.gov.ph/index.php?pid=8&xid=28&id=1289>

➔ **Mozambique: *Orçamento do Estado para o Ano Económico de 2010***

<http://www.dno.gov.mz/oe10.html>

V.

Informes Entregados Durante el Año

A. ¿Por qué son importantes estos documentos?

Los Informes Entregados Durante el Año proveen un vistazo de la implementación del presupuesto durante el año fiscal. Los Informes Entregados Durante el Año son informes relativamente breves, periódicos (usualmente mensuales) que enlistan, aunque realmente no pretenden analizar, los componentes principales del presupuesto. Estas características distinguen a los Informes Entregados Durante el Año de la Revisión de Mitad de Año (discutido en el siguiente capítulo), el cual es un esfuerzo detallado para proveer un análisis del desempeño fiscal del gobierno a la mitad del año fiscal en relación a la estrategia establecida en el presupuesto original. El objetivo de los Informes Entregados Durante el Año es proveer una medida periódica de las tendencias de ingresos y gastos totales hasta la fecha, idealmente, con alguna explicación de cualquier desviación significativa de las expectativas.

Los Informes Entregados Durante el Año proveen una contribución importante a la transparencia del presupuesto ya que requieren que el gobierno desarrolle los sistemas y la especialización del personal, necesarios para vigilar los gastos agregados del presupuesto y a las tendencias de ingresos.

Esta capacidad para vigilar las tendencias de gastos y ingresos puede proveer información periódica a los responsables de las políticas, la prensa y el público, sobre si los planes del presupuesto se han desviado. De manera similar, las necesidades de desarrollar y operar sistemas confiables y entrenar al personal para proveer los datos contenidos en los Informes Entregados Durante el Año pueden promover la disponibilidad y precisión de estos datos, no sólo para los Informes Entregados Durante el Año, sino para todos los informes presupuestarios.

Los Informes Entregados Durante el Año pueden apoyar a que la información de la Revisión de Mitad de Año ayude a determinar si la estrategia inicial del presupuesto necesita cualquier ajuste o modificación detallada; por ejemplo, si el gobierno está gastando de más o de menos. Esto no tiene el propósito de argumentar a favor de ajustes frecuentes o presupuestos complementarios. Al contrario, las asignaciones complementarias habituales no planeadas en el presupuesto disminuyen una de las funciones más importantes del presupuesto básico: proveer un listado detallado y exhaustivo de todas las propuestas de las políticas para facilitar los compromisos entre distintas opciones de políticas. Pero cuando los ajustes son realmente necesarios, y lo son de manera ocasional en todos los países,

los Informes Entregados Durante el Año pueden ayudar a proveer los datos para determinar las cantidades y el calendario de los ajustes requeridos.

B. ¿Qué información deben incluir estos documentos?

Los Informes Entregados Durante el Año pueden publicarse mensual o trimestralmente, aunque la mejor práctica requiere que estos documentos se publiquen mensualmente con información sobre el presupuesto total agregado.

En el 2002, la OCDE publicó *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* como herramienta de referencia para incrementar el grado de transparencia presupuestaria en los países miembros. Estas *Prácticas* también son relevantes para países no miembros de la OCDE. Con respecto a los Informes Entregados Durante el Año, las *Prácticas* de la OCDE señalan:

- ➔ Los Informes Entregados Durante el Año deben mostrar avances en la implementación del presupuesto.
- ➔ Deben contener las cifras de ingresos y gastos para cada mes y año hasta la fecha de publicación. Debe hacerse una comparación con las cantidades proyectadas de ingresos y gastos mensuales para el mismo período. Cualquier ajuste a la proyección original durante el año debe mostrarse separadamente.
- ➔ Un comentario breve debe acompañar los datos numéricos. Si ocurre una divergencia significativa entre las cantidades reales y proyectadas, debe proveerse una explicación.
- ➔ Los gastos deben clasificarse por unidades administrativas mayores (por ejemplo, ministerios, secretarías y agencias). También debe presentarse información suplementaria que clasifique los gastos en categorías económicas y funcionales.
- ➔ Los informes, o documentos relacionados, también deben contener información sobre las actividades relacionadas con la contratación de deuda.

Las *Prácticas* de la OCDE son consistentes con el *Código de Buenas Prácticas de Transparencia Fiscal* del FMI del 2007, que establece, en parte [se hace énfasis con cursivas]:

- ➔ Debe haber procedimientos claros para la ejecución, vigilancia y presentación de los informes sobre presupuestos.

- El sistema de contabilidad debe proveer una base confiable para darle seguimiento a los ingresos, compromisos, pagos, atrasos, obligaciones y activos.
- Un informe oportuno de mitad de año sobre los acontecimientos presupuestarios debería ser presentado al legislativo. *Actualizaciones más frecuentes que debe ser por lo menos trimestrales debe ser publicado.*
- Un informe oportuno de mitad de año sobre los acontecimientos presupuestarios debería ser presentado a la legislatura. *Actualizaciones mas frecuentes, que debe ser por lo menos trimestralmente debe ser publicado.*
- Las propuestas suplementarias de ingresos y gastos durante el año fiscal deben presentarse al legislativo de manera consistente con la presentación original del presupuesto.

En cuanto al nivel apropiado de detalle, para asegurar que las unidades administrativas rindan cuentas sobre sus gastos, los Informes Entregados Durante el Año deben mostrar gastos reales por unidad administrativa. En ciertos países, algunas unidades administrativas publican Informes Entregados Durante el Año, mientras que en otros la información se consolida en un solo Informe Entregado Durante el Año, que típicamente se publica por la tesorería o por Hacienda. Este último esquema es preferible, pues facilita las comparaciones y provee un panorama más completo. Con todo, el factor más importante de cualquier Informe Entregado Durante el Año es que todos los gastos se divulguen al público. Si todas las unidades administrativas no fueran capaces de reportar el gasto real de manera oportuna, el valor del informe se vería limitado.

