



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

FCE
FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO NACIONAL

ESTUDIO DEL DÉFICIT DE LA PROVINCIA DE MENDOZA, Y EL PRESUPUESTO COMO LA PRINCIPAL HERRAMIENTA DE GESTIÓN PÚBLICA APLICADA (PERÍODO 2010-2014)

Trabajo de Investigación

POR

María Florencia Gil
Paula Fabiola Maldonado Sosa
Anabella Paola Pocognoni

DIRECTORA:

Prof. Mónica González

M e n d o z a - 2 0 1 6

Índice

INTRODUCCIÓN	1
<hr/>	
CAPÍTULO I	
EL PRESUPUESTO	2
<hr/>	
1. DEFINICIÓN DE PRESUPUESTO	2
2. FUNCIÓN DEL PRESUPUESTO	4
3. TIPOS DE PRESUPUESTOS	5
3.1. Según su preparación, presentación y estructura	5
3.2. Según la vigencia de las autorizaciones	8
3.3. Según el documento que lo aprueba o contiene	9
3.4. Según la naturaleza de los gastos	10
3.5. Según la integración de los créditos	10
4. PROCESO DE FORMULACIÓN DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS	10
4.1. Política presupuestaria previa	11
4.2. Elaboración de los anteproyectos de presupuesto por cada jurisdicción o entidad	12
4.3. Formulación del Proyecto de Ley de Presupuesto	12
5. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA EN LO RELATIVO A LOS GASTOS	15
5.1. Afectación preventiva	16
5.2. Compromiso	16
5.3. Devengado	18
5.4. Mandado a pagar	18
5.5. Pago	18
5.6. Ejecución presupuestaria en lo relativo a los recursos	21
5.7. Clausura del ejercicio presupuestario	27
CAPÍTULO II	
DÉFICIT OPERATIVO DE LA PROVINCIA DE MENDOZA	30
<hr/>	
1. ANÁLISIS DEL RESULTADO FINANCIERO EN LA PROVINCIA DE MENDOZA. PERÍODO 2010-2014	30
2. VARIACIÓN INTERANUAL DE EROGACIONES Y RECURSOS	34
3. GASTOS E INGRESOS PROVINCIALES	40
3.1. Gastos provinciales	40
3.2. Ingresos provinciales	44
4. COMPOSICIÓN DEL TOTAL DE EROGACIONES Y RECURSOS	55
5. ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LA INFLACIÓN SOBRE EL AUMENTO DEL GASTO PÚBLICO Y LOS RECURSOS	57
CAPÍTULO III	
PROPUESTAS PARA MEJORAR EL SISTEMA PRESUPUESTARIO PROVINCIAL	60
<hr/>	
1. TRANSPARENCIA PRESUPUESTARIA	60
2. MONITOREO Y SEGUIMIENTO	64
3. SISTEMA DE CONTROL PERMANENTE	69

4. PRESUPUESTO POR PROGRAMAS	70
5. RENDICIONES DE CUENTAS PERIÓDICAS	71
CONCLUSIONES	72
<hr/>	
BIBLIOGRAFÍA	73
<hr/>	

Introducción

El motivo de nuestra investigación ha sido el notable deterioro de la situación económico-financiera que la Provincia de Mendoza ha atravesado durante el periodo comprendido entre los años 2010 y 2014. Por lo que consideramos conveniente detectar las posibles alternativas que tiene la provincia para poder superar el déficit, tomando como base de nuestro análisis el Presupuesto Provincial, herramienta principal de planificación y acción.

En los últimos años, ha sido de público conocimiento, que Mendoza ha aumentado excesivamente sus gastos perjudicando sus niveles de inversión. Como consecuencia del consecutivo déficit presupuestario provincial, se ha condicionado el mejoramiento de los servicios esenciales y el desarrollo de la obra pública futura.

En lo que se refiere a los ingresos provinciales se conoce que una de las principales causas de la ausencia de recursos suficientes para financiar el estado provincial, ha sido la política en empleo público y sus consiguientes remuneraciones. Se da también, pese al aumento de la presión tributaria que implementaron los últimos gobiernos y aún al financiamiento inflacionario que consiguen con la demora excesiva en los pagos a numerosos proveedores.

Todo este desorden económico y financiero se traslada a la actividad económica general y a los precios que termina pagando el Estado (en definitiva, los ciudadanos mendocinos), causando mayor perjuicio y daño a las personas individuales.

Detectado el problema, nos preguntamos, cuáles son las causas de dichas oscilaciones, qué tipos de gastos se han priorizado, qué recursos se han visto perjudicados, cuáles fueron las políticas de gobierno que sostuvieron este modelo, qué controles se evadieron, entre otros.

Para poder responder a los interrogantes planteados, consideramos útil acercarnos a los organismos responsables de la ejecución presupuestaria, tanto de gastos como de recursos, para evaluar los trasfondos de la problemática bajo análisis. Además, estudiamos las variaciones interanuales de erogaciones y recursos, la composición total de cada uno, el resultado financiero de cada año y el impacto de la inflación sobre el aumento del gasto público y los recursos, tomando como principal fuente de información los presupuestos aprobados y ejecutados de cada año.

Independientemente de la definición de las causas que han llevado a la provincia a la situación atravesada, ya sea por falta de acuerdo entre los partidos, dificultades en el traspaso del poder u otras razones de la administración pública, lo cierto es que Mendoza no tiene una pauta presupuestaria genuina, vital para el correcto manejo de la hacienda pública. Ante este escenario, buscamos brindar diferentes propuestas para mejorar el sistema presupuestario provincial, si bien los cambios no vendrán a corto plazo, confiamos que la provincia, a largo plazo, saldrá adelante.

CAPÍTULO I

EL PRESUPUESTO

1. DEFINICIÓN DE PRESUPUESTO

El presupuesto, como acto contable, jurídico y económico, tiene importancia substancial para el correcto manejo de la hacienda pública, y además en el moderno Estado democrático, su significación política asume particular importancia.

Según Bayetto (1942): *"El presupuesto es el acto administrativo legislativo por cuyo conducto, en correspondencia a cierto lapso de tiempo y con fuerza de ley, se fijan preventivamente los conceptos y, con relación a estos, los importes de los gastos que el poder administrador podrá o deberá poner a cargo del tesoro público, y se compara el monto global de ellos con el del producido presunto de los recursos a realizar en el mismo período, por dicho poder, con destino al mismo tesoro, recursos que, a su vez y a los efectos de fundar tal comparación, son señalados y valuados por ramos."*

Teniendo en cuenta la definición de Bayetto (1942), los caracteres específicos del presupuesto pueden sintetizarse según lo hacemos a continuación:

- a) Es un acto administrativo-legislativo, con fuerza de ley. La naturaleza jurídica es mixta: acto administrativo, en cuanto para su elaboración interviene activamente el poder administrador y porque su ejecución corresponde al mismo órgano; acto legislativo, en cuanto emana de un pronunciamiento del Congreso según el artículo 75 inciso 8 de la Constitución Nacional.
- b) Es una autorización conferida por el Poder Legislativo para efectuar gastos por cuenta y a cargo del Estado. Las previsiones del presupuesto-tomado como autorización legal para gastar-son créditos abiertos al poder administrador, contra los que éste girará a fin de cancelar compromisos.
- c) Es limitativo de los conceptos y montos a gastar. Limitación cualitativa y cuantitativa. Entre los gastos hay algunos facultativos y otros obligatorios. Los obligatorios pueden serlo por imperio de la ley o del contrato. Es decir que el Poder Ejecutivo no podrá omitir de realizar los gastos obligatorios, pero podrá ordenar, o no, los gastos facultativos. Bayetto (1942) se refiere a ellos

al decir "que la relación de gastos comprende los que el poder administrador podrá o deberá poner a cargo del tesoro".

- d) Es un acto periódico. La periodicidad del presupuesto es de la esencia de este instrumento de control preventivo: la legislación financiera y la doctrina de la mayoría de los países lo ha introducido mediante la regla de la anualidad. Es decir, el presupuesto debe tener vigencia limitada a un periodo anual. Ésta regla sólo tiene significación para la renovación periódica de los gastos, y no para los recursos, los cuales dependen de las leyes tributarias, de vigencia permanente mientras no se las derogue.

Según sea la naturaleza de los gastos del Estado, la aplicación de la regla de anualidad tiene efectos diferentes. Para los gastos facultativos provoca el decaimiento de la facultad de la administración para contraer compromisos relativos a tales gastos y con cargo a los créditos presupuestarios respectivos.

Entre tanto, para los gastos obligatorios el compromiso resulta de la ley o contrato, y se produce con anterioridad al momento de la ejecución del presupuesto; los efectos de la caducidad no se hacen sentir sobre los gastos en sí, que continúa vigente, sino sobre el pago, pues cesa la facultad de la administración para ordenarlo.

- e) Contiene una estimación de los recursos del ejercicio, esto es, un cálculo del rendimiento probable de las distintas fuentes de ingresos del Estado, sean éstas originarias o derivadas. Así como para los gastos el presupuesto autoriza y limita, para los recursos carece de esos dos caracteres. La facultad para recaudar determinados ingresos no emerge de la ley del presupuesto, sino de las leyes tributarias. El cálculo de recursos tampoco es limitativo; solo reviste carácter estimativo, a los fines de equilibrar los gastos autorizados (regla del equilibrio) con los ingresos presuntos.

Podemos decir entonces, que el presupuesto es el documento legal en el cual sistemática y anticipadamente se calculan los ingresos y se autorizan los gastos que habrán de producirse en un Estado en cierto periodo de tiempo.

Según la Ley Provincial 8.706/14:

Art 13: *"Los presupuestos comprenderán todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio económico-financiero, los que figurarán por separado, por sus montos íntegros y sin compensaciones entre sí. Mostrarán el resultado económico y operativo o financiero de las transacciones programadas para ese período."*

Art 16: *"El presupuesto de recursos contiene la enumeración y monto estimado para el ejercicio económico-financiero de los diferentes rubros de ingresos corrientes y de capital, representen o no entradas de dinero efectivo al tesoro. La denominación de los diferentes rubros de recursos debe ser específica, permitiendo la correcta identificación de las fuentes de*

financiamiento. En los Entes de la Administración Provincial se consideran como recursos del ejercicio económico-financiero todos los que se perciban durante el período."

Art 17: "El presupuesto de gastos contiene todas las erogaciones corrientes y de capital a ser financiadas mediante impuestos nacionales, impuestos provinciales, tasas, contribuciones obligatorias, precios y tarifas por producción de bienes y prestación de servicios; otros recursos a percibir en el ejercicio económico-financiero; endeudamiento público y otras fuentes financieras.

Utilizará la técnica más adecuada para formular y exponer la producción pública.

Todo gasto que se devengue en el período debe contar previamente con el registro de su respectivo compromiso, excepto en los casos en donde ambas etapas se registren en forma simultánea.

A los fines de la presente Ley se consideran gastos del ejercicio económico-financiero con incidencia contable, a todos aquellos créditos que se devenguen en el período, se traduzcan o no en salidas efectivas de dinero."

2. FUNCIÓN DEL PRESUPUESTO

El presupuesto puede desempeñar tanto una función preventiva como correctiva. En lo que se refiere a su primer rol, decimos que el presupuesto es un plan preparado con finalidad preventiva, llamado a predecir las operaciones futuras con el mayor grado de certeza y exactitud posible, compulsando y valuando las necesidades a cubrir y los medios destinados al logro de ese propósito.

Para dar cumplimiento a su rol correctivo aparece el control presupuestario, que es el proceso de descubrir qué es lo que efectivamente se está haciendo. Se compara el probable curso de los ingresos y egresos de medios pecuniarios que durante el ejercicio debía de registrar la hacienda, es decir, plan preventivo, con el curso real de los mismos, para así verificar los logros o, en su caso, remediar las diferencias.

3. TIPOS DE PRESUPUESTOS

3.1. Según su preparación, presentación y estructura

3.1.1. Presupuesto funcional

De este modo se denomina a la forma de presentación del presupuesto basada sobre la clasificación de sus partidas según las finalidades y funciones que el Estado decida cumplir.

Tal como afirman Brochier y Tabotoni (1960, p. 363) *"el presupuesto financiero ha de estar concebido en términos tales que el Parlamento y la opinión pública puedan darse cuenta lo más claramente posible de las naturaleza de las funciones atendidas por los poderes públicos, del rendimiento de los servicios desempeñados por el Estado, con relación a sus costos, y de las principales direcciones en que se ejercen las funciones económicas encomendadas al Estado en la sociedad moderna."*

La propuesta de aplicar el presupuesto funcional comporta la concurrencia de tres ideas básicas:

- 1) Clasificación de los programas y actividades cumplidas por el gobierno.
- 2) Medición de la cuantía de los recursos humanos y materiales necesarios para el cumplimiento de los programas y de las actividades estatales, el costo que ello entraña, la eficiencia con que son utilizados esos recursos, y los logros alcanzados mediante tales programas y actividades. En este último sentido se halla latente la idea de comparar esos logros con ciertas metas o estándares predeterminados para el sector público.
- 3) Amplia información concerniente al desarrollo de los programas y actividades estatales autorizados por el presupuesto, con vistas al ejercicio de funciones de control y a la evaluación de aquéllos.

La circunstancia más significativa de este enfoque es la clasificación de los programas y actividades públicos, conducente a fijar para cada uno de ellos los específicos objetivos que se pretende alcanzar al menor costo posible.

La crítica se funda en las dificultades de establecer la clasificación adecuada para algunos programas y actividades, como también determinar para algunos de ellos claros criterios de productividad.

3.1.2. Presupuesto por programas

El meollo del presupuesto por programas y actividades está dado por el afán de exhibir qué hace el Estado, junto con señalar con cuánto lo hace. Dicho en otros términos la idea general del sistema reside en observar no solamente los insumos del sector público, sino también sus resultados, mediante las técnicas de análisis costo-beneficio.

Otro objetivo es el de no limitarse al análisis de determinado año fiscal, sino que se debieran observar las implicaciones de los gastos públicos en cada uno de los años en el futuro inmediato.

Es la esencia de este tipo de presupuesto la determinación de objetivos precisos a alcanzar, con alcance cualitativo, cuya naturaleza ha de ser definida para cada lapso presupuestario; la cuantificación de esos objetivos comporta la fijación de metas.

Fue establecida la distinción entre los conceptos de eficacia – como expresión de la relación entre propósitos y resultados- y de eficiencia, en que la preocupación radica en establecer cuántos recursos, y a qué costo, fueron utilizados para alcanzar esos resultados.

Comparación con el presupuesto funcional

Si bien con el presupuesto por programas se insistió en la necesidad de clasificar los programas emprendidos por el gobierno, y en la idea de determinar el costo de aquéllos (idea central del presupuesto funcional); el acento fundamental fue puesto en el perfeccionamiento de los aspectos de clasificación de tales programas, como paso previo para establecer sus costos, y así cooperar en las decisiones sobre como asignar los recursos disponibles entre las operaciones del Estado.

Atchabahian (2013, p. 262), destaca el punto de vista de Premchand: *"El presupuesto funcional estuvo más orientado hacia los aspectos de administración y control, mientras que el presupuesto por programas fue considerado como una herramienta de planeamiento."*

A continuación resaltamos algunos rasgos distintivos de ambas técnicas:

Tabla 1
Cuadro comparativo del presupuesto funcional y por objetivos

	FUNCIONAL	POR OBJETIVOS
Muestra	Lo que <u>cuantitativa y cualitativamente</u> se va a gastar en: - Finalidad (objetivo) - Función (acciones) - Jurisdicción (responsable)	Además muestra lo que se pretende producir de bienes y servicios <u>en unidades físicas</u> .
Relación	RECURSO-GASTO	INSUMO- PRODUCTO
Objetivos	Se cumplen utilizando el crédito presupuestario conforme a la autorización recibida.	Se cumple con realizar la cantidad de bienes y servicios propuestos y aprobados en el presupuesto.
Ejecución	Depende de la estructura utilizada.	Depende de la estructura utilizada.
Control	* El gasto se realiza de acuerdo a lo autorizado. * El gasto se controla por su objeto y se verifica el cumplimiento de formalidades para su adquisición. * Adquiere mayor importancia el procedimiento que la eficacia del servicio.	* <u>Términos Financieros</u> : ídem funcional. * <u>Términos Productivos</u> : ver si mejoró la eficiencia. * <u>Términos de Resultados</u> : ver eficacia. Comparar resultados realizados con proyectados.

Fuente: Elaboración propia en base a datos obtenidos durante el cursado de la materia Administración y Contabilidad en la Hacienda Pública 2013.

3.1.3. Presupuesto base cero

Para referirse a este tipo de presupuesto, Atchabahian (2013, p. 267) cita al autor Peter A. Pyhrr quien hizo la siguiente conceptualización: *"El presupuesto base cero es un proceso operativo de planeamiento y presupuestación que exige de cada administrador justificar, entera y detalladamente, su requerimiento presupuestario, desde el inicio, (de allí que sea base cero, y traslada el peso de la prueba a cada administrador, quien debe justificar por qué él debiera gastar dinero alguno en absoluto. Este enfoque requiere identificar todas las actividades en unidades de decisión, las cuales han de ser evaluadas mediante análisis sistemáticos y clasificadas en orden de importancia."*

En otras palabras, esta técnica entraña el examen desde cero, cada año, de la razón de ser de cada autorización para gastar en una actividad determinada. De tal modo, se rechaza la idea de aceptar rutinariamente la continuidad de gasto alguno.

Compatibilidad con el presupuesto por programas

Ambos sistemas presupuestarios se refuerzan, subsanan fallas críticas aparecidas, con el agregado de que el sistema programático puede resultar el campo propicio del planeamiento y políticas globales que requiere el presupuesto base cero para ser implantado con toda su amplitud.

3.2. Según la vigencia de las autorizaciones

Las autorizaciones contenidas en el presupuesto están afectadas a un determinado período de tiempo. Vencido dicho período las autorizaciones caducan si no han sido utilizadas.

- a) ANUALES. Son aquellos en que la vigencia de los créditos es de 12 meses, que pueden o no coincidir con el año calendario. Permite una evaluación más frecuente de las necesidades de la comunidad, su financiación y ejercer un mejor control. Es el término adoptado por la Ley 8.706/14 – art.15- y la Constitución Provincial- art. 99 inc 3° y 128 inc 14°.

Ley 8.706/14:

Art. 15: *"El ejercicio económico-financiero de la Administración Provincial comienza el 1° de enero y finaliza 31 de diciembre de cada año."*

Constitución Provincial:

Art. 99: *"Corresponde al Poder Legislativo:*

Inc. 3) Fijar anualmente el presupuesto de gastos y cálculos de recursos, no pudiendo aumentar los gastos ordinarios y sueldos proyectados por el Poder Ejecutivo.

Si el Poder Ejecutivo no presentase el proyecto de presupuesto en el penúltimo mes del período ordinario de sesiones, corresponderá la iniciativa a la Legislatura, tomando por base el presupuesto vigente.

Si la Legislatura no sancionare el presupuesto general de gastos hasta el 31 de diciembre, continuará el vigente en sus partidas ordinarias."

Art. 128: *"El gobernador es el jefe del Poder Ejecutivo y tiene las siguientes atribuciones y deberes:*

Inc. 14) Presentar a la Legislatura el proyecto de ley de presupuesto para el año siguiente, acompañado del plan de recursos y da cuenta del uso y ejercicio del presupuesto anterior."

- b) PLURIANUALES. En este tipo de presupuestos la vigencia de los créditos es por períodos que exceden el año (bianual, trianual, etc.). Tienen en cuenta los proyectos de largo plazo. A nivel provincial, en el art 100 de la Ley 8.706/14, se contemplan los casos específicos en que procede su aplicación.

Ley 8.706/14:

Art.100: *"No podrán comprometerse erogaciones susceptibles de traducirse en afectaciones de créditos de presupuesto para ejercicios futuros, salvo en los siguientes casos:*

- 1) *Para obras y trabajos públicos a ejecutarse en el transcurso de más de un ejercicio fiscal, siempre que resulte imposible o antieconómico contratar la parte de ejecución anual.*
- 2) *Para las provisiones, locación de inmuebles, obras o servicios, sobre cuya base sea la única forma de asegurar la prestación regular y continúa de los servicios públicos o la irremplazable colaboración técnica o científica especial.*

- 3) *Para operaciones de crédito o financiamiento especial de adquisiciones, obras o trabajos.*
 - 4) *En los casos de pagos anticipados a cuenta de adquisiciones o trabajos, cuando sea la única forma de contratación posible o beneficie los intereses del Estado y cuando los bienes o servicios a proveer lo fueran en el período posterior al del pago, para los que se exigirá la constitución de garantía suficiente a satisfacción del Estado.*
 - 5) *Para las provisiones de bienes o servicios necesarios para la realización de la fiesta de la vendimia, provincial y municipal y eventos vinculados, durante el primer trimestre del año.*
 - 6) *Para el inicio del proceso de compra de artículos, prestaciones u otros que por su naturaleza o destino deban necesariamente encontrarse provistas para las jurisdicciones y unidades organizativas de la Administración Central desde el primer día del ejercicio fiscal siguiente. En estos casos podrá iniciarse el proceso de compras correspondiente, e inclusive adjudicarse, en el ejercicio anterior al de su devengamiento. A los fines de llevar un registro de estas adquisiciones, el Poder Ejecutivo podrá habilitar el presupuesto vigente a partir del 01 de septiembre de cada año pero con cargo al año siguiente. La imputación en cuestión tendrá características de provisoria, quedando en estado definitivo al momento de que la misma cuente con el crédito votado en la nueva ley de presupuesto.*
 - 7) *El Poder Ejecutivo incluirá en el proyecto de presupuesto general para cada ejercicio los créditos necesarios para atender las erogaciones anuales que se generen en virtud de lo autorizado en el presente artículo."*
- c) CÍCLICOS. Presupuesto que, para amortiguar los efectos del ciclo económico, se salda con déficit en épocas de depresión y superávit en las de prosperidad. Frente al principio de equilibrio presupuestario anual, en el presupuesto cíclico ese equilibrio se alcanza a largo plazo (al final del ciclo económico), cuando la suma del sucesivo déficit anual acumulado se iguala con la suma de los superávits. Con el presupuesto cíclico, al igual que con el presupuesto compensatorio, el Estado deja de ser neutral y se hace beligerante con respecto al libre discurrir de las fuerzas económicas del mercado.

3.3. Según el documento que lo aprueba o contiene

- a) ÚNICO. Todo el presupuesto se presenta y se trata en un sólo documento y en el mismo acto legislativo. Agrupa la totalidad de los gastos de un Estado y la totalidad de sus ingresos públicos, de tal manera que, todo gasto que el Estado deba realizar, quede contemplado en el presupuesto, y todo ingreso que ha de percibir, se lo calcula entre los recursos públicos. Esta forma presupuestaria realiza plenamente el principio de universalidad y unidad.
- b) MÚLTIPLE. El presupuesto está contenido en varios documentos que a su vez tienen proyectos distintos y tratamiento legislativo por separado.