C. ¿Cuándo debe publicarse este documento?

De acuerdo con las *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* de la OCDE, así como con el FMI, estos documentos se deben publicar en un plazo de un mes a partir del término del periodo que cubren (por ejemplo, el informe mensual del mes de junio, debe publicarse antes del fin de julio).

D. Ejemplos de Informes Entregados Durante el Año que satisfacen los estándares de mejores prácticas en transparencia

➔ **Afganistán: *Monthly Fiscal Bulletin* 2010**

http://www.budgetmof.gov.af/Eco_Fiscal_info/Regular_Reports/MEB/MEB_Period_4_FY%201389_15-08-2010.pdf

General link to Regular Reports

http://www.budgetmof.gov.af/Eco_Fiscal_info/Regular_Reports/Regular_Reports.html

➔ **Egipto: *The Financial Monthly*. 2010**

<http://www.mof.gov.eg/English/publications/Reports%20and%20Indicators/Pages/TheFinancialMonthly-August2010.aspx>

➔ **Líbano: *The Monthly Statistical Bulletin of the Ministry of Finance* 2010**

<http://www.finance.gov.lb/NR/rdonlyres/EDD0A1EF-20FC-460C-AEAC-C6433A97A181/0/PFMMay2010.pdf>

➔ **México: *Informes sobre la situación económica, las finanzas públicas y la deuda pública* 2010**

<http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/ITSSEFPDP/2010/Segundo%20Trimestre%20de%202010/Informe%202o%20Trimestre%20de%202010.pdf>

➔ **Información de Finanzas públicas y deuda pública Enero-julio de 2010**

http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/finanzas_publicas_info_mensual/2010/finanzas_deuda_congreso_jul10.pdf

➔ **Sudáfrica: *Statement of the national, expenditure and borrowing* 2010**

http://www.treasury.gov.za/comm_media/press/monthly/1009/press.pdf

VII.

Revisión de Mitad de Año

A. ¿Por qué es importante este documento?

La Revisión de Mitad de Año es un análisis de los efectos del presupuesto que se publica alrededor de la mitad del año fiscal. En algunos países, la ley requiere que éste se publique en un plazo máximo de seis meses tras el inicio del año fiscal. En otros países, puede llevarse a cabo tiempo después, alrededor del séptimo mes del año fiscal, reflejando los retrasos normales en la disponibilidad de datos sobre el desempeño presupuestario.

La Revisión de Mitad de Año representa una oportunidad para analizar exhaustivamente el desempeño fiscal de un gobierno, contrastándolo con la estrategia establecida en el Presupuesto Aprobado, como lo han reconocido recientemente países como Sri Lanka (ver recuadro). Por lo anterior, dicho informe debe permitir un análisis sobre en qué medida el presupuesto está enfrentando efectivamente los acontecimientos macroeconómicos en curso, incluyendo cambios en los precios de los recursos naturales, el estado de la implementación de los diferentes elementos del presupuesto y la recaudación de ingresos en el contexto de patrones esperados de temporada. La Revisión de Mitad de Año también puede indicar si el presupuesto necesita ajustes o medidas correctivas en la asignación de recursos entre ministerios o en el nivel de egresos en general para un sector específico. Para los países con un sistema de presupuesto por resultados, también representa una oportunidad para darle seguimiento al avance hacia ciertas metas específicas de egresos para los programas públicos.

La legislación presupuestaria en Sri Lanka reconoce la importancia de la Revisión de Mitad de Año

En Sri Lanka, la Ley de Administración (Responsabilidad) Fiscal del 2003 obliga al gobierno a presentar un Informe fiscal de medio año para poder facilitar una evaluación de la estrategia fiscal del gobierno. El informe debe entregarse al parlamento dentro de las dos semanas siguientes a su publicación.

Dicho informe contiene el desempeño en la recaudación, gastos, operaciones de flujo de efectivo y préstamos del gobierno de los primeros cuatro meses del año en cuestión. El informe también provee información actualizada, dependiendo de los datos disponibles, relacionados con desempeño macroeconómico, cambio de precios, asistencia internacional, deuda gubernamental, balance de pagos y crédito.

Los países difieren en cómo abordan la implementación de la Revisión de Mitad de Año; los distintos enfoques, a su vez, influyen en el papel que juega la Revisión de Mitad de Año en el proceso presupuestario. En algunos países, como Australia, la presentación de la Revisión de Mitad de Año es impuesta por la ley (que en el caso de Australia es *La Carta de Honestidad Presupuestaria*) y se provee al parlamento y al público, aunque puede no ser objeto, de manera formal, de una discusión formal en el parlamento, pues no requiere su aprobación. Malawi es otro ejemplo de un país donde la Revisión de Mitad de Año se presenta al parlamento para su conocimiento.

Algunos países, notoriamente Sudáfrica, combinan la Revisión de Mitad de Año con el Documento Preliminar en una declaración de políticas presupuestarias de medio término. Dicho documento hace un inventario del desempeño durante el año fiscal en curso, refleja la suficiencia de las políticas fiscales actuales en el contexto de cambios económicos, indica la necesidad para cualquier reasignación o medida correctiva dentro del año fiscal en curso, y provee la perspectiva requerida para la consideración de prioridades presupuestarias y la estrategia fiscal para el siguiente año fiscal. Aunque retrasar la Documento Preliminar reduce el tiempo disponible para el proceso de formulación del presupuesto, en el caso sudafricano los avances en el calendario son motivados por la necesidad de incorporar el trabajo de las provincias en la declaración de políticas presupuestarias de medio término.

En otros países, la Revisión de Mitad de Año no se presenta al legislativo ni se divulga públicamente, lo que limita su influencia; en cambio, refleja una revisión interna hecha por el personal técnico del Ministerio de Finanzas, que puede discutirse por el gabinete pero no se le presenta al legislativo para su información ni se le provee al público.

Aunque la Revisión de Mitad de Año tiene un propósito útil, su importancia debe ponerse en contexto. Las Revisiones de Mitad de Año ayudan a determinar qué va por buen camino y qué no en relación a programas que estén sobreejerciendo o subejerciendo recursos en relación con el Presupuesto Aprobado. Esto permite que se decida si la estrategia inicial del presupuesto requiere de ajustes importantes. Por ello, la Revisión de Mitad de Año a menudo sirve, principalmente, para juzgar si existe la necesidad de un presupuesto complementario para elementos que requieran autorizaciones adicionales. (En los países con prácticas bien establecidas de reasignaciones, en las que los fondos de excedentes para un elemento dado dentro del presupuesto designado para un ministerio pueden transferirse a otro elemento, se puede llevar a cabo una modificación fina del presupuesto durante el año, incluso en ausencia de presupuestos complementarios y antes de que sean publicados las revisiones de mitad de año).

B. ¿Qué información debe incluirse en este documento?

En su declaración de las *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* la OCDE observa que la Revisión de Mitad de Año debe proveer una “actualización exhaustiva sobre la implementación del presupuesto, incluyendo una proyección de los resultados del presupuesto para el año fiscal *en curso* y,

por lo menos, los dos años fiscales siguientes.” La OCDE también sugiere que los “supuestos económicos subyacentes al presupuesto deben revisarse y el impacto de cualquier cambio en el presupuesto debe divulgarse”; la “Revisión de Mitad de Año debe contener una discusión exhaustiva de los activos y pasivos financieros, activos no financieros del gobierno, obligaciones de pensiones de empleados y deudas contingentes”; y “el impacto de cualquier otra decisión gubernamental, u otras circunstancias, que puedan tener un efecto material en el presupuesto, debe divulgarse”.

Dicho documento resalta la importancia y el alcance del material que debe proveerse en una Revisión de Mitad de Año. Primero, la Revisión de Mitad de Año permite que el gobierno presente su perspectiva actual sobre el panorama del presupuesto y explique qué factores podrían ser responsables de aquellos cambios observados desde que el presupuesto fue aprobado, como puede ser un cambio en los precios de los recursos naturales. En particular, la Revisión de Mitad de Año debe indicar cualquier cambio en los supuestos económicos que fundamentan el presupuesto original y hacer ajustes necesarios a las proyecciones acumuladas de ingresos, gastos y préstamos públicos. La conexión entre estas suposiciones y los niveles de ingresos es evidente, pero ciertos gastos, como los gastos relacionados con el desempleo, también son altamente sensibles a las condiciones económicas subyacentes. Además, cualquier cambio debe extenderse hacia las proyecciones presupuestarias futuras que pudieran ser sensibles a cambios en parámetros económicos mayores.

Segundo, la Revisión de Mitad de Año debe analizar si la estrategia fiscal general sigue siendo apropiada en el contexto del ambiente económico actual y si puede haber lugar para ajustar la situación de las políticas fiscales dadas las condiciones económicas prevalecientes. Por esto, la Revisión de Mitad de Año provee una nueva oportunidad para que el gobierno aclare su perspectiva sobre las condiciones económicas nacionales e internacionales y el impacto que éstas puedan tener en el presupuesto.

Tercero, la Revisión de Mitad de Año debe indicar el estado de implementación a la mitad del año (idealmente, mostrando resultados con datos de los últimos seis meses) de los diferentes elementos del presupuesto, tanto por ministerio o secretaría, como por artículos no ministeriales como el servicio de la deuda, transferencias del seguro social y las subvenciones o los préstamos fiscales federales. Esto incluiría información específica sobre los gastos actuales y las inversiones por sector así como información sobre los diferentes niveles de gastos en base a una clasificación funcional y económica. Del lado del ingreso, incluiría las proyecciones de recaudación por tipos específicos de impuestos y recaudación. Idealmente, la discusión en el texto anexo explicaría los factores que fundamenten las desviaciones en los resultados de medio año en relación a las proyecciones presupuestarias originales, en especial, la medida en que estos cambios son causados por políticas, problemas e implementación, o cambios en las condiciones económicas subyacentes.

Cuarto, la Revisión de Mitad de Año debe proveer detalles sobre decisiones de políticas tomadas desde la presentación del presupuesto que han afectado los ingresos, los gastos de operación y las principales proyecciones de los presupuestos, con proyecciones de la magnitud del impacto. En muchos países, esto podría incluir una discusión de si existe la necesidad de un presupuesto complementario y los elementos específicos que incluiría. En otros países, como los Estados Unidos, donde las decisiones presupuestales esencialmente reflejan la respuesta del congreso al presupuesto del presidente, la

Revisión de Mitad de Año provee un análisis de la velocidad del gasto presupuestario y la liquidación de ingresos, el estado en que se encuentran las autorizaciones presupuestarias y el saldo del presupuesto (superávit o déficit) en el punto medio del año fiscal. También informa sobre cualquier iniciativa presupuestaria nueva del presidente desde la publicación del presupuesto original (pero sin expectativas de un presupuesto complementario formal).

Finalmente, algunos países, como Australia, usan la Revisión de Mitad de Año para resaltar ciertos cambios específicos en las políticas. Por ejemplo, en 2007-2008, la Revisión de Mitad de Año de Australia examinó el estado de la reforma al impuesto sobre la renta, incluyendo datos de gastos tributarios. En el 2008-2009, abordó la respuesta fiscal del gobierno a la recesión económica mundial.

C. ¿Cuándo debe publicarse este documento?

De acuerdo con *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* de la OECD, la Revisión de Mitad de Año debe publicarse por lo menos dentro de las seis primeras semanas posteriores al período que cubre (por ejemplo, si el punto medio del año fiscal sucede en junio, el Informe de medio año debe publicarse antes del 15 de agosto).

De acuerdo con el *Manual de Transparencia Fiscal* del FMI, la Revisión de Mitad de Año debe publicarse cuando mucho dentro de los primeros tres meses posteriores al período que cubre.