Con la confección de varios presupuestos se busca, generalmente, ocultar la situación de las finanzas del Estado. O bien, disimular la verdadera cuantía de los recursos de que disponen ciertos servicios o que se destinan para algunas obras.

3.4. Según la naturaleza de los gastos

- a) ORDINARIOS. Contiene los gastos corrientes o de funcionamiento. Son gastos destinados al mantenimiento de servicios, es decir, que son reiterativos. Son improductivos ya que no generan rentas ni ningún otro incremento patrimonial del Estado.
- b) EXTRAORDINARIOS. Contienen inversiones o gastos de capital, no hacen al funcionamiento normal del Estado. Son productivos porque generan una renta.

3.5. Según la integración de los créditos

- a) DE GASTOS BRUTOS O TOTALES. Se incluyen todos los gastos y recursos sin compensaciones entre ellos.
- b) DE GASTOS NETOS O SALDOS. Incluye solamente el saldo que surge de comparar ingresos y gastos, sean positivos o negativos, producidos por una actividad que es ejecutada al margen o por fuera del presupuesto.

Ley 8.706/14:

Art 13: *"Los presupuestos comprenderán todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio económico-financiero, los que figurarán por separado, por sus montos íntegros y sin compensaciones entre sí. Mostrarán el resultado económico y operativo o financiero de las transacciones programadas para ese período."*

4. PROCESO DE FORMULACIÓN DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

La elaboración del presupuesto es un proceso de programación en función de las políticas y objetivos contemplados en los programas del gobierno, que como tal implica un conjunto de tareas, las cuales se detallan en forma sintetizada:

- a) Examen de las políticas y objetivos para el mediano plazo, a fin de fijar políticas presupuestarias concretas para un ejercicio.
- b) Definición y cuantificación del financiamiento del presupuesto.
- c) Determinación y cuantificación de la producción y provisión de bienes y/o prestación de servicios terminales que contribuyen al logro de las políticas y objetivos.
- d) Bienes y servicios intermedios requeridos para obtener la producción terminal.

- e) Insumo reales necesarios para la producción de distintos bienes y servicios.
- f) Definición de los centros de gestión, para establecer así la red de acciones presupuestarias y su estructura programática.
- g) Análisis de la técnica de producción existente para optimizar los diferentes tipos de producción.
- h) Asignación de los insumos reales a cada una de las categorías programáticas.
- i) Valoración de los insumos reales y bienes a proveer, para determinar los recursos financieros y los créditos presupuestarios para las diferentes categorías programáticas.
- j) Determinación de los subsidios y préstamos que se otorgan a las jurisdicciones o entidades de los sectores público o privado.

Dentro de la formulación del Proyecto de Ley de Presupuesto se pueden identificar diferentes fases:

4.1. Política presupuestaria previa

En términos concretos, la política presupuestaria comprende las normas, orientaciones, determinación de la composición y niveles de gastos e ingresos, así como la definición de programas y proyectos prioritarios a los cuales deben ajustarse los organismos para elaborar sus anteproyectos. Implica, a su vez la definición de una serie de políticas estrechamente relacionadas con la presupuestaria, tales como ingresos, gastos, personal, compras, inversiones, endeudamiento, reforma administrativa, etc.

Es un paso fundamental dentro de la etapa de formulación del Proyecto de Ley de Presupuesto.

Debe ser única para todo el sector público, en el sentido que cada una de las entidades o jurisdicciones decidan su política específica y concreta en un marco global que le otorgue coherencia.

Para su formulación, se considera adecuado adoptar un criterio en el cual la definición de las orientaciones y prioridades por parte de los niveles centrales de conducción, requiera una previa participación de las unidades ejecutoras suministrando informaciones que permitan enriquecer y ajustar las decisiones.

Ley 8.706/14:

Art. 21: *"La Dirección General de Presupuesto tiene las siguientes competencias:*

- a) *Impartir las instrucciones para la formulación del presupuesto.*
- b) *Dictar y proponer al Órgano Coordinador las normas técnicas para la formulación, programación de la ejecución, modificaciones y evaluación de los presupuestos de las jurisdicciones y unidades organizativas;(..."*

4.2. Elaboración de los anteproyectos de presupuesto por cada jurisdicción o entidad

Al recibir el anteproyecto de presupuesto de la jurisdicción o entidad, la Dirección General de Finanzas procede a efectuar los análisis correspondientes. Éstos se concentran, primeramente, en verificar la existencia o no de coherencia entre la política presupuestaria que se le remitió a la institución y la que surge del estudio del proyecto de presupuesto recibido. En caso de que se produzcan discrepancias las mismas deben estar fundamentadas por la institución y son objeto de consideración entre las autoridades de la jurisdicción o entidad y la Subsecretaría de Hacienda, quien, debe contar con los informes de los analistas de la Dirección General de Finanzas, hasta llegar al ajuste que, necesariamente, permitirá la aprobación del presupuesto de la jurisdicción o entidad para el año que se presupuesta.

Ley 8.706/14:

Art. 21: *"La Dirección General de Presupuesto tiene las siguientes competencias:(...) c.Analizar los anteproyectos de presupuesto y proponer al Órgano Coordinador los ajustes que considere necesarios;(...)"*

4.3. Formulación del Proyecto de Ley de Presupuesto

Según la Constitución, el gobernador es el jefe del Poder Ejecutivo y tiene como atribución y deber, presentar a la Legislatura el proyecto de ley de presupuesto para el año siguiente, acompañado del plan de recursos, y dar cuenta del uso y ejercicio del presupuesto anterior.

Si el Poder Ejecutivo no presentase el proyecto de presupuesto en el penúltimo mes del periodo ordinario de sesiones, corresponderá la iniciativa a la Legislatura, tomando por base el presupuesto vigente.

Será competencia exclusiva de la Cámara de Diputados, ser Cámara iniciadora de las leyes de impuestos y presupuesto.

El Poder Ejecutivo deberá presentar, juntamente con el Proyecto de Ley Presupuesto, las proyecciones de recursos y gastos para los siguientes tres (3) ejercicios económicos financieros.

Tratamiento Legislativo

Las leyes pueden tener principio, salvo los casos que esta Constitución exceptúa, en cualquiera de las dos Cámaras, por proyecto presentado por alguno o algunos de sus miembros, o por el Poder Ejecutivo. Según lo establece el art. 74 de la Constitución provincial (1916) *"Será de competencia exclusiva de la Cámara de Diputados ser Cámara iniciadora de las leyes de impuestos y presupuesto"*.

Aprobado un proyecto por la Cámara de su origen, pasará en revisión a la otra, y si ésta también lo aprobase, se comunicará al Poder Ejecutivo para su promulgación.

Se reputa promulgado por el Poder Ejecutivo, todo proyecto no devuelto en el término de 10 días.

Desechado en todo o en parte el proyecto por el Poder Ejecutivo, lo devolverá con sus observaciones y será reconsiderado, primero en la Cámara de su origen y después en la revisora; y si ambas insistiesen en su sanción por dos tercios de los miembros presentes, el proyecto será ley y pasará al Poder Ejecutivo para su inmediata promulgación.

No insistiendo la Legislatura en su sanción, el proyecto no podrá repetirse en las sesiones del año.

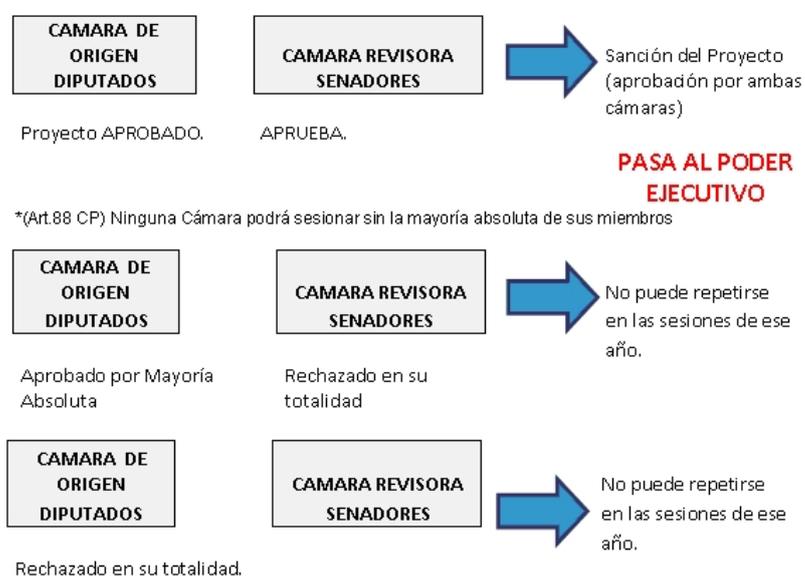
En cuanto a la ley de presupuesto y a las leyes de impuestos que fuesen observadas por el Poder Ejecutivo, sólo serán reconsideradas en la parte objetada, quedando en vigencia lo demás de ellas. De hecho se considerarán prorrogadas las sesiones hasta terminar la sanción de las mismas.

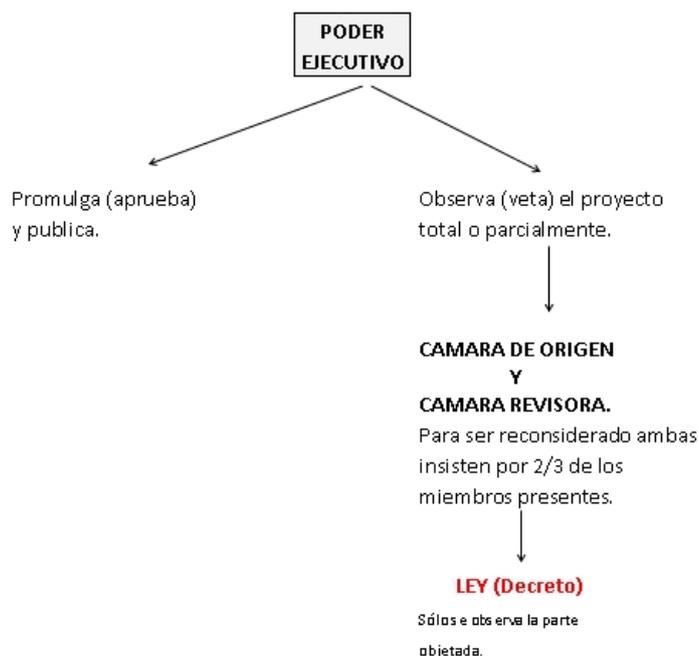
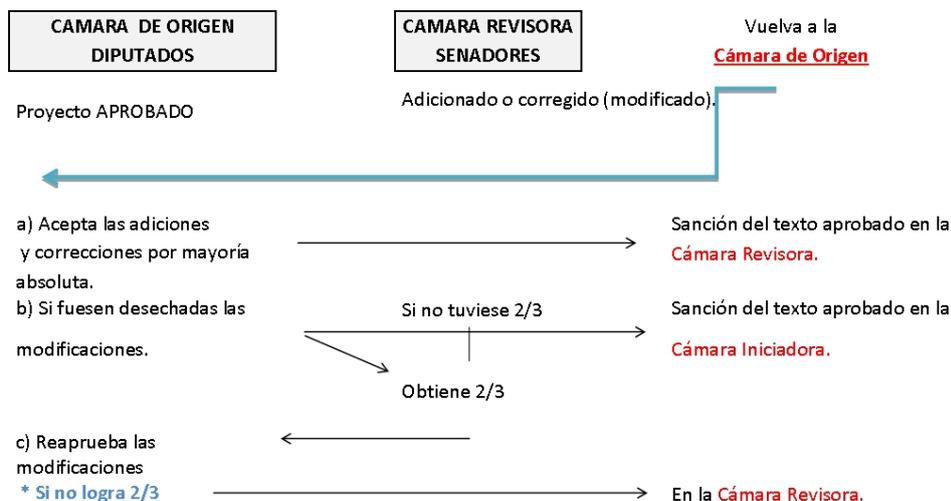
Ningún proyecto de ley, rechazado totalmente por una de las Cámaras, podrá repetirse en las sesiones del año.

Pero, si sólo fuese adicional lo corregido por la Cámara revisora, volverá a la de su origen, y si en ésta se aprobasen las adiciones o correcciones por mayoría absoluta, pasará al Poder Ejecutivo.

Si las adiciones o correcciones fuesen desechadas, volverá por segunda vez el proyecto a la Cámara revisora, y si ella no tuviese dos tercios de votos para insistir, prevalecerá la sanción de la iniciadora; pero si concurriesen dos tercios de votos para sostener las modificaciones, el proyectos pasará de nuevo a la Cámara de su origen y no se entenderá que ésta reprueba las correcciones o adiciones, si no concurre para ello, el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes.

Imagen 1
Proceso de formulación de la ley de presupuesto





Fuente: Elaboración propia en base a datos obtenidos durante el cursado de la materia Administración y Contabilidad en la Hacienda Pública 2013.

Si el Poder Ejecutivo no presentase el proyecto de presupuesto en el penúltimo mes del período ordinario de sesiones, corresponderá la iniciativa a la Legislatura (Art. 99° - Corresponde al Poder Legislativo: Fijar anualmente el presupuesto de gastos y cálculos de recursos, no pudiendo aumentar los gastos ordinarios y sueldos proyectados por el Poder Ejecutivo), tomando por base el presupuesto vigente.

Si la Legislatura no sancionare el presupuesto general de gastos hasta el 31 de diciembre, continuará el vigente en sus partidas ordinarias.

Si al inicio del ejercicio económico-financiero no se encontrare aprobada la Ley de Presupuesto General, regirá la que estuvo en vigencia al cierre del ejercicio anterior, conforme lo establece el artículo 99 inciso 3) de la Constitución Provincial (Art. 27 Ley 8.706/14).

5. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA EN LO RELATIVO A LOS GASTOS

El presupuesto preventivo del Estado tiene finalidad financiera, ya que considera a los gastos y a los recursos por su incidencia pecuniaria y tiende al equilibrio entre ambos. Pero respecto de los gastos tiene, además, alcance jurídico: representa una instrucción obligatoria relativa a los conceptos y límites de los fondos de que la autoridad administrativa podrá disponer en el ejercicio presupuestario impuesta por el poder legislativo.

Ley 8.706/14 art.84 "Los créditos del presupuesto de gastos, con los niveles de agregación aprobados por la Ley de Presupuesto vigente, constituyen el límite máximo de las autorizaciones disponibles para gastar."

Este alcance jurídico de las previsiones para gastos tienen expresión contable, en cuya virtud tales previsiones son conceptuadas como créditos abiertos por el poder legislativo al poder ejecutivo, para que éste pueda disponer gastos y decretar pagos con cargo a dichos créditos. De acuerdo con esta concepción, las cuentas del presupuesto, al ser abiertas por los órganos de registración, tienen saldo acreedor: la designación de la cuenta representa el concepto por el cual se puede gastar durante el ejercicio financiero, y la partida anotada en el haber es el límite cuantitativo de esos gastos.

La ejecución irá haciendo que en el debe se vayan anotando los importes comprometidos, hasta ser consumido totalmente el saldo acreedor. Producida la clausura del ejercicio, el saldo acreedor también se cancela, pues el poder ejecutivo no puede comprometer nuevos gastos.

Ley 8.706/14 art.35 "(...)El monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio económico-financiero, ajustadas y aprobadas por las unidades rectoras centrales, en la forma y para los períodos que se establezcan, no deberá ser superior al nivel de los ingresos previstos durante el ejercicio económico-financiero."

Como el presupuesto es norma jurídica, es decir, de cumplimiento obligatorio, es necesario proveer un elemento de control para demostrar al órgano volitivo que el poder administrador ha respetado lo establecido en la ley de presupuesto. Dicho elemento de control se manifiesta en la contabilidad de ejecución de presupuesto cuya finalidad es doble: evitar al poder ejecutivo involuntarios excesos y permitir al poder legislativo verificar si el poder ejecutivo se mantuvo dentro de las normas presupuestarias. (Apuntes de clase de Administración y Contabilidad en la Hacienda Pública, 2013)

Autorización para gastar

Recomendación Técnica N°1- Punto 7.5.2. (2008): Las autorizaciones para gastar, denominadas también créditos presupuestarios, constituyen la cuantificación monetaria del plan de gobierno del período, aprobado por los órganos volitivos de las Administraciones Públicas; razón por la cual se convierten en mandato y límite.

Cuando las autorizaciones para gastar sufran modificaciones en el transcurso del ejercicio es necesario que las mismas se reflejen explícitamente en los estados.

La ejecución del gasto abarca un proceso de varias fases entre las cuales se encuentran:

5.1. Afectación preventiva

El proceso del gasto en la Provincia de Mendoza, se inicia con la afectación preventiva del gasto.

En esta etapa se pretende informar al responsable sobre la disponibilidad de C.A para realizar un gasto, tanto en concepto como en monto y reserva interna de ese saldo. Se toma una parte del crédito presupuestario.

La afectación preventiva no es acto de autoridad competente ni produce ningún efecto jurídico, evita trámites administrativos.

Finalidad:

- Conocer el saldo disponible de crédito presupuestario.
- Saber de antemano si existe o no crédito presupuestario para poder gastar.

Registración contable: el documento utilizado para su registración es la nota de pedido o requerimiento, que es anterior a la autorización para gastar, la cual es confeccionada por el responsable de la unidad ejecutora, debe contener una estimación del monto, las características de los bienes (nuevos, usados, reacondicionados, etc.), calidad de los bienes, comercialidad.

Afecta la Contabilidad Central. Si no se produce el gasto entonces se desafecta. Se efectúa con la nota de pedido, se hace o se acompaña con el volante de afectación preventiva que produce: la rebaja del crédito e informa el saldo disponible.

Ley N° 8.706/14 art. 92 "(...) a. *Afectación preventiva: constituye la reserva de partida presupuestaria previa a la autorización del gasto cuyo objetivo sea disponer el uso de la misma.*"

5.2. Compromiso

Es un acto de autoridad competente en el cual se produce la afectación definitiva de los créditos a la realización de gastos previstos en el presupuesto. Se destina definitivamente, entonces el compromiso es definitivo respecto al gasto y no al crédito.

En el ejercicio financiero sólo pueden comprometerse créditos y gastos que encuadren en conceptos y montos de crédito presupuestario.

Los importes comprometidos no devengados serán reapropiados contra créditos aprobados en el ejercicio siguiente. Las erogaciones no comprometidas oportunamente se cancelarán con cargo a los créditos de las partidas que corresponden al ejercicio o presupuesto del año en que se reconozcan.

Tiene lugar con la aprobación del gasto, el Poder Ejecutivo adjudica la compra a un proveedor posteriormente se manda la Orden de Compra. Aprobación a través de resolución o decreto de adjudicación.

Efectos del compromiso:

- Permite la separación de ejercicios.
- Torna indisponible el crédito presupuestario.
- Asigna responsabilidades.
- Asegura que el gasto motivo del compromiso, se atienda con los recursos estimados para ese ejercicio.
- Provoca registro contable.
- Afecta al presupuesto no al patrimonio.
- Habilita a la realización del contrato con el tercero. (Apuntes de clase de Administración y Contabilidad en la Hacienda Pública, 2013)

Ley N° 8.706/14 art. 92 "(...) b. *Compromiso: constituye el acto de autoridad competente en virtud del cual los créditos se destinan definitivamente a la realización del gasto, originando una relación jurídica con terceros.*"

Ley N° 8.706/14 art. 95 "(...) a. *Respecto al gasto: 1. La etapa del compromiso producirá efectos presupuestarios sin incidencia contable.*"

Resolución técnica N°1- Pto. 7.5.3. a): *"El compromiso es un acto de administración interna. Es la consecuencia de una decisión tomada por una autoridad administrativa, que sólo produce efecto dentro de la órbita de la administración. No afecta derechos ni crea obligaciones con personas o entes ajenos a la misma.*

La relación del compromiso es con el crédito del presupuesto. El compromiso habilita la celebración de un contrato que genera derechos, obligaciones y demás relaciones con otros entes y/o personas."

5.3. Devengado

Es el ingreso de los bienes o la prestación efectiva de los servicios, a través del cumplimiento del contrato por parte del proveedor. El mismo da origen a la obligación o deuda, es decir, que provoca finalmente se produce una variación patrimonial. (Apuntes de clase de Administración y Contabilidad en la Hacienda Pública, 2013)

Ley N° 8.706/14 art. 92 "(...) c. *Devengado: se origina en la recepción de los bienes o prestación de servicios de acuerdo a las condiciones establecidas en el acto motivo del compromiso.*

Es el momento en el cual se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Provincial."

Ley N° 8.706/14 art. 95 "(...) a. *Respecto al gasto:*

2. La etapa del devengado producirá efectos presupuestarios y contables, considerándose ejecutado el gasto."

Resolución técnica N°1- Pto. 7.5.3. b) (2008): *"El devengado de los gastos es el momento en que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Pública, producida por transacciones con incidencia económica y financiera, independientemente del momento en el que se produzca el egreso de fondos."*

5.4. Mandado a pagar

Ley N° 8.706/14 art. 92 "(...) d. *Mandado a pagar: es el acto de autoridad competente por el cual se dispone la cancelación de la obligación que surge de la liquidación correspondiente, la que se materializa con la emisión de la orden de pago o documento similar."*

Resolución técnica N°1- Pto. 7.5.3. c) (2008): *"El mandato a pagar es el acto de autoridad competente por el cual se dispone la cancelación de una deuda determinada, por la suma cierta que surge de la liquidación correspondiente, la que se materializa con la emisión de la orden de pago, libramiento de pago u otros documentos similares."*

5.5. Pago

Ley N° 8.706/14 art. 92 "(...) e. *Pagado: corresponde al momento en que se cancela la obligación asumida con terceros, a través de cualquier medio de pago autorizado y acordado."*

Resolución técnica N°1- Pto. 7.5.3. d) (2008): *"El pago consiste en poner a disposición de un acreedor determinado una suma de dinero extinguiéndose en dicho acto la obligación."*

A nivel provincial la ejecución de los gastos se reglamenta a través de decreto 1.000/15.

DR 1.000/15 art. 92: *"A efectos de registrar las etapas del gasto, los distintos servicios administrativos procederán a emitir y procesar sus respectivos documentos que emita el SI.DI.CO,*

tales como afectación preventiva, imputación definitiva, devengado y liquidado, debiendo el director de administración, habilitado o funcionario con cargo similar, firmar en todos los casos dichos documentos, lo que implicará la conformidad de todas las etapas anteriores.

La Contaduría General de la Provincia como Unidad Rectora Central del Sistema de Contabilidad establecerá los procedimientos a los que deberá ajustarse este proceso, así como también los requisitos y documentación necesaria que respalda cada una de las etapas.

En caso que sea necesario realizar ajustes a las distintas etapas, los mismos serán realizados por los responsables respectivos. Con respecto al acto motivo del compromiso, cabe aclarar que para producir efectos jurídicos en relación a terceros, debe ser debidamente notificado a los mismos en los términos de la Ley de Procedimiento Administrativo N°3.909, caso contrario la relación jurídica será único y exclusivo con el presupuesto. La etapa mandado a pagar quedará formalizada con la autorización a través de la firma del Contador General de la Provincia, de acuerdo a lo dispuesto en la Constitución Provincial."

Distintas etapas de registración contable y de ejecución del gasto

Es importante distinguir, cuáles son las etapas de la dinámica del gasto, cuáles los de la ejecución presupuestaria, cuáles de ellas se registran en la contabilidad de presupuesto o sistema presupuestario y cuál es el documento que respalda dicha registración. (XXII Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública, 2005)

- **CRÉDITO AUTORIZADO.** Esta no es una etapa de la ejecución del presupuesto sino que es el punto de partida y es el que surge de la Ley u Ordenanza de presupuesto. Se registra contablemente y el documento que respalda dicha registración es la misma ley, ordenanza, de presupuesto, o decreto de distribución secundaria o acto de disposición.
La importancia de este registro, dentro del sistema de información contable, es que cuando se presenta el estado de ejecución presupuestaria, al momento de la rendición de cuentas o cuando cualquier órgano de control o ejecutivo lo estime necesario, se puede analizar si hubo o no excesos en la utilización de los créditos al poder comparar la autorización con el uso de los mismos.
- **MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS.** El presupuesto sufre desde su sanción modificaciones tanto en su monto total como en las distintas partidas entre sí, las cuales pueden ser cualitativas y cuantitativas. Estas modificaciones deben registrarse contablemente y el documento que respalda ese registro es la norma legal de aumentos y/o disminuciones (produzcan o no modificaciones en el monto total votado).

-
- CRÉDITO AUTORIZADO DEFINITIVO. El que al 31/12 resulta de incorporar al crédito original las modificaciones presupuestarias. Esta información surge directamente si se han considerado los registros anteriores.
 - AFECTACIÓN PREVENTIVA O RESERVA INTERNA. Esta no es una etapa de la ejecución del presupuesto, pero si es una etapa que debería registrarse contablemente en el sub-sistema presupuestario ya que si bien no produce ningún efecto jurídico, informa a la autoridad competente si un gasto puede ser autorizado o no respecto a la existencia de partida presupuestaria apta en concepto y monto.
Tener esta información antes de la autorización evita trámites administrativos innecesarios.
 - COMPROMISOS CONTRAÍDOS: Es la etapa más importante dentro de la ejecución del presupuesto, ya que si bien el compromiso es un acto de administración interna, es la decisión tomada por una autoridad con competencia para decidir sobre si un crédito presupuestario se destina definitivamente a la realización de un gasto. En esta etapa el crédito presupuestario queda "definitivamente" destinado a la realización de un gasto.
Esta etapa, como dice Bielsa (1955) en Régimen Jurídico de la Contabilidad Pública, *"no hace nacer ningún derecho, ni tampoco lo extingue, ni lo modifica"*, muestra cuales son los contratos en curso de ejecución por parte del Estado.
En normativa vigente en algunas provincias argentinas, como Mendoza, se establece que los créditos autorizados serán afectados por los compromisos.
Esta etapa es importante además, porque permite atribuir responsabilidades emergentes de la ejecución del presupuesto, a aquellos funcionarios que la ley les da competencia para ello.
Los créditos no afectados por el compromiso quedan sin valor al 31 de diciembre.
Esta etapa también debe registrarse contablemente y el documento que justifica el registro es la decisión del administrador o de la autoridad competente a través de un decreto, resolución, acto administrativo, en el que se determinan por lo menos tres elementos: cuál es la partida presupuestaria que se consume, el proveedor seleccionado, el importe por el que se va a suscribir el contrato.
El compromiso habilita a la realización de contrato pero el contrato no forma parte del compromiso. Lo que ocurre que en el momento que se realiza la registración contable ya existe el contrato. Pero no hay que confundir el registro contable con el compromiso mismo.
 - DEVENGADO. Se considerará que el gasto se ha devengado una vez cumplida la prestación o las condiciones establecidas en el contrato, y previa verificación del cumplimiento regular del proceso pertinente, se procederá a su liquidación.
El registro de esta etapa, si bien el momento no es el mismo, se realiza, según la legislación vigente a nivel nacional como en algunas provincias, con el ordenamiento del pago o mandado a pagar (compromisos incluido en Orden de Pago).

En la Provincia de Mendoza, como mencionamos con anterioridad, la ley N° 8.706/14 en su artículo 95 establece que la etapa del devengado producirá efectos presupuestarios y contables, considerándose ejecutado el gasto.

- LIQUIDADO O MANDADO A PAGAR. Esta etapa se refiere a los gastos que se han incluido en órdenes de pago. El gasto está en condiciones de ser liquidado o mandado a pagar, cuando se han cumplido la prestación o las condiciones establecidas en el acto motivo del compromiso, se considera que el gasto se ha devengado y previa verificación del cumplimiento regular del proceso pertinente, se procederá a su liquidación a efectos de determinar la suma cierta que deberá pagarse.

La erogación estará en condiciones de liquidarse cuando, por su concepto y monto, corresponda al compromiso contraído, tomando como base la documentación que demuestre el cumplimiento del mismo.

Es decir que previo ordenarse el pago se debe verificar que:

- La erogación corresponda a un compromiso previo.
- Se haya provisto el bien o el servicio.
- Se hayan cumplido las normas legales y de procedimiento.

El documento que da lugar el registro del mandado a pagar o liquidado es la orden de pago debidamente intervenida por el funcionario competente y del órgano de control pertinente según lo establezcan las diferentes legislaciones.

- PAGADO. El pagado si bien no es una etapa de la ejecución del presupuesto de gastos ya que no produce efecto respecto del presupuesto sino de las disponibilidades del tesoro.

Es una etapa que se registra contablemente y el documento que soporta este registro es el cheque, la transferencia bancaria o el que disponga la disminución en las disponibilidades de la tesorería.

Este registro tiene impacto en la contabilidad de fondos y valores o del sistema de la tesorería.

5.6. Ejecución presupuestaria en lo relativo a los recursos

5.6.1. Definición

La ciencia de las finanzas públicas define a los ingresos del Estado como los medios pecuniarios de que el organismo público dispone para prestar los servicios públicos a su cargo. En su mayor parte, los recursos provienen de la fortuna privada de los ciudadanos en forma de tributos. Además, el Estado tiene la explotación de su patrimonio, y por ello también constituyen recursos públicos las rentas devengadas por los bienes susceptibles de posesión estatal.

La inscripción de los recursos en el balance preventivo de gastos e ingresos del Estado tiene significado pecuniario: sólo mira la valorización en dinero de dichas entradas, es decir, que todo el mecanismo de recaudación de los recursos está ligado a expresiones cuantitativas traducidas en términos de dinero.

Si la ejecución de los recursos atañe solo a la gestión financiera de la administración, es lógico que no entren en juego los bienes susceptibles de posesión estatal. Tampoco se incluyen, entre los recursos financieros, los servicios que el Estado puede requerir de la población, sin obligación de compensarlos. Por lo tanto, desde el punto de vista del presupuesto financiero del Estado, entendemos por recursos exclusivamente los medios monetarios de que el ente político dispone para atender los servicios públicos cuya prestación se ha atribuido.

Según la ciencia económica, recurso es toda entrada no compensada con una salida equivalente en valor; no constituye recurso de la hacienda el ingreso que provoca simultáneamente una salida correlativa de valores.

Teniendo en cuenta lo expuesto, podemos decir que el enfoque económico es más vasto que el financiero.

5.6.2. Clasificación

De la vinculación existente entre el recurso financiero y el patrimonio de la hacienda, deriva una importante clasificación de los recursos:

Ley N° 8.706/14 art. 93:

"a) Recurso devengado: cuando por una norma legal o relación jurídica se establezca un derecho de cobro a favor de las jurisdicciones o unidades organizativas de la Administración Provincial y simultáneamente una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas.

b) Recurso percibido: cuando la suma ingresada quede a disposición del tesoro, mediante el pago directo del deudor o, indirectamente, por transferencia de agentes recaudadores."

5.6.3. Registración

Para la registración de los ingresos se pueden seguir dos sistemas presupuestarios: el de caja y el de competencia. El primero computa los recursos en el momento de su ingreso al tesoro, y el segundo considera los ingresos en el aspecto jurídico y los tiene por tales desde el momento de la fijación.

La contabilidad del Estado por el sistema de caja no demuestra el status jurídico de la hacienda, sino las condiciones de liquidez del tesoro, en tanto que el régimen de competencia permite conocer realmente cual es el importe total del activo de la hacienda, es decir, no solo lo ingresado, sino todo cuanto el Estado tiene derecho a exigir de terceros.

5.6.4. Etapas de la ejecución de los recursos

Dentro de las etapas de la ejecución de los recursos tenemos la estimación, fijación, devengado, recaudación e ingreso. Puede que las últimas tres mencionadas no se den en el mismo orden ya que éste depende del recurso.

Haciendo mención a la Recomendación Técnica N° 1 en el punto 7.5.5. (2008) las etapas de la ejecución presupuestaria de recursos son:

- a) el devengado; y
- b) el percibido.

La diferenciación de las etapas de los recursos posibilita la vinculación integral de este estado de ejecución presupuestaria, que es de "flujo", con el estado de situación patrimonial, que es de "acumulación".

1. FIJACIÓN. La fijación de las entradas o de los ingresos, es la operación practicada por autoridad pública competente, con sujeción a las normas de procedimientos aplicables con el objeto de:
 - Identificar al deudor del estado.
 - Verificar el crédito a favor del estado; y
 - Liquidar el importe que el contribuyente o usuario debe ingresar a la oficina recaudadora pertinente.
 - Para estas tres etapas la legislación prevé la posibilidad de llevarlas a cabo por el fisco, de oficio, o bien mediante declaración jurada preparada por el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.
 - La finalidad es determinar con precisión el derecho del estado a exigir un ingreso de fondos al tesoro. El objeto práctico es delimitar los elementos de la obligación tributaria a fin de librar el instrumento ejecutivo contra el deudor de aquella.
 - La etapa de fijación tiene efectos jurídicos y contables:
 - Efecto Jurídico. Consiste en la verificación de la existencia de la relación jurídica tributaria entre el sujeto activo y el sujeto pasivo.
 - Efecto Contable. Este depende del sistema presupuestario según sea: régimen de competencia, donde el devengamiento produce la inscripción del recurso y se apropia al ejercicio del periodo aunque no se ha hecho efectivo se lleva a una cuenta residual de activo. Si el sistema es de caja, la fijación no tiene efecto contable en el presupuesto solo el ingreso material al tesoro.
2. DEVENGADO. Produce una fijación cuantitativa o cualitativa al patrimonio.
 - Tributario: fijación

- No tributario: cuando la administración entrega los bienes o servicios.

3. RECAUDACIÓN. Es la etapa en la que el estado, a través de un agente oficial que lo representa, que tiene la facultad para ello y está munido de todos los elementos para exigir el pago al contribuyente deudor del fisco (provisto de título ejecutivo) exige al contribuyente a efectuar el pago del recurso adeudado. Como consecuencia de a exacción, el contribuyente ingresa en la respectiva caja recaudadora de la administración el importe que adeuda.

Formas en que se puede producir

Desde el punto de vista formal:

- Por adquisición de estampillas o valores fiscales que el contribuyente lleva acabo en las cajas recaudadoras y adhiere al instrumento relativo al acto gravado o bien al objeto del tributo.
- Directamente en la caja recaudadora o agentes del tesoro, conforme a la fijación preestablecida o a la liquidación hecha por intermedio de declaración jurada formulada por el contribuyente.

Desde el punto de vista administrativo:

- Directa: el cobro es efectuado por un agente del tesoro o por una unidad financiera autorizados por la administración.
 - Indirecta: cuando la percepción de recursos se confía a particulares.
4. INGRESO AL TESORO. El acto por el cual un agente fiscal, encargado de la percepción de una entrega, pone a disposición del órgano central del tesoro la suma recaudada. El acto del agente del servicio puede consistir en la entrega material de los fondos, o en su depósito en una cuenta bancaria a la orden del banco central, es decir, el acto de disposición puede ser material o jurídico.

Esta etapa de la recaudación es la consecuencia obligada de un principio esencial para el servicio del tesoro, denominado unidad de caja, en la hacienda pública debe haber una sola caja o tesoro al que afluyen materialmente o jurídicamente todos los recursos, y del que salen todos los fondos con destino a la atención de gastos públicos. La unidad de caja se manifiesta en la centralización de los recursos, sin la cual aquel principio no podría concretarse en la práctica.

La finalidad principal de la recaudación y el propósito último de la realización de los recursos, consiste en hacer que el tesoro disponga de los fondos abonados por los contribuyentes o por los deudores del fisco, y esta es la trascendencia que el ingreso al tesoro reviste en la ejecución de las entradas. Para que esta finalidad se cumpla, es preciso que los agentes recaudadores transfieran los importes percibidos al órgano central. No es menester que este ingreso sea material basta con poner los fondos recaudados a disposición del tesoro.

Según la Recomendación Técnica N°1, en el punto 7.5.5 inc. b) (2008), *"El percibido de los recursos es el momento en que la suma percibida queda a disposición del tesoro, mediante el pago directo del deudor o, indirectamente, por transferencia de agentes recaudadores."*

5. CONTROL DE LOS RECURSOS. El control de las entradas al fisco debe abarcar imprescindiblemente tres aspectos:

- Control del fisco sobre contribuyentes y deudores: La recaudación de los ingresos públicos no puede dejarse librada a la corrección y a la buena voluntad de los contribuyentes; resulta imprescindible dotar a la administración financiera del estado de las facultades de control suficientes para evitar y reprimir la evasión tributaria.

La potestad del estado para ejercer el control sobre los contribuyentes no significa, empero, que la administración pueda proceder arbitrariamente; sus facultades de fiscalización tienen límites determinados por la legislación, para salvaguardar los derechos subjetivos privados. El estado de derecho organiza un sistema jurisdiccional, que permite al contribuyente afectado por la acción del fisco, reclamar la protección de sus derechos y garantías.

Con vistas al ejercicio del control sobre el contribuyente, la legislación tributaria establece para este una serie de deberes formales, cuyo incumplimiento es sancionado con multa. Estos deberes suelen referirse a:

La inscripción en registros impositivos tal como se dispone para los fabricantes o importadores cuyos bienes de cambio están gravados por impuestos internos;

La presentación de declaraciones juradas en las que se denuncie el monto estimado por el contribuyente para la materia imponible, a:

- La actuación de los particulares como agentes de retención de ciertos tributos.
 - La denuncia de hechos susceptibles de tener efectos fiscales, etc.
- Control de la administración sobre agentes recaudadores delegados del tesoro: Para el ejercicio de este control nuestra disciplina enuncia una serie de principios básicos incorporados a la mayoría de las legislaciones positivas.
 - Unidad de Dirección: Todos los agentes fiscales, cajas recaudadoras y demás órganos que actúen cumpliendo funciones de tesorería, deben hallarse sometidos a la superintendencia efectiva de un órgano central de dirección, por lo tanto, la autoridad de este debe ser ejercida sobre todos los organismos recaudadores de ingresos del estado, sin perjuicio de la existencia de cajas recaudadoras que en lo meramente administrativo dependan de otras jurisdicciones por razón de la materia.
 - Separación de las funciones Administrativas: A los efectos de lograr un control recíproco entre los órganos administrativos por oposición de

intereses, las etapas de fijación y la de exacción deben ser confiadas a agentes distintos, es decir, un funcionario debe fijar y liquidar los recursos y otros deben actuar como agentes de recaudación.

- Responsabilidades: La contabilidad pública ha formulado un régimen de responsabilidades aplicables a los agentes del estado encargados de la recaudación de rentas públicas, según el cual la misma se extiende no solo a los importes recaudados, sino también a los que se dejaren de cobrar, salvo que el empleado o funcionario justifique que de su parte no hubo negligencia y que practicó todas las diligencias normales para el cobro del crédito. Este principio, llamado comúnmente de lo no cobrado por cobrado, es consecuencia del carácter dependiente de la hacienda pública; como los agentes recaudadores actúan en calidad de mandatarios de la hacienda, deben responder ante ella por los perjuicios que por su culpa o negligencia ocurriesen.
- Ingresos directos: El servicio de la tesorería se debe organizar de tal manera que las transferencias entre oficinas públicas se reduzcan a lo estrictamente indispensable. Los ingresos deben transferirse a la cuenta del estado dentro de las 24 horas de ingresados. Por nuestro sistema, el ingreso se produce cuando se puede constatar la transferencia definitiva a la única cuanta del estado en el BCRA.
- Medios instrumentales de control: Cuando no sea posible, por razones de distancia, la aplicación del régimen de ingresos directos, se debe organizar un sistema adecuado de control sobre los agentes recaudadores, para facilitar el control por las cajas recaudadoras, y allanar la rendición de cuentas por estas.
- Plazos perentorios para los pagos y los ingresos al tesoro: Es conveniente que para los ingresos pertenecientes al estado se fijen plazos perentorios e improrrogables, tanto en relación con los contribuyentes y deudores, cuanto respecto de los agentes recaudadores; se deben establecer términos dentro de los cuales los deudores deben cancelar sus cuentas, bajo pena de sufrir recargos por intereses moratorios o punitivos, o de ser sometidos a la instancia judicial; así se establece un control efectivo sobre los créditos del fisco y se evita la prescripción. Se han de fijar términos muy breves para el ingreso al tesoro de los fondos recaudados por los agentes fiscales, para ejercer el control directo del servicio del tesoro sobre cajas recaudadoras.

- Control administrativo interno: la administración debe organizar su propio control para que la fiscalización interna se ejerza sobre todos los recursos del estado; debería comprender control preventivo, concomitante y ulterior. Este control administrativo debe confiarse al órgano eje del control, interno; con este objeto, deben concederse facultades de fiscalización suficientes a dicho órgano.
- Control externo sobre administración: Las entradas al fisco deben estar sometidas tanto al control concomitante como al crítico, ejercido por un órgano de control externo, que puede ser el parlamento un ente delegado por éste.

Este tercer aspecto del control de las entradas del estado y la correlativa función de fiscalización que entraña en materia de recaudación de los recursos, corresponden al Poder Legislativo, en su calidad de órgano volitivo de la hacienda. Como este solo puede actuar en las etapas iniciales de la gestión administrativo - financiera, relativas a la fijación del presupuesto de gastos y al cálculo de los recursos, y en la etapa final de carácter crítico (a raíz del examen y aprobación o rechazo de la cuenta de inversiones), conviene instituir un órgano para actuar como delegado del parlamento, ejerciendo las funciones de control externo concomitante y permanente de la hacienda pública.

En la provincia, el control externo es llevado a cabo por el Tribunal de Cuentas de la Provincia.

5.7. Clausura del ejercicio presupuestario

La periodicidad del presupuesto es regla fundamental para la ciencia de las finanzas públicas pudiendo ésta ser anual o plurianual dependiendo de la legislación vigente.

Es menester distinguir los conceptos de año financiero y ejercicio. Para la mejor comprensión de esta diferencia conviene recordar conceptos relativos al funcionamiento de los sistemas de presupuesto de caja y de competencia.

El presupuesto de caja, por computar sólo los recursos efectivamente ingresados y los gastos ya pagados, no requiere la existencia de periodos complementarios; durante el cual continúen abiertas las cuentas de la contabilidad del presupuesto. Ni tampoco hace la separación clara de ejercicios, porque los gastos no se apropian al periodo en razón del compromiso y porque las entradas no se computan en el año que tiene lugar la fijación del recurso.

El presupuesto de competencia, en cambio, registra; por un lado los compromisos de gastos, y por otro los créditos a favor del estado. En la práctica de este sistema, por muy perfecto que sea el registro, pueden quedar entradas en curso de fijación y gastos comprometidos pero no liquidados. Así surge el periodo complementario, cuya finalidad consiste en regularizar las operaciones activas y pasivas dentro del ejercicio.

La experiencia enseña que, finalizado el año financiero (que generalmente abarca desde el 1/1 hasta el 31/12), suelen quedar gastos no pagados o incluidos en libramientos de pago, pero legítimamente comprometidos, y recursos no cobrados, que corresponden a créditos devengados. Para regularizar contablemente esas operaciones de trámite pendiente se agrega al año financiero un periodo complementario de dos o tres meses. El tiempo total abarcado por el año financiero y el periodo complementario constituye el ejercicio financiero del presupuesto.

Cierre de cuentas y evaluación de la ejecución presupuestaria: Ley 8.706/14

En la legislación Provincial los artículos 96, 101 y 36 se refieren al cierre de las cuentas del presupuesto, sus efectos y a la evaluación presupuestaria a cargo de la Dirección General de presupuesto respectivamente.

Art 96: *"Las cuentas del presupuesto de recursos y gastos deben cerrarse el 31 de diciembre de cada año. Después de esa fecha los recursos que se recauden se consideran del presupuesto vigente, con independencia de la fecha en la cual se originó la obligación de pago o liquidación de los mismos.*

"De tal suerte, la norma se pronuncia para los recursos por el sistema de presupuesto de caja, ya que imputa los ingresados con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio, al presupuesto siguiente; y ello así con prescindencia de que la fijación de esos recursos o su liquidación pudieran haber tenido lugar durante la vigencia del presupuesto precedente, es decir, antes del 31 de Diciembre.

"En el caso de remesas de fondos entre las distintas jurisdicciones o unidades organizativas que conforman el presupuesto general de la Administración Central, se considerarán recursos del ejercicio en el que se devengue la erogación figurativa. Después de esa fecha los ingresos que se perciban se considerarán parte del presupuesto vigente como recursos de rentas generales, pudiendo excepcionarse: a) aquellos ingresos con afectación específica que se perciban dentro de los sesenta (60) días corridos de operado el cierre del ejercicio y se encuentren vinculados a una erogación devengada al 31 de diciembre, debiendo imputarse los mismos al ejercicio cerrado y b) lo dispuesto en el párrafo anterior.

"Con posterioridad al 31 de diciembre no pueden asumirse compromisos ni devengarse gastos con cargo al ejercicio que se cierra en esa fecha.

"El precepto comporta la adhesión de la ley, en cuanto a la ejecución del presupuesto de gastos, al sistema de competencia. Por lo devengado.

"Las cuentas del presupuesto de ingresos y erogaciones se cerrarán al 31 de diciembre de cada año. Se podrán realizar ajustes por hechos o actos ocurridos hasta el 31 de Diciembre con incidencia económica, financiera o patrimonial a la fecha de cierre del ejercicio citado en el presente artículo y hasta sesenta (60) días corridos posteriores."

Art 101: *"El cierre del ejercicio, al 31 de diciembre de cada año, tendrá los siguientes efectos respecto del presupuesto de erogaciones:*

"a. Las afectaciones preventivas que no alcanzaron la etapa del compromiso quedarán sin efecto.

"Las erogaciones no comprometidas oportunamente se cancelarán con cargo a los créditos de las partidas que correspondan del presupuesto del año en que se reconozcan

"b. Las erogaciones comprometidas y no devengadas deberán ser afectadas al ejercicio siguiente imputando las mismas a los créditos vigentes.

"c. Las erogaciones devengadas y no pagadas constituirán la deuda flotante del ejercicio:

"1) Las erogaciones devengadas y no mandadas a pagar conformarán pasivo sin orden de pago.