D. Ejemplos de las Revisiones de Mitad de Año que satisfacen los estándares de buenas prácticas de transparencia

➔ **Australia:** *Proyección económica y fiscal de medio año* 2009-2010

http://www.budget.gov.au/2009-10/content/myefo/download/MYEFO_2009-10.pdf

➔ **Chile:** *Evaluación de la gestión financiera en 2009 y actualización de proyecciones para* 2010

http://www.dipres.cl/572/articles-50148_Ev_Proyecciones_2010.pdf

➔ **Estados Unidos:** *Informe de media temporada, presupuesto del congreso del gobierno de los EUA* 2010

<http://www.gpoaccess.gov/usbudget/fy10/pdf/10msr.pdf>

- ➔ **Ghana: *Informe de medio año de la declaración de presupuesto y políticas económicas y proyecciones suplementarias* 2009**

http://www.mofep.gov.gh/documents/2009_supplementary_budget.pdf

- ➔ **Sri Lanka: *Informe de la posición fiscal de medio año* 2009**

<http://www.treasury.gov.lk/FPPFM/fpd/pdfdocs/midyearreport/2009/midyearreport2009.pdf>

- ➔ **Sudáfrica: *Declaración presupuestaria de media gestión* 2009**

<http://www.treasury.gov.za/documents/mtbps/2009/mtbps/National%20Treasury%20Medium%20Term%20Budget%20Policy.pdf>

VIII.

Informe de Fin de Año

A. ¿Por qué es importante este documento?

Un Informe de Fin de Año presenta la discusión del gobierno sobre el desempeño del presupuesto y cómo se ha ejecutado en relación al presupuesto original y a cualquier presupuesto complementario publicado durante el transcurso del año. Cubre lo que fue gastado y recaudado en realidad en relación a lo que se presupuestó. En unos cuantos países, este informe también puede incluir una discusión de cómo se desempeñó el gobierno en cuanto a las metas de gastos establecidas en el presupuesto original.

El Informe de Fin de Año puede ser exhaustivo y describir el desempeño financiero de todo el gobierno central y de ministerios individuales. Pero a menudo, cada uno de los ministerios puede emitir su propio reporte más detallado, en donde se discute el desempeño del ministerio y sus departamentos durante el año fiscal anterior, de nuevo, en relación al presupuesto aprobado.

Ésta, por ejemplo, es la práctica en Eslovenia y Nueva Zelanda. En el caso de Nueva Zelanda, donde las metas de desempeño se establecen cada año para el desempeño de los egresos ministeriales, el/la jefe(a) ejecutivo de un ministerio está obligado(a) por ley, en una declaración explícita, a reconocer su responsabilidad por la información provista en sus informes.

Es importante distinguir el Informe de Fin de Año de las cuentas finales auditadas del gobierno. Estas cuentas representan una declaración detallada de los gastos reales del gobierno y de la recaudación por categoría presupuestaria (resaltando sobre y subejercicios), así como un análisis por parte del Auditor General de los casos en los cuales los funcionarios del gobierno pueden haber violado las reglas presupuestarias o de contratación. El Informe de Fin de Año debe proveer una caracterización mucho más sustancial de si el gobierno y sus ministerios individuales han tenido éxito en cuanto a realizar los objetivos de las políticas del gobierno. Otra distinción importante es que el Informe de Fin de Año es preparado por el ministerio relevante o la Tesorería/Hacienda, mientras que el Informe de Auditoría se prepara por una agencia externa que es más independiente del poder Ejecutivo.

El Informe de Fin de Año provee una oportunidad importante para que un gobierno analice el desempeño del año anterior, tanto en términos macroeconómicos, como para ciertos programas sectoriales. Por tanto, puede desempeñar el doble papel de, por un lado, crear conciencia en los ministerios sectoriales en cuanto a qué políticas y programas necesitan ser fortalecidos y, por el otro, empezar a proveer ideas en cuanto a las direcciones futuras de las políticas.

B. ¿Qué información debe incluirse en este documento?

El núcleo de un Informe de Fin de Año debe incluir:

- 1) Los gastos y ingresos agregados, el saldo general del presupuesto y su financiamiento. Esta presentación debe apegarse, dentro de lo posible, al formato normal de agregados presupuestarios del gobierno, pero también debe incluir una presentación que sea lo más cercana posible a lo que sugiere el *Manual de estadísticas financieras gubernamentales* del FMI.
- 2) Una declaración de la situación del saldo total del gobierno que incluya tanto los activos como los pasivos (a saber, el nivel de deuda pública).
- 3) Una presentación del resultado del presupuesto en base a una clasificación económica y funcional de los gastos y un listado de recaudaciones de los diferentes elementos de ingreso.
- 4) Una presentación resumida de los gastos gubernamentales por cada sector y ministerio, idealmente con datos similares para los programas subsectoriales. Esta presentación debe posibilitar una comparación entre los resultados presupuestarios comparados con lo previsto en el presupuesto aprobado y el presupuesto que incluya cualquier provisión presupuestaria complementaria.

Un Informe de Fin de Año también debe incluir una discusión de la situación macroeconómica durante el último año fiscal completo que contraste los supuestos y metas originales con lo que en realidad resultaron. Por lo tanto, debe ofrecer comentarios sobre la medida en la que las políticas que se llevaron a cabo son apropiadas y derivar lecciones sobre las formas en las que el desempeño de la política fiscal se puede fortalecer durante el año en curso y los siguientes años. La discusión también debe revisar en qué medida se apuntaló o debilitó la sustentabilidad del presupuesto en el largo plazo, como resultado del desempeño fiscal del año reciente.

Además, idealmente, el Informe de Fin de Año debe incluir una compilación o resumen de los informes de fin de año de los diferentes ministerios sectoriales que subraye las fortalezas y debilidades en el desempeño de los diferentes ministerios. Se debe esperar que los ministerios señalen en qué medida cumplieron las metas originales de sus programas, en relación a varios indicadores de resultado y a cualquier lección sobre las formas en que las políticas de un sector se pueden mejorar en el futuro.

Llama la atención que en algunos países, como en el Reino Unido, el gobierno lleva a cabo una evaluación detallada del programa de gasto de un ministerio en lo individual (la llamada “Revisión de gasto”), que incluye un proceso complejo de valoración de lo que el gobierno gastó en el curso de los últimos años en términos de tendencias, productividad y valor. La idea es aprender del pasado y usar esos resultados en la formulación de las políticas futuras.