"2) Las erogaciones mandadas a pagar y no pagadas conformarán pasivo con orden de pago."

Art.36: *"La Dirección General de Presupuesto evaluará la ejecución de los presupuestos de las jurisdicciones y unidades organizativas definidas en la presente Ley y otras que establezca la reglamentación. Dicha evaluación se hará periódicamente durante el ejercicio económico-financiero y al cierre del mismo, debiendo informar los resultados trimestralmente a las Comisiones de Hacienda de ambas Cámaras Legislativas.*

"Para ello, las jurisdicciones y unidades organizativas deberán registrar en SIDICO toda la información de la gestión física de la ejecución de sus presupuestos, de acuerdo con las normas técnicas correspondientes."

CAPÍTULO II

DÉFICIT OPERATIVO DE LA PROVINCIA DE MENDOZA

1. ANÁLISIS DEL RESULTADO FINANCIERO EN LA PROVINCIA DE MENDOZA. PERÍODO 2010-2014

El presupuesto equilibrado es uno de los grandes objetivos en la política fiscal, tanto al momento de aprobarse la ley, durante el mismo donde se pueden obtener resultados periódicos y al finalizar el año, al cierre de ejercicio.

El sistema de información fiscal y financiero, esquema de AHORRO – INVERSIÓN - FINANCIAMIENTO, tiene como objetivo asegurar la integración y compatibilización de las Cuentas Públicas conformadas por distintos componentes institucionales y, también, ordenar las mismas de modo de permitir un análisis económico pudiendo, de esta forma, determinar las implicancias del presupuesto y su ejecución. Además admite, lograr un objetivo adicional, introducir estados que sean de utilidad para los funcionarios y autoridades en el proceso de toma de decisiones

Surge de relacionar la clasificación económica de los recursos públicos con la clasificación económica de los gastos públicos, permitiendo determinar diferentes resultados. Los resultados que surgen de la cuenta (ahorro/ desahorro, resultado primario, resultado financiero) permiten disponer de indicadores resumen de la política fiscal. Uno de los indicadores más importantes es el resultado financiero, o sea el superávit o déficit fiscal o público, también denominado necesidad de financiamiento.

Resultado financiero previo

Se define como resultado financiero antes de contribuciones figurativas a la diferencia entre los recursos y los gastos totales, englobando tanto los corrientes como los de capital. Nótese que en la definición no se toman en cuenta ni las contribuciones, ni los gastos figurativos de modo tal de evitar duplicaciones en los valores, es decir, muestra el resultado del ejercicio del nivel institucional en cuestión sin considerar las transferencias interjurisdiccionales.

Se muestran a continuación dos tablas en la que se presentan los egresos y los recursos en el período 2010-2014, según datos presupuestados y ejecutados, acompañadas de los gráficos representativos de tal situación.

De la lectura de la tabla y de la gráfica se infiere que en el año 2010, según datos presupuestados la provincia registró un déficit primario antes de contribuciones figurativas de 490.088 millones de pesos, mientras que según lo ejecutado el mismo fue 802.146, déficit que se confirma en 2011, cuando cierra el ejercicio con un saldo negativo de \$ 532.754 millones y \$ 1.521.191 respectivamente. Como se puede observar, se preveía obtener un déficit menor al alcanzado. En 2012, alcanzó la suma de 1.401.142 y 1.649.171 millones de pesos.

Finalmente en 2014 se llegó a un resultado presupuestado deficitario de 503.600 millones de pesos, mientras que el ejecutado del mismo año fue superavitario de 7.707, que comparado con el acumulado de 2013, se ve un aumento en las cuentas (según valores presupuestados) de aproximadamente 600.477 millones de pesos, mientras que el resultado de la ejecución disminuyó 2.019.203.¹

¹ Los recursos corrientes son los que provienen de los ingresos tributarios incluidos los derivados del régimen de coparticipación federal, no tributarios, venta de bienes y servicios, rentas de la propiedad y de las transferencias recibidas para financiar gastos corrientes. Por otro lado, los recursos de capital abarcan los ingresos por la venta de activos, la disminución de existencias y las variaciones positivas de la depreciación y amortización, así como las transferencias recibidas con el objeto de financiar gastos de capital. Forman parte de este grupo la recuperación de préstamos y la venta de acciones y participaciones de capital de empresas e instituciones del sector público, del sector externo y de otras entidades y personas del sector privado.

Los gastos corrientes comprenden las erogaciones destinadas a las actividades de producción de bienes y servicios, los gastos por el pago de intereses por deudas y préstamos y las transferencias de recursos que no involucran una contraprestación efectiva de bienes y servicios. Los de capital por otro lado, son aquellos destinados a la adquisición o producción de bienes materiales e inmateriales y a inversiones financieras, que incrementan el activo del Estado y sirven como instrumentos para la producción de bienes y servicios. Los gastos de capital incluyen la inversión real, las transferencias de capital y la inversión financiera.

Las contribuciones figurativas son los recursos originados en las contribuciones de la administración central, organismos descentralizados y entidades de seguridad social destinados a la financiación de gastos corrientes, de capital o aplicaciones financieras de la administración central, organismos descentralizados y entidades de seguridad social.

Los gastos figurativos son las contribuciones de la administración central, de organismos descentralizados y de entidades de seguridad social destinados a integrar el financiamiento de la administración central, organismos descentralizados y entidades de seguridad social cuyas erogaciones figuran también en el

Presupuesto General de la Administración Provincial. No incluye las contribuciones a organismos, empresas o entidades cuyos presupuestos no son parte integrante del presupuesto.

Tabla 2
Evolución del Resultado Financiero en la provincia de Mendoza, según valores presupuestados sin ejecutar, incluye Administración Central y Organismos descentralizados.
Período 2010-2014 (expresado en miles de pesos)

Año	TIPO	RECURSOS	EROGACIONES	RESULTADO FINANCIERO
2010	CORRIENTES	7.284.615	7.092.242	192.373
	CAPITAL	428.296	1.110.757	-682.461
	TOTAL	7.712.911	8.202.999	-490.088
2011	CORRIENTES	9.626.650	9.110.330	516.319
	CAPITAL	454.710	1.503.783	-1.049.073
	TOTAL	10.081.360	10.614.114	-532.754
2012	CORRIENTES	14.497.500	14.077.502	419.999
	CAPITAL	321.081	2.142.222	-1.821.141
	TOTAL	14.818.582	16.219.723	-1.401.142
2013	CORRIENTES	19.756.365	19.093.273	663.092
	CAPITAL	594.051	2.361.220	-1.767.169
	TOTAL	20.350.416	21.454.493	-1.104.077
2014	CORRIENTES	29.995.867	28.452.645	1.543.222
	CAPITAL	647.298	2.694.120	-2.046.822
	TOTAL	30.643.165	31.146.765	-503.600

Fuente: Sistema de Información Consolidada. *Presupuestos de la provincia de Mendoza* (SIDICO). Disponible en www.sidico-web.mendoza.gov.ar [Ag/15].

Gráfico 1
Evolución del resultado financiero presupuestado de Mendoza
(Valores corrientes y de capital)

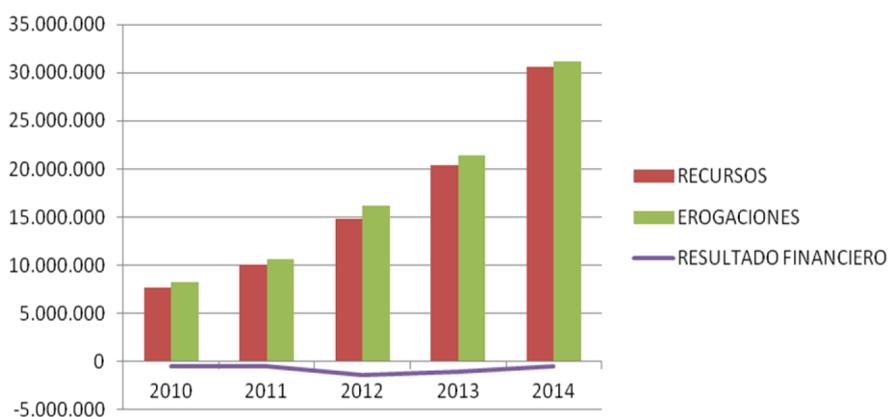
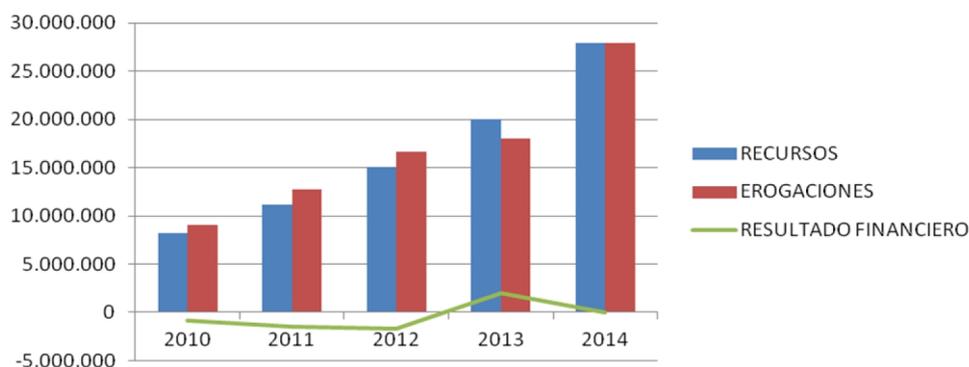


Tabla 3
Evolución del Resultado Financiero en la Provincia de Mendoza, según valores ejecutados.
Período 2010-2014. Etapa: Devengado (Expresado en miles de pesos)

Año	TIPO	RECURSOS	EROGACIONES	RESULTADO FINANCIERO
2010	CORRIENTES	7.893.109	8.080.039	-186.930
	CAPITAL	365.136	980.352	-615.216
	TOTAL	8.258.245	9.060.392	-802.146
2011	CORRIENTES	10.801.189	11.226.835	-425.646
	CAPITAL	379.377	1.474.921	-1.095.544
	TOTAL	11.180.566	12.701.756	-1.521.191
2012	CORRIENTES	14.687.678	15.585.835	-898.157
	CAPITAL	338.874	1.089.889	-751.014
	TOTAL	15.026.553	16.675.724	-1.649.171
2013	CORRIENTES	19.548.334	17.123.813	2.424.521
	CAPITAL	457.415	855.027	-397.611
	TOTAL	20.005.750	17.978.840	2.026.910
2014	CORRIENTES	27.213.398	26.444.880	768.518
	CAPITAL	694.956	1.455.767	-760.811
	TOTAL	27.908.354	27.900.647	7.707

Fuente: Ejecuciones dinámicas de la provincia (Casa de gobierno –Ministerio de Finanzas) incluye Administración Central y Organismos Descentralizados.

Gráfico 2
Evolución del resultado financiero ejecutado de Mendoza
(Valores corrientes y de capital)



Observaciones:

- Como podemos observar, se planificó que entre los años 2010 y 2011 los ingresos aumentarían a igual ritmo que los gastos, a fin de hacer frente a ellos, si bien el resultado corriente fue positivo, los gastos de capital superaron los ingresos de capital, y se obtuvo un resultado financiero deficitario. Situación que en 2012 se acrecentó aún más.

- En 2013 el resultado corriente se incrementó a pesar de que el de capital siguió negativo, y ayudó a que el resultado deficitario comenzará a disminuir. Y en 2014 el incremento del corriente continuó.
- De acuerdo a lo ejecutado la situación no fue diferente, ya que en casi todos los años el resultado también fue deficitario. Se acentuó más en los tres primeros años donde tanto el resultado corriente como el de capital fueron negativos. Ya en 2013 y 2014 el aumento en el resultado corriente sumo para alcanzar un resultado financiero positivo, que en 2014 empezaba a disminuir.
- Al finalizar cada ejercicio, se comprobó que lo realizado no alcanzaba lo planeado, los gastos superaron los ingresos, hubo un fuerte crecimiento del gasto público, en ningún año se lograron los resultados esperados. Uno de los puntos clave fue la alta incorporación de personal a la Administración.
- En 2013 mejoró pero no duro mucho tiempo la tranquilidad financiera. La economía no muestra signos de recuperación. Los indicadores muestran en su mayoría signos negativos.

2. VARIACIÓN INTERANUAL DE EROGACIONES Y RECURSOS

A continuación evaluaremos la variación sufrida años tras año, tanto en las erogaciones como en los recursos, corrientes y de capital, e intentaremos explicar cuáles fueron las causas de las mismas:

Cuadro 1
Erogaciones

EJECUCION PRESUPUESTO DE EROGACIONES										
Expresado en miles de pesos										
	EROGACIONES	ADMINISTRACION CENTRAL			ORG. DESCENTRALIZADOS			CUENTAS ESPECIALES		
		VOTADO	DEFINITIVO	DEVENGADO	VOTADO	DEFINITIVO	DEVENGADO	VOTADO	DEFINITIVO	DEVENGADO
2014	CORRIENTES	16.253.242	13.081.846	14.732.251	11.878.813	10.330.239	11.506.044	320.590	218.865	206.585
	DE CAPITAL	1.760.538	1.591.697	1.032.191	249.492	159.791	152.511	684.091	341.217	271.066
2013	CORRIENTES	11.286.444	9.534.080	9.516.441	7.574.517	6.541.110	7.499.785	232.312	127.421	107.587
	DE CAPITAL	1.557.101	822.576	572.942	349.122	100.794	89.980	454.997	265.577	192.105
2012	CORRIENTES	8.032.502	8.643.984	8.623.846	5.850.176	6.873.756	6.849.477	194.823	115.594	112.513
	DE CAPITAL	1.282.199	855.406	705.053	184.900	154.086	110.826	675.123	336.705	274.010
2011	CORRIENTES	5.269.772	6.187.102	6.172.191	3.711.455	5.013.931	4.967.952	129.103	94.045	86.692
	DE CAPITAL	725.030	1.041.003	777.802	250.993	263.229	175.442	527.761	573.403	521.677
2010	CORRIENTES	3.999.030	4.546.077	4.545.739	3.002.276	3.482.546	3.478.018	95.834	58.163	56.283
	DE CAPITAL	467.815	519.734	387.730	295.043	343.495	205.548	347.899	469.171	387.074

Cuadro 2
Comparación entre lo votado, definitivo y devengado

	EROGACIONES	TOTALES				
		VOTADO (1)	DEFINITIVO (2)	DEVENGADO (3)	(1) - (2)	(2) - (3)
2014	CORRIENTES	28.452.645	23.630.951	26.444.880	4.821.694	(2.813.929)
	DE CAPITAL	2.694.120	2.092.706	1.455.767	601.414	636.939
2013	CORRIENTES	19.093.273	16.202.610	17.123.813	2.890.663	(921.203)
	DE CAPITAL	2.361.220	1.188.947	855.027	1.172.273	333.921
2012	CORRIENTES	14.077.502	15.633.333	15.585.835	(1.555.832)	47.498
	DE CAPITAL	2.142.222	1.346.197	1.089.889	796.025	256.309
2011	CORRIENTES	9.110.330	11.295.078	11.226.835	(2.184.748)	68.243
	DE CAPITAL	1.503.783	1.877.635	1.474.921	(373.851)	402.714
2010	CORRIENTES	7.097.140	8.086.786	8.080.039	(989.646)	6.747
	DE CAPITAL	1.110.757	1.332.401	980.352	(221.644)	352.048

Gráfico 3
Variación interanual de erogaciones corrientes

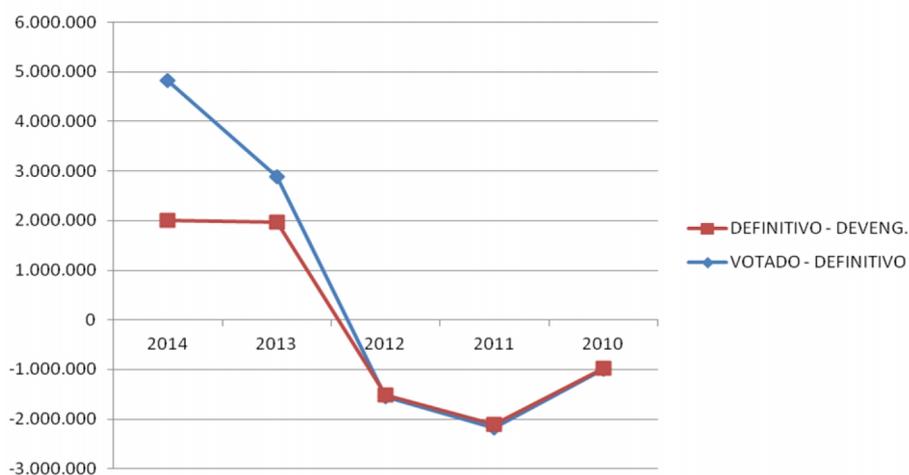
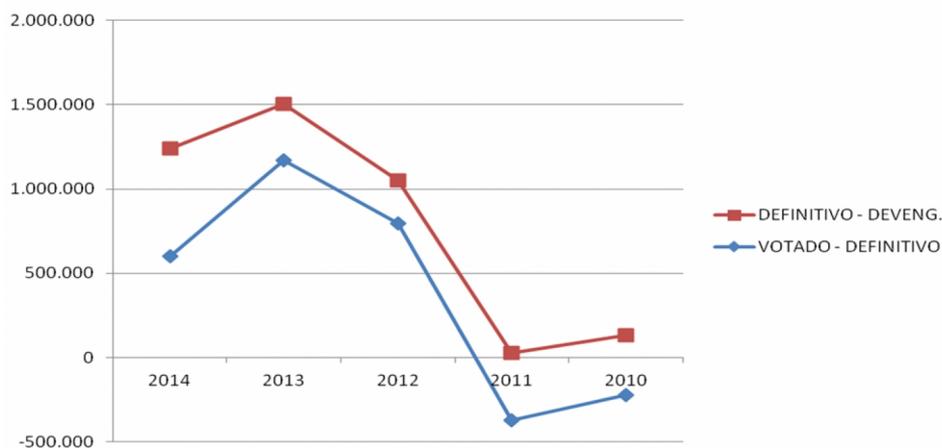


Gráfico 4
Variación interanual de erogaciones de capital



Observaciones:

- En un primer momento vamos a determinar el significado de definitivo y devengado, y la diferencia entre los mismos. Definitivo son todos aquellos gastos adjudicados durante el ejercicio, el compromiso. El devengado son las obligaciones contraídas, es decir, es el momento en el cual se produce el hecho generador (entrega del bien o prestación del servicio), y la diferencia entre ambos son todos los re-apropiamentos del ejercicio siguiente, es decir todos aquellos contratos que finalizado este ejercicio se encuentran en ejecución y van afectar el crédito aprobado en el ejercicio siguiente.

Como podemos observar en la tabla y gráficos anteriores, durante los primeros años (2010,2011 y 2012), en la provincia, se destinaron más créditos a la realización de determinados gastos, que los efectivamente votados. Más específicamente en 2011, año en el cual mayor es la diferencia (2.558.599 millones de pesos). ¿Por qué? ¿Cómo se financió? (Ver apartado ubicado a continuación del análisis de recursos).

Como venimos observando hace ya varios gobiernos, se ha producido el mismo fenómeno, de gastar mucho más de lo que se votó en el presupuesto, endeudándose demasiado, sin contar con financiamiento externo. El Gobierno podría gastar más de lo presupuestado pero siempre y cuando cuente con el financiamiento o los recursos necesarios para afrontarlo. La deuda de la Provincia es cada vez mayor y si ningún gobierno lo frena ésta queda para los que vienen y para toda la sociedad.

- En cambio en los años 2013 y 2014, fueron mayores los gastos aprobados por el órgano volitivo, originando la relación jurídica con terceros, que los comprometidos definitivamente a la realización de un gasto. En 2013 4.062.935 millones menos, y en 2014 se incrementó a 5.423.109.
- A su vez comparando lo definitivo con lo devengado, vemos que en 2010 no se devengó todo en el ejercicio, por lo tanto quedaron en ejecución contratos que afectaron el ejercicio 2011. En el 2011 se incrementaron aún más, pero en 2012 disminuyó un 70%. Podemos suponer que se terminaron todos los contratos reapropiados en ejercicios anteriores.
- En 2013 y 2014, fue diferente, porque la variación se dio vuelta, esta vez fue mayor lo devengado que lo comprometido, es decir, que hubo una mayor recepción de bienes o prestaciones de servicio que la previamente comprometidas a los créditos del ejercicio, 587.282 más en 2013 y se incrementó a 2.176.991 (270,7% más), en 2014. El problema está en cómo se financio ese incremento de obligaciones, la respuesta está en el incremento observado, durante los últimos años del actual gobierno, en cuentas corrientes de proveedores del Estado, entre otras. (Ver apartado ubicado a continuación del análisis de recursos).

- El interrogante sería si pueden haber más devengados que compromisos y la respuesta es no, según la ejecución presupuestaria, primero se reservan los recursos, en la etapa preventiva, se afectan definitivamente, y luego se devengan, rechazando aquellos gastos que no tenga cuota disponible. Pero con los sueldos del personal se adoptó el criterio de imputar en forma preventiva y definitiva a principio del ejercicio, todos los sueldos por el año. Posteriormente a través de un módulo del SIDICO se pueden realizar nuevos subvolantes de imputación por las altas o anular o rectificar la imputación original, esto sería un poco lo que explica por qué en 2013 y 2014, el devengado supera al definitivo, fueron años en los cuales la planta de personal se incrementó en cifras descomunales. Se calcula que durante la gestión de Pérez ingresaron alrededor de 10.000 estatales. Esto se observó antes de la discusión del presupuesto 2013, solicitaron que explicará dónde estaban todos estos empleados porque no eran médicos, ni policías en la calle ni maestros. Evidentemente muchos de esos contratos nuevos eran por compromisos políticos y no para servicios para los mendocinos. Se crearon 8 nuevos cargos públicos por día. Esto sumado a que en el año 2014 no se aprobó el presupuesto provincial en tiempo y forma, fueron ocho meses de discusión, donde el conflicto llegó hasta la corte, debido al alto nivel de endeudamiento que preveía.

Cuadro 3
Recursos

EJECUCION PRESUPUESTO DE RECURSOS										
Expresado en miles de pesos										
	RECURSOS	ADMINISTRACION CENTRAL			ORG. DESCENTRALIZADOS			CUENTAS ESPECIALES		
		CALCULADO	MODIF.	INGRESOS	CALCULADO	MODIF.	INGRESOS	CALCULADO	MODIF.	INGRESOS
2014	CORRIENTES	29.170.273	841.323	26.436.559	366.357	170.129	501.011	459.237	10.458	275.828
	DE CAPITAL	585.545	25.200	629.621	57.105	0	27.707	4.648	0	37.628
2013	CORRIENTES	19.037.074	845.726	18.956.591	366.520	32.582	424.159	352.770	10.145	167.585
	DE CAPITAL	466.461	4.331	440.951	122.942	13.000	13.455	4.648	0	3.009
2012	CORRIENTES	13.889.908	1.219.803	14.687.678	0	0	0	0	0	0
	DE CAPITAL	231.164	111.782	338.874	0	0	0	0	0	0
2011	CORRIENTES	9.268.612	2.634.360	10.399.713	198.938	57.976	283.515	159.100	25.264	117.961
	DE CAPITAL	377.141	6	355.243	74.759	0	17.079	2.811	0	7.054
2010	CORRIENTES	7.003.176	805.293	7.532.023	131.555	94.515	271.186	149.883	9.028	89.900
	DE CAPITAL	355.589	-11.560	333.976	71.127	16.000	23.136	1.580	0	8.024

Cuadro 4
Recaudado

AÑO	INGRESOS	VARIACION DE LO RECAUDADO	
		\$	%
2014	27.908.354	7.902.604	0,40
2013	20.005.750	4.979.197	0,33
2012	15.026.553	3.845.987	0,34
2011	11.180.566	2.922.321	0,35
2010	8.258.245		

Cuadro 5
Comparación entre lo calculado y lo realmente ingresado

	RECURSOS	TOTALES				
		CALCULADO + MODIF. (1)	INGRESOS (2)	VARIACION (1) - (2)	%	% ANUAL
2014	CORRIENTES	31.017.776	27.213.398	(3.804.378)	(12%)	(9%)
	DE CAPITAL	672.498	694.956	22.458	3%	
2013	CORRIENTES	20.644.818	19.548.334	(1.096.484)	(5%)	(30%)
	DE CAPITAL	611.382	457.415	(153.967)	(25%)	
2012	CORRIENTES	15.109.712	14.687.678	(422.033)	(3%)	(4%)
	DE CAPITAL	342.946	338.874	(4.071)	(1%)	
2011	CORRIENTES	12.344.250	10.801.189	(1.543.061)	(13%)	(29%)
	DE CAPITAL	454.716	379.377	(75.339)	(17%)	
2010	CORRIENTES	8.193.451	7.893.109	(300.342)	(4%)	(19%)
	DE CAPITAL	432.736	365.136	(67.600)	(16%)	

Gráfico 5
Variación interanual de recursos corrientes

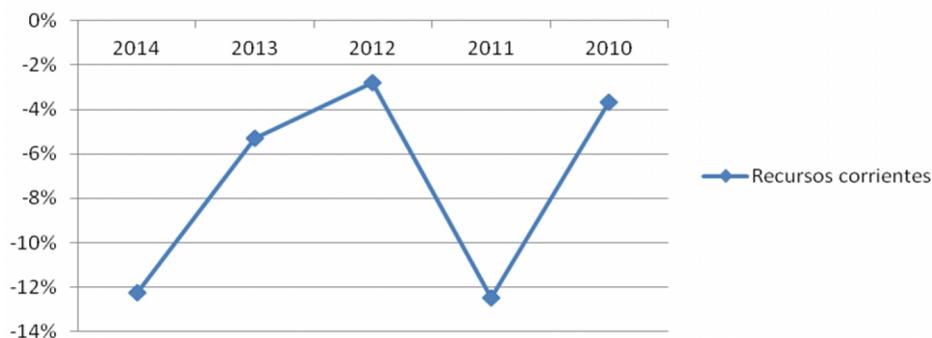


Gráfico 6
Variación interanual de recursos de capital

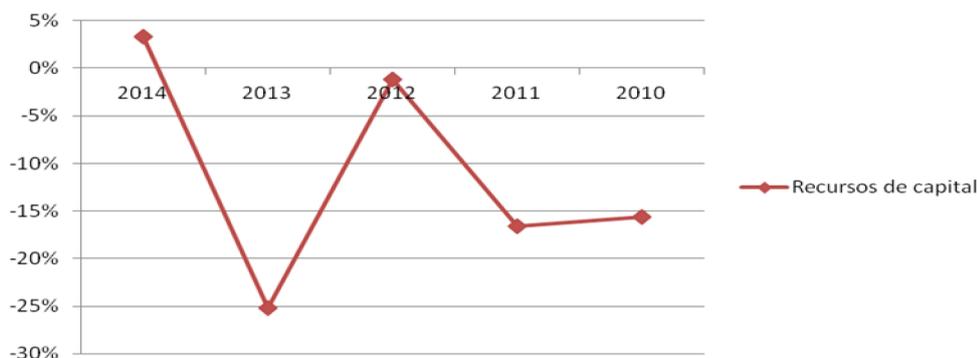
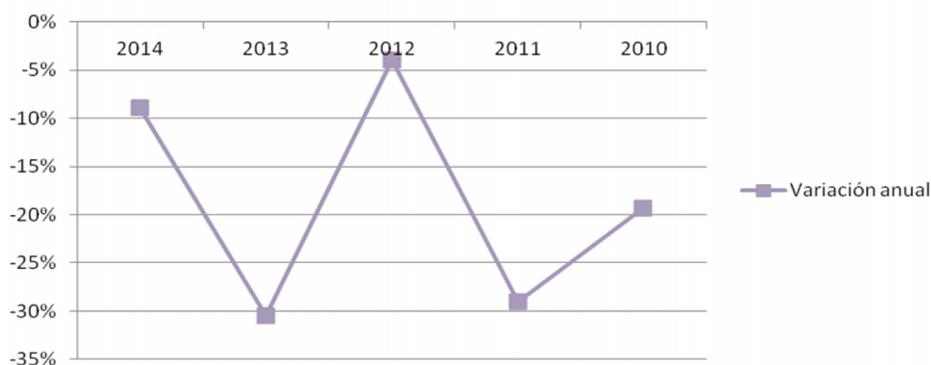


Gráfico 7
Variación interanual total



Observaciones:

- Como se muestra en la tabla expuesta anteriormente, y en los gráficos, en los años analizados se dio el mismo fenómeno, la provincia recaudó mucho menos de lo que se estimó en el presupuesto. Pero hay que considerar que aunque lo recaudado, en valores nominales, ha aumentado progresivamente año tras año, los egresos también crecieron durante este lapso pero su aumento fue por sobre la evolución inflacionaria lo que permite evidenciar decisiones políticas, por lo menos, desacertadas ya que la administración que arrastraba déficit no debía hacer crecer sus egresos sobre los ingresos.
- En 2011, se incrementó la recaudación provincial un 35% respecto al año anterior. Lo mismo ocurrió en 2012 (3.845.987 más que en 2011) y 2013 (4.979.197 más).
- En el último año la recaudación alcanzó su mayor incremento, el cual llegó a 40%, en número 7.902.604 millones de pesos en comparación con lo recaudado en 2013.

- Como ya dijimos la recaudación no alcanzó los niveles estimados, en ninguno de los cinco años. Pero en 2011 y 2013 llegó a su máxima diferencia, de 29% y 30% respectivamente. Pero ¿por qué no se alcanzaron las estimaciones?, ¿Cuáles fueron sus causas?

Éstos, junto a otros interrogantes planteados en el análisis de erogaciones, se intentarán responder en el próximo apartado.

3. GASTOS E INGRESOS PROVINCIALES

3.1. Gastos provinciales

En este punto se intentará identificar y explicar los gastos que principalmente se incrementaron en los ejercicios bajo análisis, sus causas, cómo fueron financiados, y cómo afectaron la situación económica y financiera de la provincia.

3.1.1. Aumento del ingreso de personal a la Administración Pública

Uno de los principales puntos a analizar es el fuerte crecimiento del gasto público. Arrancó en diciembre de 2011, un año en el que se había conseguido que se aprobara una erogación total de algo más de 12.331 millones de pesos. Hoy se pretenden 50.000 millones.

A la hora de gastar, parte de las objeciones que se le formulan a la actual gestión tienen relación con la llamativa incorporación de personal a la Administración.

En el último año, del anterior gobernador, Celso Jaque, la Legislatura votó una partida de algo más de 5.400 millones de pesos para salarios (teniendo en cuenta la administración central y organismos descentralizados y autárquicos); en el último proyecto que presentó Pérez a la Legislatura, se previeron \$ 21.417 millones para sueldos. El gasto se multiplicó por cuatro, es decir un 300% más. Cabe recordar que la cifra no era definitiva ya que todavía no se firmaban paritarias.

En 2012 se presupuestó \$8.200 millones, 50% más que el año anterior; en 2013 los salarios estatales se estimaron en 11.800 millones, un 43% más que 2012. En 2014 la previsión votada por la Legislatura fue de \$ 17.770 millones, un 50% más que el ejercicio anterior.

Cuadro 6

VOTADO PARA SALARIOS		
AÑO	Millones de \$	Incremento
2011	5.400	
2012	8.200	50%
2013	11.800	43%
2014	17.770	50%

Según el último censo de empleados públicos, componen las bancas del Estado actualmente 82.000 trabajadores repartidos entre los tres poderes. De ese total, 8 de cada 10 pertenecen a salud, educación y seguridad. El 53% pertenece a educación, el 16% a salud, el 11% a seguridad y el 20% son destinados al personal de la Administración Central.

3.1.2. *Actividad económica*

Mientras que los gastos aumentan, no sucede lo mismo con la actividad económica provincial. En 2011 el PBG (Producto Bruto Geográfico) llegó a 67 mil millones de pesos, en 2013 (el último dato publicado por la Dirección de Estadísticas e Investigaciones Económicas), sumó 107 mil millones de pesos, es decir que el crecimiento fue del 60% a valores corrientes.

La concreción de acuerdos nacionales con empresas chinas, sumada a la elevada presión fiscal y la injusticia del sistema impositivo y financiero (dificultades de acceso al crédito), podrían disminuir el desarrollo en el mercado de las empresas locales y el empleo, por lo que suponemos necesario ampliar la matriz productiva de la provincia para de esta manera poder enfrentar las adversidades mencionadas

La relación entre gasto de la administración pública y el producto bruto geográfico no es menor. Es que le Estado gasta lo que recauda y la recaudación es el aporte de los mendocinos que producen. Si la producción económica de Mendoza crece a un ritmo menor de lo que se incrementan los gastos del Estado, entonces significa que éste debe incrementar la presión impositiva para sostener su nivel creciente de erogaciones.

En 2011, el PBG llegaba a 67 mil millones de pesos, en 2012 subió a 84 mil millones, un 25% más, lo que permite suponer que el crecimiento de la producción mendocina estuvo vinculado a la inflación. En 2013 el PBG llegó a 107.000 millones de pesos, comparado con el año anterior, el incremento fue de 27%.

El PBG creció 60%, el gasto del Estado creció alrededor del 112%.

Una investigación de la Universidad Champagnat, indica que la participación de la actividad Comercio, Restaurantes y Hoteles es la que más aporta al producto bruto geográfico (PBG) provincial con el 28,3%. En el otro extremo, se encuentra la que menos aporta que es la construcción con el 1,4%. (Federación Económica de Mendoza, 2015)

También en la base se encuentran electricidad, agua y gas 2,4% y transporte y comunicación el 6,4%. Aunque sorprenda el sector agropecuario (con la vitivinicultura a la cabeza) aporta el 6,6%; los establecimientos financieros, el 10,7%; el petróleo, el 12,4%; las industrias manufactureras el 13,8% y los servicios comunales, sociales y personales, el 18%.

Cuando comparan lo que produce Mendoza con la matriz productiva del país, las conclusiones a las que arriba, es que Mendoza depende y es muy sensible a los mercados externos y al tipo de cambio real, por tanto padece las altas y bajas del dólar. Otro punto importante, es que el actual esquema productivo tiene como mayor aportante al sector turismo y comercio en general. La dependencia de estas actividades no asegura un crecimiento sostenido para el futuro. (Diario Los Andes, 2014)

Asimismo, el sector que tuvo un retroceso en los últimos años es la construcción y no es buena señal.

Mendoza debería repensar la matriz productiva y afinar políticas orientadas básicamente a generar valor agregado, madurez que la provincia todavía no ha alcanzado a lo largo de sus años productivos. Deben desarrollarse nuevas y mejores actividades, como es la minería pero bajo control estatal, debemos apoyar la generación de nuevos negocios en el país y el exterior. No sería necesario reducir la presión fiscal e impedir el avance de China sobre nuestras empresas, pero sí crear nuevas políticas de crecimiento serias que impulsen la ampliación de la actividad productiva provincial. (Diario Los Andes, 2015)

3.1.3. Inflación

La economía no muestra signos de recuperación. Los indicadores muestran en su mayoría signos negativos, como vimos más arriba los valores porcentuales de la inflación no se han reducido en el transcurso de los años, sino que cada vez son mayores. Se perdió la iniciativa y se carece de recursos para generar nuevas inversiones. A su vez las mismas se han visto afectadas por la devaluación y la falta de financiamiento.

El principal obstáculo es la falta de divisas, un fenómeno que viene agravando desde el inicio del cepo cambiario pero que adquiere mayor relevancia, a medida que se profundiza el deterioro de la cuenta corriente nacional. El gobierno, con un ojo en la inflación, eligió el peor de los remedios y lanzó a la banquina el modelo económico, agravando los problemas.

En otros términos, la recesión es el anclaje de la inflación, haciendo más ostensible la carencia de divisas.

Para corregir el faltante de dólares se puso otro cepo, en este caso a las importaciones, llevando el nivel de actividad a terreno negativo. Por caso, 3/5 partes de los insumos utilizados por el sector industrial, son importados y no tienen un proveedor local que pueda reemplazarlos.

Habrán menos divisas, habrá que apelar a una mayor cantidad de reservas para poder afrontar los vencimientos de la deuda.

Hay que volver a poner el país en marcha, volver a confiar en el sector privado y menos en la estatización, que en general termina con grandes pérdidas, hay que confiar más en la capacidad del sector privado, sobre todo en la pequeña y mediana empresa, que cuando tiene condiciones, crea empleo.

La sociedad se viene esforzando mucho después de la crisis de 2001, durante 5 años se creció a un ritmo de aproximadamente 9% acumulativo y en los últimos tres años la tasa de crecimiento de Argentina es cero, el país está en estancamiento, como la población crece, por cabeza hay menos para cada argentino.

Los resultados están a la vista, 3 años de estancamiento y 0% de crecimiento más 30% de inflación.

La inflación es uno de los problemas más complejos en economía, pero uno de los requisitos fundamentales en un país donde haya inversión y creación de empleo. Cuando por un lado en el país hay un gobierno que emite moneda y del otro lado hay una inversión muy por debajo de lo que el país requiere y en consecuencia, tampoco crea empleo, hay un desnivel entre la cantidad de moneda emitida por el gobierno y la capacidad efectiva de producir del país, y eso termina en inflación. (Diario MDZ online, 2015)

3.1.4. *Financiamiento*

El Estado de Mendoza intentó financiar el aumento en el gasto corriente con fuertes incrementos en los tributos provinciales, especialmente de Ingresos Brutos. Como consecuencia, la presión tributaria aumentó significativamente en la provincia en un contexto productivo adverso, en el cual la economía provincial mostraba signos de clara desaceleración por efecto del estancamiento generalizado de la economía, caída en las exportaciones, la inflación y el atraso cambiario.

La relación "Impuestos Provinciales/Producto Bruto Geográfico" en Mendoza tuvo un histórico aumento del 4,33% al 7,27% entre 2011 y 2014, según un informe de la Fundación Ideal, el "think tank" económico del radicalismo que en tiempos electorales se apresta a encarar esta batalla. (Fundación Ideal, 2015)

En apenas 3 años, esto es sólo durante el gobierno de Francisco Pérez, Mendoza aumentó un 70% su presión tributaria. Todas las actividades económicas experimentaron aumentos en sus alícuotas de Ingresos Brutos; sin embargo, las que más se destacan por su magnitud son el sector Agropecuario, Minas y Canteras, Industria y Comunicaciones. (En el apartado de Ingresos Brutos se amplía el análisis). (Sitioandino.com, 2015)

Otra opción de financiamiento que la provincia podría haber tenido en consideración sería tomar deuda en el exterior, aunque la misma es una opción poco accesible considerando que los fondos buitres todavía obstaculizan el frente externo financiero del país.

A su vez, Mendoza cuenta con un tercio de la deuda en moneda extranjera, y un 20% "dollar linked". El gobierno mendocino admitió que espera poder utilizar en 2015 las autorizaciones otorgadas por la Legislatura local en 2014 para emitir deuda pública por unos 750 millones de pesos.

Otro aspecto a tener en cuenta es que la provincia está financiando sus excesivos gastos, a través de deudas millonarias que tiene con los proveedores. El problema afecta principalmente a prestadores de Salud y Desarrollo Social. La solución que encontró el gobierno de Pérez a este problema fue una colocación de Letras por un total de \$225 millones. Esta emisión se suma al bono que emitió Mendoza por casi \$150 millones. En ambos casos, el organizador fue el Banco de la Provincia de Buenos Aires. (Mendoza Post, 2015)

De todos modos el atraso en los pagos genera, por un lado, un costo altísimo para el Estado –por el hecho de que se reconoce tácitamente que la Provincia tarda en pagar, lo que encarece los precios– y, por otro, un efecto de concentración de la oferta. Es decir, aquellos proveedores grandes, que tienen espalda económica para soportar medio año sin cobrar, son los que pueden resistir mejor y volver a presentarse en las licitaciones o seguir aportando insumos y recursos a las reparticiones estatales. En una situación vulnerable quedan las pequeñas y medianas empresas, que no tienen el mismo respaldo financiero, lo que tiende a eliminar de manera forzada la competencia.

Durante el 2013, la situación más complicada era la de los proveedores de la salud, con deudas que se remontaban a más de seis meses, que incluso pusieron en peligro la entrega de suministros.

En cambio, en el 2014, el mayor problema era para los prestadores que abastecen de mercadería a diversos programas sociales que administra el Ministerio de Desarrollo Social. Según el Gobierno, la deuda con los proveedores de esta cartera es de 56 millones de pesos.

El gasto total es de aproximadamente \$195 millones por año y son 280 los proveedores encargados del suministro. A algunos de ellos no se les paga desde hace seis meses.

En el sector que provee viandas a las escuelas es donde se manifiesta más el descontento por el atraso. (Diario El Sol, 2015)

3.2. Ingresos provinciales

Por último es necesario, evaluar los principales ingresos de la provincia. Primero analizaremos la recaudación de impuestos provinciales, con un análisis especial del Impuesto a los Ingresos Brutos, por el fuerte crecimiento sufrido en los años bajo evaluación. Y luego los recursos coparticipables.

3.2.1. Impuestos provinciales

En manos del Estado provincial hay recursos nacionales, provenientes principalmente de la coparticipación federal, y provinciales, que son los que recauda la Administración Tributaria de Mendoza conocida como ATM. A los fines de este análisis se pondrá el foco en los recursos provinciales.

Hay un dato curioso, mientras que en 2011 se votaron recursos tributarios propios por casi 2.500 millones de pesos (especialmente ingresos brutos, inmobiliarios y automotores), al terminar el año la recaudación efectiva fue mayor a los que se preveía: \$ 2.900 millones. Aproximadamente el 78% del aumento en la recaudación de la provincia proviene del Impuestos a los Ingresos Brutos.

Algo similar sucedió en 2012, se preveía recaudar 3.700 millones de pesos, pero lo que efectivamente se recaudó fueron 4.500 millones de pesos, un 55% más que el año anterior.

Según datos proporcionados por Marcelo Costa, ex ministro de hacienda, en abril de 2014 se recaudó 45% más que el año anterior, mientras que en mayo solo el 40%, pasó de 434 millones a 608.

Durante los primeros meses de 2014 la recaudación de impuestos provinciales igualo los 3894 millones de pesos, 15,3% más que el año anterior: Ingresos Brutos 2986 millones (17% más), Impuesto Automotor 250 millones (22%), Sellos 330 millones (9,65%), Impuesto Inmobiliario 208 millones (-2,6%) e Ingresos Varios 110 millones (-2%).

Cabe recordar que en todo este incremento, mucho tuvo que ver la descentralización del órgano recaudador provincial. En marzo de 2013, comenzó a funcionar ATM y las decisiones empezaron a resolverse de manera autárquica, más flexibles e independiente. Se encaró una reforma impositiva, aumentando las alícuotas de Ingresos Brutos e igualándolas a lo que cobra Córdoba, Santa Fe y Buenos Aires.

Gravaron la actividad industrial entre el 1 y 1,5 % y subieron otras alícuotas al 5%. Las actividades primarias, como el agro, se mantuvieron exentas. Los rubros que más alto pagan el gravamen son: Casinos, máquinas tragamonedas, cabarets, whiskerías, alquiler de máquinas electrónicas, telefonía celular móvil, servicios prestados en alojamientos por hora, Lotería, Quiniela y otros juegos; distribución y venta de tabaco, cigarros y cigarrillos y fabricación de productos de pirotecnia.

También existe el cobro presunto de Ingresos Brutos, que se realiza a través del SIRCREB, sistema bancario que nos permite conocer todas las transferencias de dinero que no se declaran. El Estado retiene a todos los contribuyentes de Ingresos Brutos el 1% de las transferencias a sus cuentas cuando el que paga no es el empleador. Se agregó el conocido Contribuyente de Riesgo, que es quien tiene movimientos en su cuenta y no presentaba su declaración anual, al cual se le cobra el 5%.

Régimen de retención y percepción impuesto sobre los Ingresos Brutos: Se incorporaron 300 agentes de retención y 722 agentes de percepción, con la finalidad de disminuir la morosidad y la evasión fiscal.

En 2013, se consideró una alícuota diferencial por facturación para aquellos que superen los 50 millones de pesos, quienes pagaban un adicional de Ingresos Brutos. Son alrededor de 370 contribuyentes.

Además se introdujeron importantes reformas en conciencia tributaria, control, fiscalización y tecnología. Como por ejemplo se implementaron los programas "Mi factura por favor", en los que participaron miles de estudiantes y se recibieron más de 80 mil facturas, y "Buena compra", donde se otorgaron premios por 1.500.000 en pesos.

También se implementó el incentivo de los descuentos a los que pagan a término, en el impuesto Automotor e Inmobiliario, con descuentos de hasta el 30%, es decir, se otorgaron descuentos del 20 % en el impuesto Inmobiliario, con un adicional del 10% para los que cancelaron en tiempo y forma el ejercicio anterior. Esto significó que el 70% de los contribuyentes cancelara al vencimiento sus impuestos.

También se modificó el avalúo de las propiedades que terminaron impactando en el monto del impuesto inmobiliario, pero en el incremento de la recaudación también jugó un papel fundamental la inflación, que se traslada directamente a la recaudación de Ingresos Brutos.

De acuerdo a los índices que muestra el IPC Congreso, la inflación acumulada entre 2011 y 2014 asciende al 115%. Es decir, ni el aumento en el gasto (300%) ni en la recaudación, podrían explicarse sólo por el incremento de los precios. (Diario MDZ online, 2015)

3.2.2. *Análisis de la evolución de la recaudación del Impuesto a los Ingresos Brutos en Mendoza*

Según la investigación que venimos realizando creemos que el impuesto a los ingresos brutos motiva un estudio más amplio, ya que en los últimos años Mendoza, entre otras provincias, ha aumentado sus alícuotas, incrementando la presión tributaria provincial, para posicionarlo como la segunda fuente de recursos fiscales solo por detrás de la coparticipación federal. Es un impuesto que podría incidir en los consumidores y en las empresas, afectando negativamente la competitividad de los sectores productivos, el nivel y el ritmo de actividad económica, y la inversión.