Finalmente, la información contenida en el Informe de Fin de Año provee una oportunidad para analizar y evaluar temas específicos de las políticas de interés.

C. ¿Cuándo debe ser publicado este documento?

De acuerdo con las *Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria* de la OCDE, el Informe de Fin de Año se debe publicar en un plazo máximo de seis meses después del periodo que cubre (por ejemplo, si el año fiscal termina en diciembre el Informe de Fin de Año debe ser publicado antes del 30 de junio del siguiente año).

De acuerdo *Manual sobre Transparencia Fiscal* del FMI, el Informe de Fin de Año se debe publicar en el plazo de un año después del periodo que cubre.

D. Ejemplos de informes de fin de año que satisfacen los estándares de buenas prácticas en transparencia

- ➔ **Nueva Zelanda: *Financial Statements of the Government of New Zealand* 2009**
<http://www.treasury.govt.nz/government/financialstatements/yearend/jun09>
- ➔ **Perú: *Cuenta General de la Republica* 2009**
http://cpn.mef.gob.pe/cpn/cgr2009/cgr2009TL_II.htm
- ➔ **Sri Lanka: *The Final Budget Position Report* 2009**
<http://www.treasury.gov.lk/FPPFM/fpd/pdfdocs/annualreports/annualreport2009-eng.pdf>
- ➔ **Sudáfrica: *Consolidated Financial Information* 2008**
<http://www.treasury.gov.za/publications/annual%20reports/annual%20financial%20statements/Consolidated%20fin%20info%20-%2031032008.pdf>
- ➔ **Suecia: *Report of the Fiscal Policy Council* 2010**
<http://www.finanspolitiskaradet.se/download/18.778e24d112a169fd1c1800022590/Swedish+Fiscal+Policy+2010.pdf>



Informe de Auditoría

A. ¿Por qué es importante este documento?

El Informe de Auditoría debe proveer al público una explicación independiente y autorizada sobre la precisión y confiabilidad de lo que informó el gobierno sobre cómo recaudó impuestos y gastó los recursos públicos a lo largo del año anterior. El Informe de Auditoría también señala si el gobierno ha cumplido con las leyes y lineamientos administrativos a lo largo del año fiscal. En algunos países, el Informe de Auditoría también comenta sobre la precisión de la información en los estados financieros sobre activos y pasivos y puede también contener observaciones acerca de la eficiencia y efectividad del gasto gubernamental.

El Informe de Auditoría, por tanto, es un elemento crítico para cerrar el circuito de la rendición de cuentas. Tras haber aprobado un presupuesto que dispone cómo pretendía el gobierno tributar, endeudarse y gastar el dinero público al inicio del año, el legislativo y el público necesitan tener certidumbre de que se puede creer en las cuentas que rinde el gobierno respecto a la implementación del presupuesto ejercido y de que el proceso se mantuvo dentro de la ley todo el tiempo.

Cabe subrayar que, en la mayoría de los países, el mandato de los órganos auditores del gobierno (Institución Superior de Auditoría, ISA) se limita a cuestionar sobre cómo se implementaron las políticas y no se extiende hacia el cuestionamiento de las políticas en sí. No obstante, el contenido de los Informes de Auditoría puede ser extremadamente útil para el legislativo y la sociedad civil para escudriñar las políticas, especialmente donde la ISA lleva a cabo auditorías de desempeño (lo que se discute más adelante).

En términos más generales, lo que se reporta en los Informes de Auditoría puede ser como oro para quienes están fuera del poder Ejecutivo. La ISA está dotado, normalmente, de independencia considerable y, en principio, tiene acceso pleno a la información en manos del gobierno y un mandato para informar directamente al legislativo y al público. Es mucho más difícil que un gobierno tache como infundado un informe legislativo, periodístico o de la sociedad civil cuando se basa en hallazgos del Informe de Auditoría. Algunas ISAs también emiten declaraciones de prensa, reconociendo el aporte de los medios para hacer su trabajo más ampliamente.

El nivel de independencia de las ISAs varía tanto en las leyes como en la práctica. Factores como el mandato legal, ámbito, nombramiento y remoción del cargo, presupuesto, capacidad de personal y capacidad influyen sobre la medida en que la ISA actúa como un guardián creíble y robusto para el público. Hay

estándares internacionales que estipulan cómo una ISA debe operar y sobre qué debe informar. Las operaciones de las ISAs se discuten en la siguiente sección.

B. ¿Qué información debe incluirse en este documento?

La información que debe estar en un Informe de Auditoría depende, en buena medida, del tipo de ISA en cuestión y de su mandato legal, así como de la información que contienen los informes y estados financieros producidos por el gobierno.

Es necesario hacer hincapié en que el ejecutivo es el responsable de la precisión, exhaustividad, forma y contenido de los estados financieros y de asegurar que haya sistemas internos adecuados para producir la información necesaria de manera confiable. Es tarea del Auditor/a evaluar la medida en la que esto se cumple.

Históricamente, hay tres modelos institucionales principales de órganos auditores que influyen en el contenido de los informes (Dye y Stapenhurst, 1998):

- ➔ El modelo napoleónico, en el que un *Cours des Comptes* (Tribunal de Cuentas), un cuerpo judicial compuesto por magistrados, se concentra en una auditoría de cumplimiento. En este modelo, que se originó en Francia y se instituyó también en los países latinos de Europa y en algunos países de América Latina y África, no hay un vínculo tan cercano entre la ISA y el legislativo como lo hay en otros modelos.
- ➔ El modelo Westminster, en el que un Auditor General dispone de un equipo de auditores profesionales, informa al parlamento sobre auditorías tanto de cumplimiento como de verificación. Se originaron en el Reino Unido y se han extendido hacia la Commonwealth británica.
- ➔ El modelo de Consejo, común en Asia, donde una presidencia y un comité pequeño funcionan en una manera parecida al modelo Westminster.