El impuesto a los ingresos brutos, regulado en la Ley Impositiva, es la primera fuente de recursos de origen provincial, superando a los impuestos patrimoniales y a las regalías, y la segunda en magnitud del Presupuesto Provincial, por detrás de la coparticipación federal.

Su peso específico ha crecido sustantivamente a través de los últimos años y particularmente en los años bajo análisis se puede observar el incremento significativo que se

produce de un año a otro, principalmente en el año 2011 en donde las alícuotas del impuesto a los ingresos brutos comenzaron a ser modificadas. El Cuadro N° 7 detalla la evolución de la recaudación de este impuesto y, a efectos comparativos, muestra la evolución y composición de los recursos de origen provincial, además de presentar la evolución de los recursos corrientes.

*Cuadro 7
Evolución de recaudación tributaria provincial. Período 2010- 2014. Expresado en valores nominales, en millones de pesos. (Etapa ingresado)*

Concepto	Ejecución 2010	Ejecución 2011	Ejecución 2012	Ejecución 2013	Ejecución 2014
Recursos Corrientes	8.017	10.934	15.013	19.726	24.396
De origen provincial	3.406	4.779	7.193	9.663	12.414
TRIBUTARIO	2.889	3.881	5.743	8.457	10.771
Ingresos Brutos	1.448	2.079	3.537	5.537	7.057
Automotor	181	256	315	416	531
Inmobiliario	141	180	228	282	364
Sellos y Tasa de justicia	241	380	442	701	845
Regalías	867	969	1.194	1.477	1.953
Otros	10	17	26	45	21

Fuente: Elaboración propia en base a datos del Ministerio de Hacienda. Ejec. Presupuestarias 2010-2014. Recaudación de IIBB suministrada por DGR y por SIDICO.

Considerando las variaciones porcentuales que se muestran en el Cuadro N° 8, se destaca que entre 2010 y 2014 los recursos corrientes crecieron un 204%, los de origen provincial se incrementaron en un 264%, observando que los tributarios aumentaron por encima de este último porcentaje, hasta alcanzar un 273%. El Impuesto a los Ingresos Brutos creció 387% en el mismo periodo, siendo este el que presenta mayor incremento respecto de los demás impuestos.

Cuadro 8
Evolución de la recaudación tributaria provincial.
Período 2010-2014. Expresado en porcentajes

Concepto	% Var. 2010-2011	% Var. 2011-2012	% Var. 2012-2013	% Var. 2013-2014	Porcentaje de Evolución Total
Recursos Corrientes	36%	37%	31%	24%	204%
De origen provincial	40%	51%	34%	28%	264%
TRIBUTARIO	34%	48%	47%	27%	273%
Ingresos Brutos	44%	70%	57%	27%	387%
Automotor	41%	23%	32%	28%	193%
Inmobiliario	28%	27%	24%	29%	158%
Sellos y Tasa de justicia	57%	17%	58%	20%	250%
Regalías	12%	23%	24%	32%	125%
Otros	66%	56%	74%	-52%	114%

Fuente: Elaboración propia en base a datos del Ministerio de Hacienda. Ejecuciones Presupuestarias 2010 - 2014.
 Recaudación de IIBB suministrada por DGR y por SIDICO.

A su vez, no podemos dejar de mencionar las causas de la disminución porcentual de las Regalías que pasan de representar un 30% en el año 2010 a un 18% en el año 2014. Esto se debe a que la producción de petróleo ha caído notablemente, cada vez es menos la cantidad de crudo que se extrae de los yacimientos ubicados bajo el suelo mendocino. Como consecuencia directa de esta merma, es cada vez menos el dinero que Mendoza cobra en concepto de regalías.

Este no es un dato menor, ya que la producción de hidrocarburos es la principal actividad económica de la provincia. Sin embargo, la tendencia demuestra que las reservas se están agotando y año tras año disminuye la producción.

En el periodo 2013 el total de metros cúbicos de crudo extraídos en Mendoza fue de 4.437.065 millones, es decir casi 200.000 menos que en el 2012. En ese año, el total fue de 4.609.791 metros cúbicos, lo que equivale a una caída del 3,74%.

Se trata de una constante que se viene repitiendo en los últimos tiempos. En el año 2009 la provincia producía 5.484.453 metros cúbicos, pero la cantidad de petróleo ha ido en marcado retroceso desde entonces.

Mientras que en el año 2010 se extrajeron 5.258.692, en el 2011 la producción sufrió su peor caída, cruzando la barrera de los 5 millones y llegando a un total de 4.852.512 metros cúbicos.

A pesar de la re estatización de YPF, la tendencia continúa siendo descendente. (Diario El Sol, 2014)

3.2.3. Régimen de Coparticipación Federal

Federalismo fiscal: Desde la Constitución Nacional de 1853, la Argentina adopta el sistema Federal de Gobierno, lo que implica la existencia de tres niveles: Nacional, Provincial y Municipal. La reforma constitucional de 1994 faculta simultáneamente a la Nación y a las provincias a recaudar impuestos indirectos.

Constitución Nacional 1994, Capítulo Cuarto, art. 75 inc. 2: "...Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias...".

En nuestro país la distribución de los recursos se lleva a cabo por medio del sistema de coparticipación federal de impuestos. La coparticipación federal es el sistema de rango constitucional en la República Argentina que tiene por objeto coordinar la distribución del producido de los tributos impuestos por el Estado Federal, en virtud de una delegación efectuada por las Provincias a la Nación, quien debe recaudar las contribuciones, retener su porción y redistribuir el resto entre aquellas y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Este sistema está establecido por la Ley Nacional 23.548 de 1988, con sus posteriores regímenes modificatorios. La coparticipación, junto a la recaudación propia de los distintos distritos, constituye la principal fuente de ingresos con que cuenta cada administración provincial para su gestión.

(1) REGÍMENES DE DISTRIBUCIÓN

- DISTRIBUCIÓN PRIMARIA. Consiste en todos los recursos coparticipables que el Gobierno Nacional transfiere a las provincias en su conjunto.
- DISTRIBUCIÓN SECUNDARIA. Se refiere a la manera en que se reparten los recursos disponibles para las provincias entre ellas.

(2) DISTRIBUCIÓN DE FONDOS COPARTICIPABLES ENTRE NACIÓN Y PROVINCIAS

1. Según la Ley 23.548 (1988 y modificatorias, régimen actual):

"Artículo 3º: El monto total recaudado por los gravámenes a que se refiere la presente ley se distribuirá de la siguiente forma:

- El cuarenta y dos con treinta y cuatro centésimos por ciento (42,34%) en forma automática a la Nación;
- El cincuenta y cuatro con sesenta y seis por ciento (54,66%) en forma automática al conjunto de provincias adheridas;
- El dos por ciento (2%) en forma automática para el recupero del nivel relativo de las siguientes provincias:
 - Buenos Aires 1,5701%
 - Chubut 0,1433%
 - Neuquén 0,1433%

- Santa Cruz 0,1433%

- El uno por ciento (1%) para el Fondo de Aportes del Tesoro Nacional a las provincias.

"Artículo 4º: La distribución del monto que resulte por aplicación del Artículo 3º, inciso b) se efectuará entre las provincias adheridas de acuerdo con los siguientes porcentajes:

Tabla 4: Distribución de fondos coparticipables (en valores porcentuales)

Provincia	Distribución
Buenos Aires	19,93%
Catamarca	2,86%
Córdoba	9,22%
Corrientes	3,86%
Chaco	5,18%
Chubut	1,38%
Entre Ríos	5,07%
Formosa	3,78%
Jujuy	2,95%
La Pampa	1,95%
La Rioja	2,15%
Mendoza	4,33%

Misiones	3,43%
Neuquén	1,54%
Río Negro	2,62%
Salta	3,98%
San Juan	3,51%
San Luis	2,37%
Santa Cruz	1,38%
Santa Fe	9,28%
Santiago del Estero	4,29%
Tucumán	4,94%

Fuente: Ley 23.548 (1988 y modificatorias, régimen actual)

- No obstante, de la masa de impuestos coparticipables, el Estado Nacional queda autorizado a retener un 15 % (quince por ciento), con más una suma fija de \$ 43.800.000 mensual, de la masa de impuestos coparticipables prevista en el artículo 2do. de la Ley 23.548 y sus modificatorias vigentes, en concepto de aportes de todos los niveles estatales que integran la Federación para los siguientes destinos.

El 15 % (quince por ciento) para atender el pago de las obligaciones previsionales nacionales y otros gastos operativos que resulten necesarios.

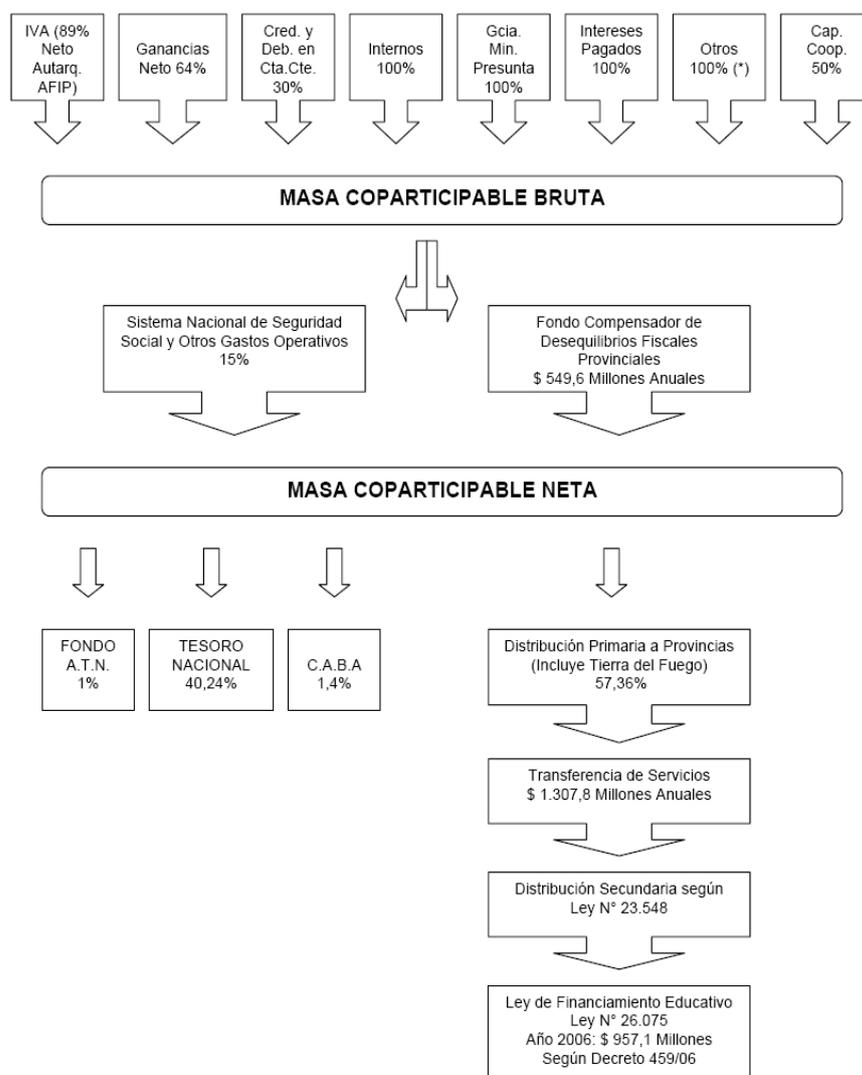
La suma de \$ 43.800.000, para ser distribuida entre los Estados provinciales suscriptores del presente convenio, con el objeto de cubrir desequilibrios fiscales, siguiendo el procedimiento previsto en los artículos ato. y concordantes de la Ley 23.548 y de acuerdo con lo que se dispone a continuación:

- Santa Cruz, Tierra del Fuego y Chubut: \$ 3.000.000 cada una.
- Río Negro, La Pampa, Neuquén y Salta \$ 2.500.000 cada una.
- Catamarca, Formosa, Jujuy, La Rioja, San Juan, Santiago del Estero, Tucumán, Misiones, Mendoza y San Luis: \$ 2.200.000 cada una.
- Entre Ríos: \$ 1.900.000.

- Córdoba y Santa Fe: \$ 500.000 cada una para afrontar los costos de los servicios ferroviarios.
3. Además existe un sistema constituido por un conjunto general de normas, que mantienen un principio fundamental que en un primer momento se llamó "unificación y coparticipación" de impuestos, donde se definen que impuestos se coparticipan, que proporción se distribuye entre Nación y las provincias y que proporción se distribuye a las provincias.

Esquema 1

LEY N° 23.548 – COPARTICIPACION FEDERAL DE IMPUESTOS



(*) Incluye Premio a los Juegos 83,34 %

Fuente: Elaboración propia en base a la ley 23.548 (1988 y modificatorias, régimen actual)

Teniendo en cuenta la distribución determinada por el art.4 de la ley 23.548, el gobernador planteó, en una entrevista al diario Jornada Online (2015), como primera causa de la mala situación financiera provincial al porcentaje que le corresponde a Mendoza por la coparticipación federal. "El problema estructural que tiene Mendoza data desde hace mucho tiempo y es la coparticipación; el porcentaje en impuestos nacionales es del 4%, similar a San Juan y San Luis, con la diferencia que Mendoza tiene el triple de población", sostuvo Pérez.

En tal sentido, consideró que *"la reforma del 94 nos perjudicó ampliamente, la ganó por paliza la provincia de Buenos Aires"*. Por ello, solicitó la rediscusión de *"una nueva ley impositiva y del sistema financiero"* a nivel nacional.

En segundo lugar, expuso que el aumento del 30% de coparticipación que se le otorgó a los municipios *"ha provocado una pinza por lo cual cualquier gobierno siempre va a estar apretado"*.

A raíz de la problemática planteada por el gobernador de la provincia, consideramos importante efectuar un análisis de la coparticipación en términos per cápita enviadas a las provincias que limitan con Mendoza, con el fin de mostrar y corroborar las diferencias que existen entre ellas.

Tabla 5: Coparticipación en provincias que limitan con Mendoza (en términos per cápita)

Provincia	Coparticipación	Habitantes	Per cápita
Neuquén (1)	4.197.460.197	619.745	6.773
San Juan (2)	5.940.595.000	743.893	7.986
La Pampa (3)	5.940.595.000	743.893	7.986
San Luis (4)	4.165.435.499	486.008	8.571
Mendoza (5)	8.939.733.452	1.818.000	4.917

Fuentes: (1) Neuquén (2014). *Presupuesto provincial 2014 de Neuquén, Ministerio de Economía y Obras Públicas*. (2) San Juan (2014). *Presupuesto provincial 2014 de San Juan, Ministerio de Hacienda y Finanzas*. (3) La Pampa (2014). *Presupuesto provincial 2014 de La Pampa, Ministerio de Hacienda y Finanzas*. (4) San Luis (2014). *Presupuesto provincial 2014 de San Luis, Ministerio de Hacienda y Obras Públicas*. (5) Mendoza (2014). *Presupuesto provincial 2014 de Mendoza, Ministerio de Hacienda y Finanzas*.

Gráfico 8
Coparticipación per cápita por provincias. Año 2014



Fuente: **Ibíd.**

Como se puede ver en el gráfico precedente, la provincia de Mendoza es la menos beneficiada respecto de los ingresos por coparticipación del resto de las provincias limítrofes, siendo el ingreso per cápita de 4.917 mientras que en la provincia de San Luis es de 8.571.

Estas diferencias muestran que, si bien el sistema actual de coparticipación posee algunas características redistributivas, claramente evidencia disparidades difíciles de explicar de manera objetiva.

A medida que el tiempo transcurre se hacen más ineludibles las señales de la necesidad, ya no de una reforma de la distribución primaria o secundaria, sino de un nuevo marco regulatorio integral para la generación y reparto intergubernamental de los recursos en nuestro país, que incorpore todo lo necesario para que la misma gane en eficiencia, equidad y transparencia.

Sumado al mal posicionamiento de Mendoza respecto de sus provincias limítrofes, el diario UNO nos informa la existencia de una deuda que acumula el Gobierno nacional con nuestra provincia por cuatro grandes ítems mal liquidados en los últimos 20 años. Para tomar dimensión del monto de esa deuda histórica, es 20 veces superior al presupuesto que se usó en el 2014 para obras públicas, que fue de \$946 millones. En todos los casos se trata de leyes impulsadas por el Gobierno nacional que han ido recortando los ingresos que tiene asignados el Gobierno provincial.

Según la fuente enunciada, los ítems mal liquidados son los siguientes:

- 1) EL IMPUESTO AL CHEQUE. De los cuatro ítems el que más perjuicio ha generado a las provincias en general es el impuesto a los créditos y débitos bancarios, más conocido como la Ley del Impuesto al Cheque. Esta ley es la que estableció que la totalidad de la recaudación de impuestos se destinaría a la creación de un Fondo de Emergencia manejado por el Poder Ejecutivo. Posteriormente, por ley 25.570, se estableció que la Nación no se quedaría con toda la recaudación sino con el 70%, mientras que el otro 30% se distribuiría entre las provincias.

Según los cálculos realizados por demócratas y radicales, quienes están de acuerdo en que la Provincia tiene que ponerse a trabajar para cobrar esta deuda, del 2001 a la fecha Mendoza ha dejado de percibir \$10.000 millones por este impuesto.

Dicha norma entra en contradicción con la Ley de Coparticipación Nacional 23.548, que establece que un piso del 34% del total de la recaudación nacional debe repartirse entre las provincias. Esta misma ley es la que asigna a Mendoza el 4,33% de los recursos nacionales.

- 2) PACTO FISCAL. En segundo lugar se ubica una pérdida calculada en \$5.000 millones por el Pacto Fiscal de 1992, por el cual las provincias tuvieron que ceder a la ANSES el 15% de sus ingresos de coparticipación para financiar al organismo cuando expiraba el sistema de AFJP. El punto es que pasaron los años, la ANSES ya no tiene problemas de financiamiento, pero el recorte a las provincias se sigue haciendo.
- 3) RETENCIONES A LAS EXPORTACIONES. En tercer lugar se ubican las retenciones a las exportaciones, que comenzaron a ser una fuente importante de financiamiento, clave para el Gobierno, a partir del 2004 y que no se coparticipa. En los tres casos se trata de leyes que han recortado la torta de recursos coparticipables, incluso por debajo del piso impuesto que era del 34%. El resultado de esto es una deuda millonaria que el Gobierno nacional mantiene con todas las provincias.
- 4) REGALÍAS HIDROELÉCTRICAS. El cuarto caso es un reclamo histórico por regalías hidroeléctricas mal liquidadas por las cuales la provincia ha perdido \$500 millones.

Hay tres alternativas posibles para poder cobrar esta deuda propuestas por Enrique Vaquié:

"La alternativa política sería la más lógica, pero hoy es la menos factible de lograr. Todos los gobernadores deberían ponerse de acuerdo junto con sus legisladores y hacer presión para que el Gobierno nacional derogue estas leyes y se cumpla la Ley de Coparticipación".

La segunda alternativa es negociar la deuda por obras. *"Esta alternativa es buena pero lenta, porque el Gobierno nacional demora el papeleo y la asignación de fondos de modo que la obra no avance".*

La tercera alternativa es canjear deuda por deuda. *"Hoy la provincia de Mendoza tiene una deuda total de alrededor de U\$S1.100 millones, de los cuales unos U\$S800 millones son deuda directa con la Nación. Se podría llegar a un acuerdo con el Gobierno nacional para achicar la deuda".* (Diario Uno, 2015)

A nuestro entender consideramos que la alternativa número tres sería más práctica y conveniente, ya que libera a ambas partes de pasivos que les son recíprocos y sin tanta burocracia como lo es en las otras alternativas.

4. COMPOSICIÓN DEL TOTAL DE EROGACIONES Y RECURSOS

Egresos: Se comenzará con el análisis de la estructura de los gastos, presentando la tabla N° 6. Se han considerado gastos en su etapa "Devengado".

Tabla 6
Egresos

	2010		2011		2012		2013		2014	
	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%
EROGACIONES CORRIENTES	8.080.039.282	89%	11.226.835.173	88%	15.585.835.019	93%	17.123.813.289	95%	26.444.880.154	95%
BIENES	465.733.865	6%	329.273.934	3%	550.081.090	4%	600.242.682	4%	882.373.776	3%
PERSONAL	4.405.265.009	55%	3.542.314.748	32%	8.992.488.084	58%	9.011.686.251	53%	12.920.366.680	49%
SERVICIOS	992.444.833	12%	1.065.889.709	9%	1.768.640.692	11%	1.687.457.606	10%	2.471.886.244	9%
TRANS. P/FINANC. EROG. CTES.	2.164.458.233	27%	2.738.688.410	24%	4.108.741.874	26%	4.620.077.109	27%	6.769.156.204	26%
EROGACIONES SIN DISCRIMINAR	2.408.975	0%	5.000.000	0%	5.400.000	0%	5.499.600	0%	5.994.000	0%
INT. Y GASTOS DE LA DEUDA	49.728.368	1%	190.595.628	2%	-	0%	-	0%	581.173.802	2%
EROGACIONES DE CAPITAL	980.352.234	11%	1.474.921.029	12%	1.089.888.592	7%	855.026.777	5%	1.455.767.159	5%
TOTAL DE EROGACIONES	9.060.391.516	100%	12.701.756.202	100%	16.675.723.611	100%	17.978.840.066	100%	27.900.647.313	100%

Fuente: Ejecución Presupuesto de Erogaciones Ejercicios 2010 a 2014.

Observaciones:

- Durante el período considerado la mayor importancia relativa es del gasto en personal, alcanzando siempre más del 50% del total de gastos corrientes, e incrementando su participación en 2012 en casi 10% sobre el total.
- El primer lugar es también unívocamente ocupado por transferencias corrientes, representando alrededor del 30% del gasto, llegando en 2010 y 2013 a su máximo nivel.
- El gasto en bienes, durante los cinco años, permanece constante, manteniendo una participación de 4% sobre el total de gastos corrientes.
- Es llamativa también la caída en el peso que tienen sobre el total los gastos de capital. Si observamos, tienen una participación que varía mínimamente entre el 7% y el 5%. Bajo, durante estos cinco años, a exactamente la mitad.

Recursos: Se continuará con el análisis de la estructura de los recursos, véase la tabla N° 7.

Tabla 7
Recursos

	2010		2011		2012		2013		2014	
	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%
RECURSOS CORRIENTES	7.893.109.220	96%	10.801.188.975	97%	14.687.678.487	98%	19.548.334.390	98%	27.213.397.923	98%
PROVINCIALES	3.321.888.707	42%	4.705.232.343	44%	7.235.149.550	49%	9.573.629.744	49%	13.607.919.893	50%
TRIBUTARIOS	1.857.720.718	24%	2.729.934.771	25%	4.567.069.819	31%	6.837.834.800	35%	9.672.516.911	36%
NO TRIBUTARIOS	1.464.167.989	19%	1.975.297.572	18%	2.668.079.731	18%	2.735.794.945	14%	3.935.402.982	14%
NACIONALES	4.571.152.263	58%	6.095.967.164	56%	7.452.528.937	51%	9.974.632.845	51%	13.604.561.647	50%
REGIMEN DE COPARTICIPACION FEDERAL	2.933.690.088	37%	4.482.870.275	42%	4.878.366.657	33%	6.455.276.443	33%	8.868.623.205	33%
REGIMENES ESPECIALES	1.196.617.074	15%	1.038.883.732	10%	1.897.962.003	13%	2.617.164.095	13%	3.504.442.486	13%
APORTES NO REINTEGRABLES	440.784.556	6%	573.850.237	5%	675.997.777	5%	901.481.144	5%	1.229.816.571	5%
CONVENIOS	60.545	0%	362.920		202.500	0%	508.664	0%		
MUNICIPAL	68.250	0%	10.532	0%	-	-	71.800	0%	-	-
DE OTROS ORGANISMOS NO GUBER.							-		916.383	0%
RECURSOS DE CAPITAL	365.135.881	4%	379.376.644	3%	338.874.475	2%	457.415.384	2%	694.956.245	2%
TOTAL DE RECURSOS	8.258.245.101		11.180.565.619		15.026.552.962		20.005.749.774		27.908.354.168	

Fuente: Ejecución Presupuesto de Recursos Ejercicios 2010 a 2014.

Observaciones:

- En los primeros años, el mayor peso en el total de recursos corresponde al Régimen de Coparticipación Federal. El monto de los mismos representó en el 2010 aproximadamente el 37% y durante todo el periodo analizado fue perdiendo importancia relativa en el total.
- No pasó lo mismo con los recursos tributarios que frente a la disminución del Régimen de Coparticipación y como consecuencia de la alta presión tributaria acaecida en la Provincia, debido a los aumentos en las alícuotas del impuesto a los ingresos brutos y el mejoramiento en las fiscalizaciones de ATM, fueron incrementándose a lo largo de todo el período analizado. El monto representó en 2010 el 24% sobre el total de recursos corrientes y logró su mayor participación en 2014, donde se incrementó un 12%.
- En segundo lugar se encuentran los recursos provinciales no tributarios, con una participación más homogénea, rondando siempre el 18%, asistiéndose un leve descenso en los últimos años.
- También es notoria la participación de recursos nacionales provenientes de regímenes especiales; entre los que se encuentran principalmente el "Fondo para la educación y promoción cooperativa" y "Ley 26.075: Financiamiento Educativo", entre otros; la cual se mantuvo en un 13% promedio.
- Con los recursos de capital sucede lo mismo que en los gastos, no solo que durante los cinco años analizados el peso que han tenido sobre el total no superó el 3%, sino que también sufrió una notoria caída en los últimos tres años.

5. ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LA INFLACIÓN SOBRE EL AUMENTO DEL GASTO PÚBLICO Y LOS RECURSOS

Tabla 8
Evolución del Resultado Financiero, según valores presupuestados,
de la provincia de Mendoza, afectado por la tasa de inflación.
Período 2010–2014

Año	Recursos	Egresos	AUMENTO DE RECURSOS (%)	AUMENTO DEL GASTO PÚBLICO (%)	IPC INDEC (*)	ESTADÍSTICAS PRIVADAS(*1)
2010	7.712.911	8.202.999			11,03%	25,85%
2011	10.081.360	10.614.114	30,71%	29,39%	9,51%	23,95%
2012	14.818.582	16.219.724	46,99%	52,81%	10,62%	26,02%
2013	20.350.416	21.454.493	37,33%	32,27%	10,54%	23,19%
2014	30.643.165	31.146.765	50,58%	45,18%	24,43%	38,90%

(*) Se utiliza el índice calculado mediante el promedio geométrico ponderado de los índices de precios al consumidor general del INDEC.
(*1) Se utiliza índice de precios al consumidor producido por Price Stats.

Observaciones:

- Según lo estimado para cada ejercicio, los ingresos aumentarían progresivamente, más que la inflación.
- El gasto público aumentaría a menor ritmo que sus ingresos, salvo en el 2012, que se incrementaría casi 53%. Pero en el 2013, el aumento volvería a niveles anteriores, sólo sería de 32,27%.

Tabla 9
Evolución del Resultado Financiero, según valores ejecutados,
de la provincia de Mendoza, afectado por la inflación.
Período 2010-2014

Año	Recursos	Egresos	AUMENTO DE RECURSOS (%)	AUMENTO DEL GASTO PÚBLICO (%)	IPC INDEC (*)	ESTADÍSTICAS PRIVADAS(*1)
2010	8.258.245	9.060.392			11,03%	25,85%
2011	11.180.566	12.701.756	35,39%	40,19%	9,51%	23,95%
2012	15.026.553	16.675.724	34,40%	31,29%	10,62%	26,02%
2013	20.005.750	17.978.840	33,14%	7,81%	10,54%	23,19%
2014	27.908.354	27.900.647	39,50%	55,19%	24,43%	38,90%

(*) Se utiliza el índice calculado mediante el promedio geométrico ponderado de los índices de precios al consumidor general del INDEC.
(*1) Se utiliza índice de precios al consumidor producido por Price Stats.

Consideraciones:

- En valores ejecutados se puede observar que el aumento de recursos no se debe solamente al impacto que ha tenido sobre ellos la inflación. Se puede visualizar claramente, que cada año, el aumento de recursos supera el incremento de la inflación.
- El gasto público se incrementó exponencialmente, superando claramente la inflación. En 2014 se ratifica aún más dicho incremento, alcanzando el 55,19%. Dicho aumento se puede relacionar con el mínimo incremento producido en el 2013, de tan sólo 7,81%.
- El abrupto aumento del año 2011 podemos relacionarlo con el cambio de gobierno y con las diferentes políticas que comenzaron a implementarse. En tanto al periodo 2012 observamos, que si bien existió déficit, la brecha entre recursos y gastos fue más acotada respecto del año anterior y suponemos que esto se debe a un ordenamiento del nuevo gobierno.
- Comparando el gasto de los periodos 2011- 2012 notamos que el incremento fue del 31,29%, inferior al porcentaje obtenido en la comparación de los periodos 2010- 2011 (40,19%). No obstante, ambos valores supera la inflación expuesta.
- Consideramos que pueden existir otras causas que ocasionen dichos aumentos. (Ver "En este apartado se intentará responder al último interrogante planteado").

Gráfico 9
Análisis del acumulado de doce (12) meses



Fuente: Diario MDZ online (2014)

Acumulado doce meses, el gasto primario en Mendoza ha aumentado un 31% interanual, con similar porcentaje en su principal gasto (en personal), y con un menor incremento en el gasto en capital (obra pública).

Una preocupación al estancarse los ingresos: en los últimos dos años, los fondos nacionales (que junto con los ingresos provinciales constituyen la principal fuente de ingresos de la provincia)

han venido aumentando al ritmo de la inflación (o a uno menor). Señal que no estamos en un periodo de auge económico, cuando había abundancia de fondos, como varios años atrás.

Por otro lado, la recaudación de impuestos provinciales en Mendoza lo ha hecho a mayor ritmo, compatible con las mayores alícuotas en el impuesto a los ingresos brutos, entre otros factores. Un problema para Mendoza es que, a partir de inicio de 2014, su recaudación tributaria aumenta pero a menor ritmo que la inflación. Es decir, cae en moneda constante, lo cual es lógico al haber entrado en un periodo recesivo. Además, la presión impositiva provincial y nacional está en niveles record, por lo cual resulta difícil revertir esa última tendencia.

Resumiendo, en un periodo de menor actividad económica, es usual que haya un ajuste porque los ingresos aumentan a menor ritmo. (Diario MDZ, 2014)

Gráfico 10
Gasto e ingresos nominales.
Acum. 12 meses.

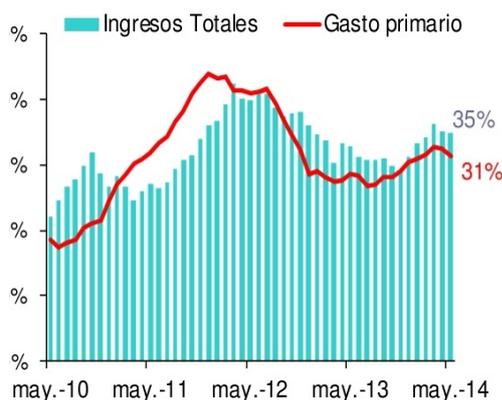
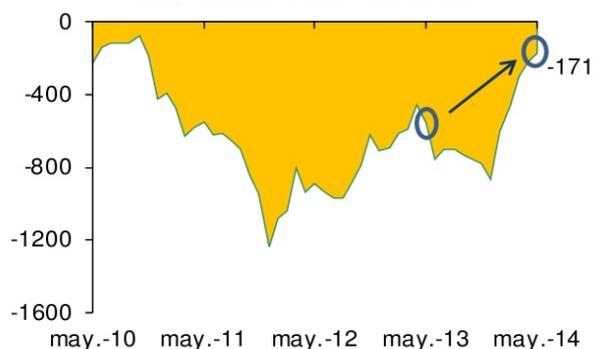


Gráfico 11
Saldo fiscal – Mendoza
Mill. \$ nominal. Acum. 12 meses



Fuente: Diario MDZ online (2014)

CAPÍTULO III

PROPUESTAS PARA MEJORAR EL SISTEMA PRESUPUESTARIO PROVINCIAL

El Estado provincial cuenta con diferentes aspectos para mejorar, entre ellos el presupuesto provincial. Se debe trabajar para que no sea una ficción como lo es hoy, sino que se convierta en un instrumento real de administración y que la ciudadanía perciba que un presupuesto es la propuesta política transformada en números, la que se debe cumplir, caso contrario hay una ficción y un déficit que nunca se explica cómo se financia, y que impacta negativamente.

A continuación enumeraremos algunos aspectos, que creemos es imprescindible mejorar:

1. TRANSPARENCIA PRESUPUESTARIA

La transparencia presupuestaria refiere al grado de apertura que posee un gobierno para mostrar sus cuentas públicas (ingresos, gastos, deuda, transferencias, etc.) a la población. Todo ciudadano tiene derecho a acceder a datos detallados y actualizados sobre la forma en que su gobierno administra los fondos que recauda con sus impuestos y otras fuentes de ingresos

La transparencia posee un estrecho vínculo con la rendición de cuentas desde el lado del gobierno. Y por parte de los ciudadanos, con el derecho a acceder a la información pública, reconocido en el artículo 1 de la Constitución Nacional que menciona nuestra forma republicana de gobierno, uno de cuyos principios es el de "publicidad de los actos de gobierno". Además, el derecho de acceso a la información se ampara en tratados internacionales con jerarquía constitucional reconocidos en el artículo 75 inciso 22 de nuestra Constitución.

La transparencia presupuestaria, entonces, es fundamental para que los gobiernos abran sus cuentas públicas a la ciudadanía, en todos los momentos del proceso presupuestario. Desde la elaboración del proyecto de presupuesto, pasando por su aprobación y ejecución, hasta su auditoría final, los ciudadanos tienen derecho a conocer en detalle toda la información que circula en estos procesos. De la misma manera, para ejercer responsablemente este derecho y exigir información adecuada, es necesario trabajar para que los ciudadanos comprendan los conceptos básicos del presupuesto.

¿Cómo se puede mejorar?

En ocasiones hay cuestiones técnicas que limitan las posibilidades de transparentar las cuentas públicas. Entre otras limitaciones, es posible identificar la amplitud de la administración pública (lo que muestra el tamaño y la diversidad del universo sobre el cual brindar información), y las limitaciones propias de los sistemas públicos de información, que en ocasiones no permiten responder a solicitudes concretas de información, y menos aún, a tener una política activa de apertura de datos. Por otro lado, existe una dificultad adicional para gran parte de la población, que es la comprensión de cuestiones que a priori resultan demasiado técnicas y complejas para el análisis. Asimismo, los gobiernos se enfrentan en muchas ocasiones a la resistencia cultural interna a la apertura de datos públicos, o a la falta de capacidades técnicas o financieras para embarcarse en políticas de transparencia. Incluso, las administraciones carecen de incentivos para llevar adelante estas políticas, ya sea por falta (laxitud) de regulaciones que así lo exijan, o por la escasa demanda ciudadana en esa dirección.

Sin embargo, estos obstáculos pueden ser superados con herramientas sencillas, que no representan grandes costos para los gobiernos. Por ejemplo, la creación de un presupuesto ciudadano.

Un presupuesto ciudadano se elabora con información presupuestaria que el gobierno ya produce, y se muestra de una manera simplificada y fácilmente accesible para que cualquier ciudadano con mínimos conocimientos en la materia pueda recibir un panorama general sobre el presupuesto de su provincia: de los gastos que se prevén realizar, los ingresos que se estima recolectar, la deuda que se proyecta, etc.

Tiene por objetivo acercar a la ciudadanía una importante herramienta que permita una mejor comprensión del proceso de asignación de recursos por parte del Estado. La información contenida tiene un doble propósito: por un lado, constituir un avance en materia de transparencia y rendición de cuentas, y por otro, incentivar y fomentar la participación de la ciudadanía en todo lo relacionado a la administración de lo público.

Además del presupuesto ciudadano, existen otras herramientas y acciones de política que pueden mejorar el nivel de transparencia. En primer lugar, es recomendable que los gobiernos provinciales se impliquen en un mayor uso de las tecnologías de la información y la comunicación (TIC) para generar portales de datos abiertos, visualizaciones de información y archivos públicos digitalizados, entre otras cuestiones. Al mismo tiempo, es necesario capacitar a usuarios potenciales y a la sociedad civil para facilitar el uso y análisis de la información sobre finanzas públicas.

En la etapa de elaboración del presupuesto, las encuestas a ciudadanos son útiles para conocer sus demandas y expectativas. Esta herramienta puede desarrollarse a distintos niveles o sobre temáticas particulares, y sirve para incorporar voces al debate y fomentar en la población la

cultura de la participación. En la misma dirección, la implementación del presupuesto participativo otorga a la ciudadanía la posibilidad de opinar y votar sus preferencias al momento del gasto.

A nivel provincial, recursos de este tipo, quizás pueden ser difíciles de implementar, debido a la magnitud del gasto o a la gran cantidad de población que debe ser consultada. En todo caso, puede implementarse para políticas o programas de gasto específicos, o para una porción mínima del total de gasto que se presupuesta.

Por su parte, las auditorías sociales son otro modo de abrir las cuentas públicas a la ciudadanía, y de tornar más transparente al proceso presupuestario. Este proceso permite a los ciudadanos evaluar los resultados obtenidos por parte de determinados programas de gobierno y el uso racional de los recursos, en función de los objetivos propuestos inicialmente. Este mecanismo puede ser difícil de implementar con toda la población de la provincia, pero puede iniciarse convocando a grupos de especialistas en aquellas temáticas que se propongan para ser auditadas.

La transparencia y la apertura del proceso presupuestario hacia la ciudadanía no debe ser solo una demanda al Poder Ejecutivo. Lo mismo puede ser exigido al Poder Legislativo, que tiene un rol fundamental en este proceso, puesto que aprueba el presupuesto y lo controla durante su ejecución.

Una manera eficaz de transparentar sus procesos en relación con el presupuesto es mediante la realización de audiencias públicas. En ellas, se invita a los ciudadanos a participar (en general participan con voz y sin voto) en el debate acerca del presupuesto (antes de aprobarlo) o en el tratamiento de otras leyes que aborden temáticas menos generales pero que afecten igualmente el gasto público. En Mendoza, hoy en día se utiliza un mecanismo conocido como "Parlamento Abierto".

Parlamento Abierto es una iniciativa de la Vicegobernación de Mendoza, con el soporte del Poder Legislativo, cuyo propósito es fortalecer la relación directa entre la ciudadanía de la Provincia y sus representantes legislativos.

Este mecanismo de participación y diálogo se inscribe en prácticas de ampliación democrática, y permite trasladar, tanto a la tarea legislativa como a distintos organismos de los gobiernos provincial, municipal y nacional, las necesidades, requerimientos y perspectivas específicas de los habitantes, instituciones y regiones de Mendoza.

El Programa Parlamento Abierto se realiza periódicamente, visitando los diferentes departamentos del territorio provincial.

El Vicegobernador junto a legisladores provinciales de ambas Cámaras, que representan a todas las bancadas con presencia parlamentaria, visitan distintas regiones provinciales, en donde se reúnen con autoridades municipales y vecinos del lugar, con el objeto de propiciar la participación ciudadana; fomentando canales de comunicación a través de los cuales los habitantes de Mendoza

pueden conocer la labor legislativa y aportar inquietudes a quienes tienen la tarea de representarlos y ejercer funciones de gobierno.

Cabe destacar, que todos aquellos asistentes u organizaciones, pueden expresarse por escrito o en forma verbal, siendo en esta última opción la condición de inscripción previa en Parlamento Abierto.

En la órbita de cada jornada de Parlamento Abierto, la Dirección de Relaciones Institucionales de la Cámara de Senadores, a través del personal afectado al Programa, recepciona las propuestas, sugerencias y/o requerimientos de los participantes. Con posterioridad, este material es analizado y clasificado cualitativa y cuantitativamente, y se gira a donde corresponda, ya sea en el marco del Poder Legislativo a través de las comisiones del Senado o de Diputados, o a organismos del Estado nacional, provincial o municipal que estén involucrados, para obtener las respuestas correspondientes.

Junto a esto, se efectúa un seguimiento sistemático y personalizado, realizado por el equipo afectado de manera directa al Programa Parlamento Abierto, sobre las instancias en las que se encuentran las propuestas y/o requerimiento presentados.

Por último, la Dirección de Relaciones Institucionales, se encarga de notificar a los representantes de las organizaciones sociales y vecinos que participaron de Parlamento Abierto, sobre la situación de sus propuestas, requerimientos y solicitudes. (Legislatura de Mendoza, 2015)

Se trata de un mecanismo muy útil, pero siempre y cuando se aplique como el procedimiento lo indica y se haga público, a fin de que la población conozca sobre su existencia, aplicación y sea motivada a participar del mismo. El gobierno debería fomentar la participación del pueblo, hacerle más publicidad, informar sobre cómo funciona. Una herramienta es inútil cuando no se sabe aplicar.

Del mismo modo, hay que tener en consideración el rol del Tribunal de cuentas de la provincia, que como responsable de la última instancia de control presupuestario, es quien de conformidad con las normas previstas en la Constitución de la Provincia y mediante los procedimientos establecidos en la Ley 1.003² sus modificatorias y las que las substituyan en el futuro, concluirá el análisis de las cuentas que se le rindan aprobándolas y declarando libre de cargo a los respectivos cuentadantes o, en su caso, determinando las partidas ilegítimas o no comprobadas y declarándolas a cargo del responsable. Sin perjuicio de ello podrá aplicar sanciones en el supuesto de advertir incumplimientos, dilaciones, omisiones u otros procedimientos administrativos irregulares que no impliquen daño al patrimonio administrado. Si bien los datos de los procesos de

² *"El examen, aprobación o desaprobación de todas las cuentas referentes a la percepción e inversión de caudales públicos, estará a cargo de una entidad autónoma denominada Tribunal de Cuentas, con la jurisdicción, facultades y responsabilidades que le fija la Constitución de la Provincia en su Sección V, Capítulo V y demás atribuciones y deberes contenidos en la presente Ley".*

control encabezados por el Tribunal de Cuentas se encuentran publicados en su página web, consideramos que debería existir una mayor difusión de los mismos para que los ciudadanos puedan interiorizarse sobre la actividad financiera patrimonial del Estado Provincial, para asegurar su transparencia y prevenir actos de corrupción

La transparencia presupuestaria debe abordarse desde el punto de vista del proceso, haciendo interactuar los roles del Ejecutivo, del Legislativo y fundamentalmente de los órganos de control. Cada parte debe velar por la transparencia de la parte del proceso en la cual participa.

Finalmente, las herramientas mencionadas no se deben implementar de una manera abrupta. Por el contrario, previamente se requiere sensibilizar a la población sobre la importancia de su participación en el debate público. Asimismo, es necesario que la sociedad conozca que acceder a toda esta información forma parte de su derecho como ciudadanos de un país democrático. En la provincia, la gente no se concientiza sobre lo que significa un presupuesto y toda su ejecución, lo que significan cada una de sus etapas, como cada uno podría aportar un pequeño control, un programa, una idea. Con pequeñas contribuciones se puede iniciar un cambio. Nadie dice que es simple, pero si no se empieza de uno, los gobernantes continuarán haciendo y deshaciendo a su gusto. (Fuente: Informe de CIPPEC “Índice de transparencia presupuestaria”, Análisis 128)

2. MONITOREO Y SEGUIMIENTO

El Ministerio de Hacienda y Finanzas se encarga de la planificación, dirección y control de las políticas presupuestarias y financieras de la Provincia de Mendoza y el diseño de la política fiscal mediante la maximización y la mayor eficiencia en la recaudación de los recursos. Estos objetivos están orientados a lograr una mejor distribución y ejecución racional y eficiente de las erogaciones del sector público y su impacto sobre la población.

El eje del Ministerio es el control del gasto y la eficiencia en la administración y transparencia de la gestión.

Dichas acciones se realizan teniendo como meta el cumplimiento de los lineamientos trazados por la actual gestión, principalmente en lo que se refiere a obra pública, educación, salud y seguridad. El Ministerio de Hacienda tiene bajo su administración el manejo de Administración Tributaria de Mendoza (ATM), el Departamento de Compras y Suministros, la Unidad de Financiamiento Internacional (UFI) y la gestión del Tesoro de la Provincia.

De acuerdo a lo que establece la Ley 7.314/04 de Responsabilidad Fiscal de la Provincia: *"El Ministerio de Hacienda de la provincia y las Secretarías de Hacienda Municipales estarán obligados a dar a publicidad por medios electrónicos y a las comisiones legislativas de hacienda y presupuesto de ambas cámaras y concejos deliberantes respectivamente, un informe de ejecución*

presupuestaria mensual. La falta de cumplimiento a esta obligación dará lugar a la aplicación del artículo N° 109 de la constitución provincial. Los responsables de los organismos a los que se hace referencia en los artículos 3° y 4° de la presente ley, estarán obligados a presentar en igual forma y plazo, un informe especial de ejecución presupuestaria mensual que permita evaluar las metas específicas allí previstas.