No existe un modelo universal de Informe de Auditoría, lo cual refleja las diferentes evoluciones históricas de las ISAs. Hay dos tipos principales de auditorías:

- ➔ *Auditoría de verificación*, en la que la ISA verifica la precisión e imparcialidad de los estados financieros, tanto de las entidades gubernamentales en lo individual, como del gobierno como un todo. El/la auditor/a inspecciona los sistemas de control, muestrea transacciones y saldos, y emite una opinión. El/la auditor/a también revisa que ningún gasto haya rebasado los límites presupuestarios (asignaciones) dispuestos por el legislativo, o que no sea ilegal de otra manera.

➤ *Auditoría de desempeño* (también llamada auditoría de uso óptimo de los recursos). En este tipo de auditoría la ISA le dice al público si se hizo un uso óptimo de los recursos gastados, basado en un análisis de la economía, la eficiencia y la efectividad del gasto gubernamental (las llamadas “tres Es”). Las auditorías de desempeño se empezaron a hacer en la década de 1960 en los países industrializados, como respuesta a la preocupación pública por el costo y tamaño crecientes del gobierno. Desde entonces, dicha práctica se ha extendido hacia varios países en desarrollo.

El Informe de Auditoría debe indicar el ámbito y naturaleza del mandato legal de la ISA y hacer referencia a la fuente específica de legislación. Idealmente, el mandato debe dotar de poder a la ISA para auditar los ingresos, el gasto y los activos y pasivos de todas las entidades del gobierno central, tanto las que se financian del presupuesto anual, como las extrapresupuestarias y otras entidades fuera del presupuesto. Si bien las empresas estatales a menudo son auditadas por despachos de auditores privados, la ISA debe tener el mandato de supervisar y comentar estas auditorías. El Informe de Auditoría debe señalar cualquier limitación a su mandato y a su habilidad de poner en práctica dicho mandato, dados los recursos que le son asignados.

El mandato de la ISA generalmente requiere que éste informe incluya sus opiniones, conclusiones y recomendaciones de auditoría. Las opiniones se refieren a los hallazgos con respecto a la auditoría de verificación. La forma que adoptan las opiniones está influenciada por el marco legal de la auditoría, pero la opinión debe indicar sin ambigüedades si es calificada o no calificada, y en los casos en que sí lo es, cuáles son los aspectos en los que es calificada cuando es adversa, o una opinión con descargo de responsabilidad.

La opinión de auditoría debe anexarse y publicarse junto a los estados financieros a los que se relaciona. La opinión debe ir firmada y fechada, y también debe indicar los estándares de auditoría a los que la ISA se apegó en su trabajo. Para todos los casos en los que se emitan opiniones distintas a las no calificadas, el Informe de Auditoría debe explicar claramente la razón para la calificación.

Cuando la ISA lleva a cabo auditorías de desempeño, sus hallazgos se conocen como informes (en contraste con las opiniones), y hay una flexibilidad considerable en cómo se presentan los hallazgos, en comparación con las opiniones de auditorías de verificación.

Las ISAs que están constituidos como Tribunales de Cuentas también tienen un aspecto jurisdiccional en su función. Pueden estar autorizados a reconciliar cuentas e imponer multas u otras sanciones a funcionarios en lo individual. Sus informes de auditoría deben contener una explicación de estas funciones.

El Informe de Auditoría no debe estar compuesto solamente de una lista de infracciones o irregularidades identificadas en las entidades, como se hace en algunos países. Si bien es importante señalar irregularidades individuales, el Informe de Auditoría debe evaluar los sistemas dentro del gobierno para administrar y controlar las finanzas públicas (por ejemplo, auditoría interna y control interno, nómina, sistemas de TI). Además, debe demostrar que la ISA centra sus recursos en áreas particulares de riesgo (por ejemplo, compras y contrataciones, recaudación de ingresos, administración de efectivo y de deuda). En las áreas en las que se detecten debilidades sistémicas, conforme lo evidencien, por ejemplo,

irregularidades frecuentes, el Informe de Auditoría debe incluir conclusiones y recomendaciones sobre cómo remediar esas debilidades. El Informe de Auditoría también debe informar sobre las acciones emprendidas por el ejecutivo con respecto a las irregularidades detectadas y sus recomendaciones en informes de auditoría anteriores.

En todos los casos, el Informe de Auditoría debe contener un resumen ejecutivo que exponga de manera clara y sucinta los principales asuntos y hallazgos del informe al legislativo, la prensa y el público en general.

C. ¿Cuándo debe ser publicado este documento?

De acuerdo con el *Manual sobre Transparencia Fiscal* del FMI, el Informe de Auditoría debe ser publicado por lo menos un año después del fin del periodo que cubre (por ejemplo, si el año fiscal termina en diciembre, el Informe de Auditoría debe estar publicado antes del 31 de diciembre del año siguiente).

El IBP considera que la mejor práctica es publicar el Informe de Auditoría dentro de los seis meses siguientes al término del año presupuestario.

D. Ejemplos de Informes de Auditoría que satisfacen los estándares de buena práctica de transparencia

➔ **Francia: *Certification des Comptes de l'Etat* 2009**

<http://www.ccomptes.fr/fr/CC/documents/RCE/Rapport-certification-comptes-Etat-exercice2009.pdf>

➔ **India: *Compliance Audit* 2009**

<http://www.cag.gov.in/html/reports/2010.htm>

➔ **Nueva Zelandia: *Central Government: Results from Audits* 2008-2009**

<http://www.oag.govt.nz/central-govt/2008-09/docs/oag-central-govt.pdf/view?searchterm=Central%20Government:%20Results%20of%20the%202008-2009%20Audits>

- **Reino Unido: *Financial Reporting and Financial Management: General Report of the Comptroller and Auditor General* 2008**
http://www.nao.org.uk/publications/0809/general_report_for_2008.aspx
- **Rusia: *Conclusion of the Accounting Chamber of Russian Federation on the Report on Execution of the Federal Budget* 2007**
<http://www.ach.gov.ru/ru/expert/follow-up/?id=246>

Referencias

Blöndal Jón. “Budgeting in Canada.” Organization for Economic Cooperation and Development. 2001.