Los informes a los que se refiere, deberán contener como mínimo lo siguiente:

- a) Ejecución presupuestaria del mes según el esquema ahorro-inversión-financiamiento.*
- b) Cumplimiento de las metas de ahorro corriente primario, y de erogaciones de capital previstas en la presente ley.*
- c) Causas de los incumplimientos de las metas, en caso de existir.*
- d) Medidas tomadas para la corrección de desvíos.*
- e) Monto de la deuda pública consolidada, con detalle de las variaciones con respecto al mes anterior.*
- f) Monto de la deuda flotante y su evolución. En caso de producirse desvíos, respecto de lo programado, los mismos deberán tender a ser eliminados en los dos (2) cuatrimestres siguientes, debiendo tender a eliminarse como mínimo el cincuenta por ciento (50%) en el cuatrimestre siguiente. el poder ejecutivo deberá proceder a adecuar las cuotas presupuestarias y la programación financiera de tal manera de garantizar el cumplimiento de la meta.*

El Ministerio de Hacienda de la provincia de Mendoza, a través de la subsecretaria de financiamiento, deberá presentar por escrito y en soporte magnético ante el tribunal de cuentas y las comisiones de hacienda y presupuesto de ambas cámaras un informe de gestión que contenga:

- a) Para los impuestos inmobiliario y automotor, un ranking de los cien (100) principales contribuyentes morosos en cada municipio, detallando estado de situación de la deuda de cada uno (plan de pago, juicio, reclamo administrativo, concurso) y de acuerdo a los criterios que establezca la reglamentación.*
- b) Para los impuestos inmobiliario y automotor, un informe de morosidad por municipio discriminando: facturación, recaudación del ejercicio y recupero de ejercicios anteriores y detallando montos según rango de avalúos en el caso del inmobiliario.*
- c) Para el impuesto a los ingresos brutos, un informe sobre grandes contribuyentes que contenga: recaudación por sectores económicos (discriminada en corriente y de ejercicios anteriores) y detalle de la deuda (indicando montos, antigüedad y estado) de acuerdo a los criterios que establezca la reglamentación.*
- d) Estimación del gasto tributario por municipio y por tipo de impuesto, de acuerdo con la reglamentación que para tal fin se dicte. a los efectos de aplicación de la presente ley se*

entenderá por gasto tributario a los recursos fiscales dejados de percibir como consecuencia de exenciones impositivas otorgadas (en el ejercicio corriente y en ejercicios anteriores). El gasto tributario será informado una única vez en el año y estará referido al ejercicio fiscal vencido.

- e) Ranking de los cien principales trámites en ejecución en el tribunal administrativo fiscal (TAF), detallando los montos involucrados y distinguiendo si son a favor o en contra del fisco, de acuerdo a los criterios que establezca la reglamentación.*
- f) Propietarios y/o adquirentes de vehículos automotores, remolques, acoplados, casas rodantes, motovehículos y demás vehículos similares que tengan el asiento principal de su residencia en el territorio provincial y que a los efectos del impuesto automotor tengan inscriptos los mismos en otra jurisdicción. el informe de gestión elaborado por la subsecretaria de financiamiento deberá estar publicado en la página web (internet) del ministerio de hacienda al día siguiente de presentado ante el tribunal de cuentas.*

También, a través de la subsecretaria de hacienda, deberá presentar por escrito y en soporte magnético ante el tribunal de cuentas y las comisiones de hacienda y presupuesto de ambas cámaras un informe de gestión que contenga:

- a) Evaluación de cumplimiento del presupuesto para el trimestre, comparando los recursos, erogaciones y resultados presupuestados con su ejecución y explicando las diferencias ocurridas.*
- b) Resumen de las principales medidas de política fiscal implementadas en el trimestre.*
- c) Grado de integración que posea el fondo anticíclico provincial, detallando aumentos o disminuciones producidas en el trimestre y detalle del destino asignado a los fondos.*
- d) Evolución del stock de deuda pública flotante, discriminándola por tipo de acreedor.*
- e) Detalle de la evolución de la deuda pública consolidada, discriminándola por tipo de entidad acreedora, tipo de moneda, tipo y rango de tasa y condiciones de los préstamos. asimismo se deberá informar los pagos de la deuda de los últimos veinticuatro (24) meses y los flujos mensuales para los siguientes cuatro (4) años, discriminando entre intereses y amortización de capital. el informe de gestión elaborado por la subsecretaria de hacienda deberá estar publicado en la página web (internet) del ministerio de hacienda al día siguiente de presentado ante el tribunal de cuentas.*

La fiscalía de estado presentará trimestralmente un informe de gestión que contenga: a) detalle de juicios en ejecución a favor y en contra del estado provincial, indicando en cada caso una estimación del monto. b) Detalle de los juicios perdidos y ejecutados como gasto en el trimestre anterior así como los juicios ganados y cobrados en el trimestre anterior. El informe de gestión presentado por la fiscalía de estado deberá estar publicado en su respectiva página web (internet).

Los poderes legislativo y judicial presentarán trimestralmente un informe de gestión que evalúe el cumplimiento del presupuesto para el trimestre, comparando los recursos, erogaciones y resultados presupuestados con su ejecución y explicando las diferencias ocurridas. Los informes de gestión de los poderes legislativo y judicial deberán estar publicados en sus respectivas páginas web (internet).

El tribunal de cuentas deberá presentar por escrito y en soporte magnético ante las comisiones de hacienda y presupuesto de ambas cámaras un informe de gestión que evalúe el cumplimiento del presupuesto para el trimestre, comparando los recursos, erogaciones y resultados presupuestados con su ejecución y explicando las diferencias ocurridas. El informe de gestión del tribunal de cuentas deberá estar publicado en su página web (internet) al día siguiente de presentado ante la legislatura.

Finalizado cada trimestre, los siguientes organismos publicarán en sus respectivas páginas web (internet) la información que a continuación se detalla: a) la dirección de finanzas del ministerio de hacienda deberá publicar el detalle de la planta de personal y contratos de locución de servicios de la administración central, organismos descentralizados y cuentas especiales, indicando cantidad de cargos/contratos y costos/ importes liquidados discriminados por jurisdicción. b) la secretaría administrativa, legal y técnica de la gobernación deberá publicar un listado de las altas y bajas en contratos de locución de servicios ocurridas durante el trimestre para la administración central, organismos descentralizados y cuentas especiales, financiadas con rentas generales y detallando, objeto, la duración de cada contrato y el monto asignado a cada uno, por jurisdicción. c) la dirección general de escuelas deberá publicar las altas y bajas en contratos producidas en el trimestre, detallando la duración de cada contrato y el monto asignado a cada uno. la dirección general de escuelas deberá publicar un detalle del total de días de licencia tomados por el cuerpo de docentes (planta permanente, temporaria y contratados).

Los municipios deberán presentar por escrito y en soporte magnético ante el tribunal de cuentas y las comisiones de hacienda y presupuesto de los concejos deliberantes, un informe de gestión que contenga: a) Ejecución presupuestaria trimestral del departamento ejecutivo y concejo deliberante; b) Detalle de planta de personal permanente y transitoria, contratos de locución de servicios, locución de obras y/o cualquier otra relación que implique erogaciones en personal de los departamentos ejecutivos y deliberativos. El detalle deberá incluir cargos y montos. c) Evolución del stock de deuda pública consolidada y flotante por tipo de acreedor. d) Informe de morosidad sobre cada uno de los derechos, tasas municipales y reembolsos, aplicados por el municipio, conteniendo detalle de: facturación, recaudación del ejercicio, recupero de ejercicios anteriores, ranking, como mínimo, de los cincuenta (50) principales contribuyentes morosos por cada recurso, estado de situación de la deuda de cada uno (plan de pago, juicio, reclamo administrativo, concurso). e) Estimación del gasto tributario por derecho y/o tasa, entendiéndose

por gasto tributario a los recursos fiscales dejados de percibir como consecuencia de exenciones impositivas otorgadas (en el ejercicio corriente y en ejercicios anteriores). El gasto tributario será informado una única vez en el año y estará referido al ejercicio fiscal vencido. f) Detalle de juicios en ejecución a favor y en contra del municipio, indicando en cada caso una estimación del monto. g) Detalle de los juicios perdidos y ejecutados como gasto en el trimestre anterior así como los juicios ganados y cobrados en el trimestre anterior. El informe de gestión de las secretarías de hacienda de cada uno de los municipios deberá estar publicado en la página web (internet) del respectivo municipio al día siguiente de presentado ante el tribunal de cuentas".

De esta manera, se garantizaría el cumplimiento de las metas fiscales y financieras propuestas, el aumento de la productividad y eficiencia, y la optimización de los recursos materiales y humanos. Es muy adecuado el procedimiento establecido por dicha ley y consideramos sería conveniente que quien confecciona el informe sea un órgano o responsable completamente independiente, objetivo, que luego de una auditoría, sea capaz de informarle a la sociedad qué se gastó, en qué se gastó, cuanto se recaudó y qué ingreso, basándose en evidencias.

Sería adecuado, a fin de lograr un buen seguimiento, crear dos áreas de monitoreo y seguimiento de metas de gobierno. Una en la órbita de la Gobernación, con la participación interdisciplinaria de los distintos equipos de gobierno, para hacer un seguimiento de información estadística de índices. La otra tendría el objeto de aumentar la productividad y la eficacia del gasto público, y la inversión productiva y en infraestructura de la provincia. Esto implicaría un seguimiento exhaustivo de erogación por cada jurisdicción; los rendimientos básicos de productividad del personal y liquidación de diferentes tipos de gastos.

La segunda comisión debería conformarse de profesionales independientes y especializados, que representan a cada organismo financiado con recursos provenientes del presupuesto, por ejemplo si representa al Ministerio de Salud, debería ser un médico totalmente independiente al organismo, a fin de que sea objetivo, el del Ministerio de Hacienda sería un contador especializado en contabilidad pública. Ellos llevaría adelante un control exhaustivo tanto de los recursos como de gastos: antes de comenzar cualquier gestión, serán los encargados de preparar todo un programa, que especifique qué se va a realizar, duración, responsables, cuanto estiman gastar y como se financiaría; una vez iniciado el proyecto, controlarían cada gasto realizado y de donde provienen los recursos con que se están financiando, a fin de asegurar que no se exceda lo destinado a dicho programa, y que se estén utilizando los recursos reservados para hacer frente al mismo. A su vez presentaría mensualmente un informe al organismo que representan y a la comisión mostrando el avance, y cuando corresponda el resultado final del mismo. La idea es que el personal que conforme estas áreas no pertenezca a ningún partido y no sea rotado constantemente. Lograríamos que se empañe año tras años de todo lo que va atravesando cada presupuesto, que

conozca profundamente cada ejercicio presupuestario de la provincia, y pueda hilar fino en todos aquellos interrogantes que se le presenten a la sociedad.

Hoy en día, debido a que la Provincia no está atravesando un buen momento financiero, comenzaríamos creando una comisión independiente, de jóvenes profesionales de la Universidad Nacional de Cuyo, capaces de representar a cada organismo y con la competencias necesarias para hacerlo, que sean parte por el sólo hecho de colaborar con la Provincia. Estarían en constante comunicación con la Oficina de Presupuesto de la Provincia, y sus integrantes serían nombrados por un representante de dicha oficina, encargado de coordinar toda la comisión.

3. SISTEMA DE CONTROL PERMANENTE

Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza, *"es un órgano constitucional con poder para aprobar o desaprobado la percepción e inversión de los caudales públicos hechos por todos los funcionarios, empleados y administradores de la Provincia"*. (Constitución Provincial, Art. 181). Tiene como visión satisfacer las necesidades de la comunidad en materia de control de la actividad financiera patrimonial del Estado Provincial y Municipal, para asegurar su transparencia y prevenir actos de corrupción

Toda la administración pública provincial y municipal, debe presentarle periódicamente, a la H. Legislatura, H. Concejos Deliberantes y al Tribunal de Cuentas, Informes de Gestión Presupuestaria en los que se comparen los recursos, erogaciones y resultados del período informado con los presupuestados, brindando además una explicación sobre las diferencias ocurridas.

El Tribunal, luego de evaluar dichos Informes, debe comunicar a las Comisiones de Hacienda y Presupuesto de la H. Cámara de Senadores y H. Cámara de Diputados, sobre el Seguimiento y Evaluación del cumplimiento de las disposiciones de la ley por parte de los obligados. (Ley de Responsabilidad Fiscal N° 7.314/04)

Asimismo se encuentra facultado para aplicar sanciones a aquellos funcionarios que incumplan con las obligaciones establecidas.

Si bien la Provincia cuenta con un órgano de control muy competente y muy bien organizado, deberían trabajar a fin de poder establecer un sistema que les permita mejorar el control de su presupuesto. La provincia cuenta con el órgano pero le faltan herramientas para monitorear constantemente la ejecución del presupuesto, poder auditar en cualquier etapa los diferentes programas que se están llevando adelante, hacer un análisis profundo de cada manejo, que resulte sospechoso, de los fondos públicos.

Un órgano de control permanente, ubicado dentro de cada organismo que recauda e invierte fondos públicos, disminuiría la brecha que existe hoy en día entre toda la administración pública y

el último eslabón de la ejecución presupuestaria, como es el Tribunal de Cuentas. Sería un nexo, y a su vez medidor y limitador constante del organismo que controla. Toda recaudación e inversión debería tener una justificación, y debería también tener que ver con la actividad normal del organismo (por ejemplo no podemos comprar en un hospital, autos para los empleados si nos están faltando medicamentos), para tener el aval del órgano de control, caso no contrario no podría realizarse. Sería un instrumento flexible, y la base para la toma de decisiones, debido a que controla los procesos claves, para la eficacia, porque garantiza el cumplimiento de los objetivos, de la eficiencia, una vez que garantiza el cumplimiento de los objetivos y el uso racional de los recursos de manera más transparente.

4. PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

Una técnica muy útil sería realizar presupuestos por programas.

El presupuesto por programas consiste en una estimación programada de manera sistemática de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por la Administración en un año. El Presupuesto por Programas persigue sobre todo, destacar las acciones a emprender y los resultados a alcanzar en un programa de trabajo.

Bajo la técnica del presupuesto por programas el plan operativo anual es expresado cuantitativamente en el presupuesto. La ejecución de dicho plan obliga a la división del trabajo y en consecuencia las distintas unidades responsables de la ejecución tienen que trabajar separadamente, velando por su plan operativo anual, pero en estrecha coordinación.

Los elementos básicos utilizados en la técnica del presupuesto por programa son:

- 1) Los recursos, que comprenden los recursos humanos, materiales, maquinaria, equipos y servicios no personales necesarios para desarrollar las actividades
- 2) Los productos, que son las obras y servicios que surgen como resultado de la combinación de los recursos en el proceso de trabajo de los diferentes programas y que son necesarios para lograr las metas y objetivos planificados.

El presupuesto tiene que formularse y expresarse en una forma tal que permita a cada una de las personas responsables del cumplimiento de los objetivos concretos y del conjunto de acciones correspondientes, encontrar en él una verdadera guía de acción que elimine o minimice la necesidad de decisiones improvisadas.

Si para cada proyecto que va a llevarse a cabo, se confeccionará un programa antes, se reservarían los recursos necesarios, si no existieran, se buscaría la forma de financiarlos, o no se

encararían proyectos que después no pueden terminarse, dejando rezagos de deudas millonarias además de todos los recursos que ya se hayan invertido.

La administración sería mucho más ordenada, el mismo control sería mucho más fácil, por ejemplo antes de gastar controlaríamos que no supere lo que se presupuestó y de ser así, buscaríamos otras cotizaciones y licitaciones que sean acorde a nuestro plan.

No sería difícil llevarlo adelante pero necesitamos de gente comprometida, objetiva, que no haga política sino que proteja el futuro de toda una sociedad.

5. RENDICIONES DE CUENTAS PERIÓDICAS

La toma de decisiones debe llevarse a cabo en forma descentralizada, en el marco de las políticas definidas e implica flexibilizar el uso de los recursos, sobre la base de la asignación de responsabilidades por la obtención de resultados.

Lo que se busca es la implementación de sistemas efectivos de monitoreo de gestión, rendición de cuentas y evaluación que permitan el seguimiento de resultados y procesos a través del desarrollo de indicadores que posibiliten medir el impacto de la gestión pública e identificar los desvíos y sus causas para introducir medidas correctivas en el momento oportuno.

Es decir, que lo ideal sería establecer la periodicidad obligatoria de la rendición de cuentas, que sea mensual (como lo está siendo) de tal forma que se pueda mantener un control constante de la utilización de los recursos asignados.

Hoy se está llevando a cabo pero no como debería ser, por eso consideramos que sería conveniente la incorporación de regímenes de incentivos y sanciones a los funcionarios y empleados públicos en función de resultado.

Conclusiones

Después de todo nuestro análisis, podemos concluir que Mendoza ha sido, en los últimos años, una de las provincias que menos invirtió y más gastó. Además está casi al final del gasto en obra pública, es una de las provincias que menos presupuesto destinó (5%) a inversiones (gastos de capital).

Se comprueba un deterioro de la situación fiscal de la provincia. La peor situación fiscal se explica por gastos totales creciendo por encima de los ingresos totales. Por su importancia en los gastos corrientes, es el gasto en personal el que más impulsa la expansión del gasto total.

La perspectiva para el próximo año no es muy diferente, al contrario se espera aumentar significativamente el gasto público con motivos electorales. Seguramente, la explicación deba hallarse en que en 2015 hay más en juego, incluyendo algunas reelecciones o "sucesiones", además de un gobierno nacional que ayuda a "aliados" y quiere evitar a toda costa irse en el medio de una recesión basando sus políticas de reactivación en cebar el consumo y ampliar la obra pública.

Si bien el 2014 significó un alivio financiero para la gran mayoría de las cuentas provinciales, el horizonte fiscal no parece tan prometedor para un año en el que el nuevo turno eleccionario obligará a las arcas de todos los distritos a mantener o aumentar el gasto público y en el que, según esperan los analistas, los Aportes del Tesoro Nacional no sean tan generosos como en el 2014. La perspectiva de tomar deuda en el exterior aparece como una opción poco accesible considerando que los fondos buitres todavía obstaculizan el frente externo financiero del país.

Existieron dos razones principales por las que el déficit retrocedió: ajustes que la provincia llevó adelante, ya sea mediante el recorte en el gasto público como en el aumento de la presión fiscal. Estas razones, difícilmente se repitan este año. La mejora del año pasado se apoyó en dos pilares de dudosa persistencia: ajuste en la provincia y transferencias del gobierno nacional. En este contexto, mientras el gobierno nacional enfrente dificultades, no van a ser las mismas transferencias. Probablemente la asistencia financiera de la Casa Rosada a las provincias se dé principalmente a través del Programa Federal de Desendeudamiento

Las cuentas provinciales sufrirán el impacto de las elecciones, que se traducirán en, por ejemplo, inversiones públicas más significativas, negociaciones paritarias más laxas y la improbabilidad de una suba en los impuestos locales.

Bibliografía

- Apuntes de clase de Administración y Contabilidad en la Hacienda Pública (2013). Mendoza: Uncuyo - FCE. Argentina (1853). *Constitución de la Nación Argentina*.
- Atchabahian, A. (2013). *Régimen jurídico de gestión y del control en la Hacienda Pública*. Buenos Aires: La Ley.
- Bayetto, Juan (1942). *Apuntes de Contabilidad Pública*. Buenos Aires: UBA.
- Bielsa, R. (1955). *Régimen Jurídico de la Contabilidad Pública*. Buenos Aires: Desalma.
- Brochier, H. y Tabatoni, P. (1960). *Economía Financiera*. Barcelona: Ariel.
- Diario El Sol [En línea] (2014, 16 de enero). *El Gobierno provincial todavía mantiene deudas millonarias con los proveedores*. Disponible en <http://www.elsol.com.ar> [Ag/15].
- Diario El Sol [En línea]. (2014/13 de Febrero). *Sigue cayendo el volumen de producción de petróleo en Mendoza..* Disponible en <http://www.elsol.com.ar> [Ag/15].
- Diario Jornada online (2015/14 de Agosto). *Pérez: El problema está en la coparticipación federal*. Disponible en <http://jornadaonline.com/Mendoza/140016-P%C3%A9rez:-%E2%80%9CEl-problema-est%C3%A1-en-la-coparticipaci%C3%B3n-federal%E2%80%9D> [Ag/15].
- Diario Los Andes (2014, 14 de Diciembre). *Pérez cuadruplicará el gasto público*. Disponible en <http://www.losandes.com.ar/article/perez-cuadruplicara-el-gasto-publico> [Ag/15].
- Diario Los Andes (2015, 8 de Febrero). *Industriales temen por el avance de firmas chinas*. Disponible en <http://www.losandes.com.ar/article/industriales-temen-por-avance-de-firmas-chinas> [Ag/15].
- Diario MDZ online (2014, 16 de Junio). *La recaudación por Ingresos Brutos creció un 40% en Mendoza*. Disponible en <http://www.mdzol.com> [Ag/2015].
- Diario Uno (2015, 23 de Julio). *Cerca de 20.000 millones le debe la Nación a Mendoza*. Mendoza: Diario Uno.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2008). *Recomendación Técnica del Sector Público N° 1. Marco conceptual contable para la administración pública*. Buenos Aires: CECYT.
- Federación Económica de Mendoza (2015). *Matriz productiva de Mendoza: una exploración sobre su diversificación*. Disponible en www.femza.org.ar [Ag/15].
- Fundación Ideal. Disponible en <http://www.idealweb.org> [Ag/15].
- La Pampa (2014). *Presupuesto provincial 2014 de La Pampa, Ministerio de Hacienda y Finanzas*.
- Legislatura de Mendoza. Disponible en www.legislaturamendoza.gov.ar [Ag/15].
- Mendoza (2014). *Presupuesto provincial 2014 de Mendoza, Ministerio de Hacienda y Finanzas*.
- Mendoza (B.O. 05/08/2014). *Ley Provincial N° 8.706*.
- Mendoza (B.O. 11/02/1916). *Constitución provincial*.
- Mendoza (B.O. 20/12/2004). *Ley de Responsabilidad Fiscal N° 7.314*.
- Mendoza (B.O. 25/06/15). *Decreto N° 1.000*.

- Mendoza Post (2015, 28 de abril). *Pérez tomó deuda para pagar a los proveedores*. Disponible en <http://www.mendozapost.com> [Ag/15].
- Mendoza. Ministerio de Hacienda y Finanzas. Disponible en www.hacienda.mendoza.gov.ar.
- Neuquén (2014). *Presupuesto provincial 2014 de Neuquén, Ministerio de Economía y Obras Públicas*. Véase
- San Juan (2014). *Presupuesto provincial 2014 de San Juan, Ministerio de Hacienda y Finanzas*.
- San Luis (2014). *Presupuesto provincial 2014 de San Luis, Ministerio de Hacienda y Obras Públicas*.
- Sistema de Información Consolidada. *Presupuestos de la provincia de Mendoza (SIDICO)*. Disponible en www.sidico-web.mendoza.gov.ar [Ag/15].
- Sitio Andino (2015, 23 de abril de 2015). *Ingresos Brutos en el centro del debate: ¿cuánto subió?*. Disponible en <http://www.sitioandino.com> [Ag/2015].
- XXII Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública* (nov/2005). Mar del Plata. Disponible en www.apucp.org/ [Sep/15].

Declaración Jurada Resolución 212/99 – CD

“Las autoras de este trabajo declaran que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no hayan dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta derechos de terceros”.

Mendoza, mayo de 2016

Maria Florencia Gil	Reg. N° 26.161
Paula Fabiola Maldonado Sosa	Reg. N° 26.234
Anabella Paola Pocognoni	Reg. N° 26.322