<http://www.oecd.org/dataoecd/52/61/40140423.pdf>

Dye, Kenneth M. and Rick Stapenhurst. “Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions in Curbing Corruption.” The Economic Development Institute of the World Bank. Washington, D.C. 1998.

International Monetary Fund, 2007a. *Manual on Fiscal Transparency*. Washington, D.C.

<http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>

International Monetary Fund, 2007b. *Guide on Resource Revenue Transparency*. Washington, D.C.

<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/guide.htm>

Organization for Economic Cooperation and Development. “Best Practices for Budget Transparency.” *OECD Journal on Budgeting*, Volume 1, Number 3. 2001.

<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>

PEFA Secretariat, 2005. *Public Financial Management Performance Measurement Framework*. World Bank. Washington, D.C. June 2005.

http://www.pefa.org/pfm_performance_frameworkmn.php

Shields, Jon and Murray Petrie. “Producing a Citizens’ Guide to the Budget: Why, What, and How?” *OECD Journal on Budgeting*, Volume 2010/2, forthcoming.

Tanaka, Susan. “Engaging the Public in National Budgeting: A Non-Governmental Perspective.” *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 7, No. 2. 2007.

<http://www.oecd.org/dataoecd/42/4/43412013.pdf>

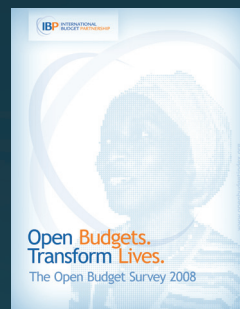
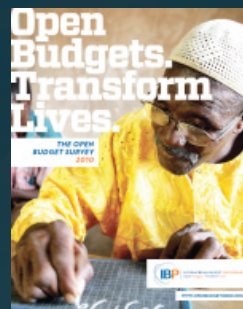
Annex: Summary Table on Transparency in Key Budget Reports

IMPORTANCIA	CONTENIDOS CLAVE	PLAZO DE SU PUBLICACIÓN
Documento Preliminar		
<p>Fortalece el vínculo entre las políticas y las asignaciones presupuestarias.</p> <p>Identifica la estrategia gubernamental básica para el mediano plazo.</p> <p>Mejora la racionalidad del proceso de formulación del presupuesto.</p> <p>Calibra las expectativas para el presupuesto.</p> <p>Posibilita que legisladores y el público provean aportes a los temas presupuestarios amplios.</p>	<p>Pronósticos macroeconómicos de mediano plazo.</p> <p>Objetivos fiscales del gobierno en el mediano plazo.</p> <p>Asignaciones sectoriales generales.</p> <p>Expectativas de impuestos e ingresos (en términos amplios).</p> <p>Descripción y costo de las nuevas medidas de políticas.</p>	<p>Idealmente, en el cuarto o quinto mes anterior al año fiscal.</p> <p>A veces, en combinación con la evaluación de medio término del año anterior (séptimo mes).</p> <p>Por lo menos un mes antes de la publicación de la Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo.</p>
Propuesta de Presupuesto del Ejecutivo		
<p>Instrumento de política económica más importante y expresión de las prioridades del ejecutivo.</p> <p>Determina la carga tributaria para la ciudadanía.</p> <p>Determina la distribución de los recursos entre diferentes segmentos de la población.</p> <p>Determina los costos/deuda que se endosarán a futuras generaciones.</p> <p>Oportunidad clave para que la sociedad civil y los legisladores influyan en la política pública.</p>	<p>Discurso del/a Ministro/a de Finanzas y resumen del presupuesto.</p> <p>Propuesta del ley del presupuesto de ingresos y asignaciones.</p> <p>Pronóstico macroeconómico.</p> <p>Evaluación de la sustentabilidad de las políticas actuales.</p> <p>Pronóstico y explicación de los ingresos.</p> <p>Estimados y clasificación de los gastos.</p> <p>Financiamiento del déficit.</p> <p>Composición de la deuda.</p> <p>Otras actividades fiscales (tal como seguridad social).</p> <p>Panorama de la situación financiera.</p> <p>Tablas que deben proveer estimados para el año fiscal y dos años más allá del año fiscal, y los resultados reales de los dos años anteriores al año fiscal.</p>	<p>Por lo menos tres meses antes del inicio del año presupuestario.</p>

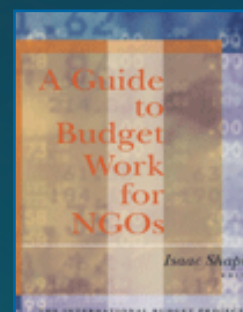
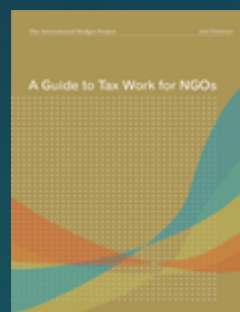
IMPORTANCIA	CONTENIDOS CLAVE	PLAZO DE SU PUBLICACIÓN
Presupuesto Ciudadano		
<p>El presupuesto es técnico y difícil de entender.</p> <p>Hace que el presupuesto sea “accesible” y no sólo que esté disponible.</p> <p>Facilita un debate amplio e informado sobre las prioridades fiscales.</p> <p>Demuestra el compromiso del gobierno con el público y promueve la confianza en el gobierno</p>	<p>Objetivos del documento, descripción del proceso presupuestario y cobertura institucional del presupuesto.</p> <p>Perspectiva económica y objetivos de política del gobierno.</p> <p>Cuentas gubernamentales y prospectos presupuestarios.</p> <p>Nuevas medidas.</p> <p>Prestación de servicios.</p>	<p>Al mismo tiempo que el documento al que corresponde.</p>
Presupuesto Aprobado		
<p>Ley de la nación (vigente).</p> <p>Provee información de línea de base contra la cual los resultados del presupuesto ejercido puede ser comparado.</p> <p>Posibilita una evaluación de los cambios introducidos por el legislativo a la propuesta del presupuesto.</p>	<p>Lista y comentarios breves de los principales gastos e ingresos.</p> <p>Datos no financieros del desempeño.</p> <p>Reconciliación de las desviaciones entre la propuesta de presupuesto y el Presupuesto Aprobado.</p> <p>Situación de la deuda general</p> <p>Pronóstico económico revisado (si hay un desfase grande entre la propuesta de presupuesto y el Presupuesto Aprobado)</p> <p>Impacto sobre los activos y pasivos financieros, pasivos contingentes, etc. del gobierno.</p>	<p>En el momento que el legislativo apruebe el presupuesto y nunca después de tres meses de haber sido aprobado.</p>
Informes Entregados Durante el Año		
<p>Vistazo de la implementación del presupuesto.</p> <p>Medida periódica de las tendencias en el ingreso y gasto.</p> <p>Ayuda a ajustar la implementación del presupuesto.</p> <p>Construye capacidad y sistemas que mejoran la gestión del presupuesto.</p>	<p>Avance en la implementación del presupuesto.</p> <p>Ingresos recaudados y gastos reales incurridos en cada mes y en el año a la fecha y comparaciones con los planes.</p> <p>Actividades de contratación de deuda del gobierno.</p> <p>Identificación inicial de las desviaciones del presupuesto.</p>	<p>Por lo menos un mes después del término del periodo del informe (es decir, el informe mensual de junio debe publicarse a más tardar el 31 de julio).</p>

IMPORTANCIA	CONTENIDOS CLAVE	PLAZO DE SU PUBLICACIÓN
Revisión de Mitad de Año		
<p>Posibilita la evaluación exhaustiva del gasto ejercido y la recaudación de ingreso real contra los estimados originales a mediados del año presupuestario.</p> <p>Valora el impacto de los cambios macroeconómicos sobre el presupuesto.</p> <p>Identifica la necesidad de cambios en las asignaciones presupuestarias, lo que incluye la necesidad de presupuestos complementarios.</p> <p>Revisar el avance hacia metas de desempeño específicas.</p>	<p>Revisión de los supuestos económicos y su impacto en los estimados del presupuesto.</p> <p>Identificación y explicación exhaustiva de las desviaciones en el gasto y recaudación del presupuesto y los estimados.</p> <p>Exploración de los ajustes de política pública.</p> <p>Detalles sobre decisiones de política tomadas y desarrollos de las políticas a partir de la presentación del presupuesto.</p>	<p>La OCDE recomienda que se publique, por lo menos, dentro de las primeras seis semanas tras el término del periodo informado.</p> <p>El FMI recomienda su publicación dentro de por lo menos tres meses del término del periodo informado.</p>
Year-End Report		
<p>Posibilita, al término del año fiscal, una valoración comprehensiva del gasto y recolección de los ingresos reales contra los estimados originales.</p> <p>Evaluar el desempeño gubernamental en el cumplimiento de metas e indicadores de desempeño.</p> <p>Ofrece información sobre la futura dirección de las políticas públicas.</p>	<p>Resultados presupuestarios globales.</p> <p>Situación global de los activos y pasivos del gobierno (saldo general).</p> <p>Gastos por clasificación funcional y económica y lista de los ingresos recaudados reales bajo diferentes categorías.</p> <p>Resumen del gasto gubernamental por sector y programa.</p> <p>Descripciones y explicaciones de las desviaciones entre el pronóstico macroeconómico y los resultados reales.</p> <p>Narrativa sobre las fortalezas y debilidades en el desempeño de los ministerios/ agencias.</p> <p>Información no financiera sobre el desempeño del gobierno en la consecución de sus metas e indicadores de desempeño</p>	<p>La OCDE recomienda su publicación dentro de un plazo de seis meses de finalizado el periodo que se cubre.</p> <p>El FMI recomienda que se publique en el plazo de un año del término del periodo reportado.</p>

IMPORTANCIA	CONTENIDOS CLAVE	PLAZO DE SU PUBLICACIÓN
Informe de Auditoría		
<p>Evaluación independiente y de autoridad de la ejecución del presupuesto.</p> <p>Evalúa la medida en la que el gobierno ha acatado la ley del presupuesto.</p> <p>Provee comentario sobre la precisión y confiabilidad de los documentos financieros del gobierno.</p> <p>Cierra el circuito de la rendición de cuentas.</p> <p>Recurso valioso para los análisis del legislativo, la sociedad civil y la prensa sobre el desempeño del gobierno.</p>	<p>Observaciones sobre la precisión e imparcialidad de los estados financieros del gobierno.</p> <p>Comentarios sobre la adecuada capacidad de los sistemas de control del gobierno para gestionar las finanzas públicas.</p> <p>Identificar casos en que el gobierno haya infringido la ley del presupuesto y otras leyes de finanzas públicas.</p> <p>Provee la opinión de la ISA (calificada, no calificada, descargo de responsabilidad, etc.) sobre las cuentas auditadas.</p> <p>Lista de recomendaciones para rectificar los problemas identificados por la auditoría.</p> <p>Rastrea el estatus de las recomendaciones de auditorías anteriores.</p>	<p>Según el IBP, la mejor práctica es publicarlo en el plazo de seis meses después del término del año fiscal.</p> <p>El FMI recomienda su publicación dentro del plazo de un año del término del periodo informado.</p>



Otras guías por el International Budget Partnership:



LA INICIATIVA DE PRESUPUESTO ABIERTO TIENE SU SEDE EN EL INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP EN WASHINGTON, D.C.

820 First Street NE, Suite 510
Washington, D.C. 20002

TEL. +1 202 4085 1080

FAX +1 202 408 8173

El IBP también cuenta con oficinas en la Ciudad de México, México; Ciudad del Cabo, Sudáfrica; y en Mumbai, India.

Para mayor información sobre la Iniciativa de Presupuesto Abierto o sobre el IBP contacte a info@internationalbudget.org o visite www.openbudgetindex.org.



INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP
Open Budgets. Transform Lives.

WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG