



**CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES
PROVINCIA DE CÓRDOBA
CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES**

**PROGRAMA DE DESARROLLO PRODUCTIVO Y SOCIAL: “ARMONIZACIÓN
PRESUPUESTARIA Y CONTABLE EN MUNICIPIOS Y COMUNAS”**

**INFORME FINAL
ABRIL 2018**



**INSTITUTO DE INVESTIGACIONES ECONÓMICAS
ASOCIACIÓN CIVIL BOLSA DE COMERCIO DE CÓRDOBA**

ÍNDICE GENERAL

CAPÍTULO 1: MARCO TEÓRICO Y PRINCIPIOS CONCEPTUALES	1
1.1. El Estado y las finanzas públicas	1
1.1.1. Rol del Estado	1
1.1.2. Estructura del sector público	2
1.1.2.1. Clasificación institucional	3
1.1.2.2. Consolidación	4
1.2. Administración Financiera Gubernamental	5
1.2.1. El Presupuesto público	6
1.2.1.1. Principios presupuestarios	8
1.2.1.2. Clasificaciones presupuestarias.....	9
1.2.1.2.1. Cuenta Ahorro- Inversión – Financiamiento	10
1.3. Transparencia Fiscal.....	11
1.3.1. Importancia de las políticas tendientes a la transparencia fiscal	11
1.3.2. Lineamientos internacionales para la transparencia fiscal	13
1.3.3. Mediciones de transparencia fiscal.....	15
1.4. Conclusiones	18
CAPÍTULO 2: MARCO NORMATIVO.....	20
2.1 Estado Nacional.....	20
2.1.1 Administración Financiera y Sistemas de Control	20
2.1.1.1 Análisis de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control (Ley N° 24.156)	20
2.1.1.2 Formulación y exposición de la información presupuestaria y contable del Sector Público	22
2.1.1.2.1 Sistema Presupuestario	22
2.1.1.2.2 Sistema de Contabilidad.....	26
2.1.1.3 Sistema Integrado de Información Financiera.....	28
2.1.1.4 Sistemas de Control.....	29
2.1.2 Armonización de información entre Nación y Provincias.....	30
2.1.2.1 Análisis de la Ley de Responsabilidad Fiscal (Ley N° 25.917)	30
2.1.2.1.1 Presentación de información	30
2.1.2.1.2 Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal	32
2.1.2.2 Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas	33
2.2 Estados Provinciales.....	36
2.2.1 Provincia de Córdoba	36
2.2.1.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial.....	36

2.2.1.1.1 Análisis de la Ley N° 9.086 de Administración Financiera y del Control Interno de la Administración General del Estado Provincial	37
2.2.1.1.2 Formulación y exposición de la información presupuestaria y contable del Sector Público	38
2.2.1.1.3 Sistema Único de Administración Financiera	44
2.2.1.1.4 Sistemas de Control	45
2.2.1.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Córdoba y el Estado Nacional	46
2.2.1.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el gobierno provincial	47
2.2.1.3.1 Régimen de Autonomía Municipal en la Provincia de Córdoba... ..	47
2.2.1.3.2 Ley provincial N° 8.864: Acuerdo económico financiero y fiscal entre la Provincia de Córdoba y las Municipalidades y Comunas firmantes	51
2.2.1.3.3 Convenios de Cooperación Informativa	52
2.2.1.3.4 El funcionamiento de los convenios de cooperación institucional en la práctica	56
2.2.1.3.5 Armonización de la información presupuestaria y contable	58
2.2.2 Provincia de Entre Ríos	59
2.2.2.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial	59
2.2.2.1.1 Información presupuestaria	60
2.2.2.1.2 Información contable	62
2.2.2.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Entre Ríos y el Gobierno Nacional	64
2.2.2.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el Gobierno Provincial	66
2.2.2.3.1 Información presupuestaria	66
2.2.2.3.2 Información contable	67
2.2.2.3.3 Armonización de la información presupuestaria y contable	68
2.2.3 Provincia de Santa Fe	71
2.2.3.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial	71
2.2.3.1.1 Información presupuestaria	72
2.2.3.1.2 Información contable	75
2.2.3.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Santa Fe y el Gobierno Nacional	77
2.2.3.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el Gobierno Provincial	78
2.2.3.3.1 Información presupuestaria	79

2.2.3.3.2 Información contable	79
2.2.3.3.3 Armonización de la información presupuestaria y contable	80
2.2.4 Buenos Aires	83
2.2.4.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial.....	83
2.2.4.1.1 Información presupuestaria.....	84
2.2.4.1.2 Información contable	86
2.2.4.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Buenos Aires y el Gobierno Nacional.....	89
2.2.4.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el Gobierno Provincial	89
2.2.4.3.1 Información presupuestaria.....	91
2.2.4.3.2 Información contable	93
2.2.4.3.3 Armonización de la información presupuestaria y contable	96
2.3 Conclusión	98
CAPÍTULO 3: ANÁLISIS DE LA REFORMA DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA EN EL ÁMBITO MUNICIPAL DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES	102
3.1 Origen, objetivos y antecedentes del RAFAM.....	102
3.2 Marco conceptual y metodológico de la Reforma	104
3.2.1 Marco conceptual del RAFAM.....	105
3.2.1.1 La Teoría General de Sistemas	106
3.2.1.2 Sistema de Administración Financiera.....	107
3.2.2 Marco metodológico del RAFAM.....	108
3.3 Diagnóstico de la Provincia de Buenos Aires previo a la implementación del RAFAM	110
3.4 Implementación de la Reforma	112
3.4.1 Entrevista a Coordinador General del RAFAM en los inicios de la Reforma	116
3.5 Resultados observados de la Reforma	118
3.6 Similitudes y diferencias con Córdoba	119
3.7 Conclusiones y recomendaciones de política para la Provincia de Córdoba	120
CAPÍTULO 4: ENTREVISTAS EN PROFUNDIDAD A REPRESENTANTES DE GOBIERNOS LOCALES DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA	123
4.1 Introducción	123
4.2 Metodología de las entrevistas	124
4.2.1 Conceptualización de las entrevistas	125
4.2.2 Moderación de las entrevistas.....	126
4.2.3 Selección de localidades	126
4.3 Entrevistas a Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas.....	128

4.3.1	Guía de pautas	128
4.3.2	Resultados de entrevistas con Secretarías de Hacienda	132
4.3.2.1	Gobierno Local "A"	132
4.3.2.1.1	Detalle del trabajo de campo	132
4.3.2.1.2	Notas de trabajo.....	133
4.3.2.2	Gobierno Local "B"	135
4.3.2.2.1	Detalle del trabajo de campo	135
4.3.2.2.2	Notas de trabajo.....	135
4.3.2.3	Gobierno Local "C"	138
4.3.2.3.1	Detalle del trabajo de campo	138
4.3.2.3.2	Notas de trabajo.....	138
4.3.2.4	Gobierno Local "D"	141
4.3.2.4.1	Detalle del trabajo de campo	141
4.3.2.4.2	Notas de trabajo.....	141
4.3.2.5	Gobierno Local "G"	144
4.3.2.5.1	Detalle del trabajo de campo	144
4.3.2.5.2	Notas de trabajo.....	144
4.3.2.6	Gobierno Local "H"	148
4.3.2.6.1	Detalle del trabajo de campo	148
4.3.2.6.2	Notas de trabajo.....	148
4.3.2.7	Gobierno Local "I"	150
4.3.2.7.1	Detalle del trabajo de campo	150
4.3.2.7.2	Notas de trabajo.....	151
4.3.2.8	Gobierno Local "J"	153
4.3.2.8.1	Detalle del trabajo de campo	153
4.3.2.8.2	Notas de trabajo.....	153
4.3.2.9	Gobierno Local "K"	155
4.3.2.9.1	Detalle del trabajo de campo	156
4.3.2.9.2	Notas de trabajo.....	156
4.3.2.10	Gobierno Local "M"	158
4.3.2.10.1	Detalle del trabajo de campo	158
4.3.2.10.2	Notas de trabajo.....	158
4.3.2.11	Gobierno Local "N"	160
4.3.2.11.1	Detalle del trabajo de campo	161
4.3.2.11.2	Notas de trabajo.....	161
4.3.3	Conclusión general.....	163
4.4	Entrevistas a Tribunales de Cuentas	170

4.4.1	Guía de pautas	171
4.4.2	Resultados de entrevistas a Tribunales de Cuentas	173
4.4.2.1	Gobierno Local "A"	173
4.4.2.1.1	Detalle del trabajo de campo	173
4.4.2.1.2	Notas de trabajo.....	173
4.4.2.2	Gobierno Local "B"	175
4.4.2.2.1	Detalle del trabajo de campo	175
4.4.2.2.2	Notas de trabajo.....	175
4.4.2.3	Gobierno Local "D"	178
4.4.2.3.1	Detalle del trabajo de campo	178
4.4.2.3.2	Notas de trabajo.....	179
4.4.2.4	Gobierno Local "E"	180
4.4.2.4.1	Detalle del trabajo de campo	180
4.4.2.4.2	Notas de trabajo.....	180
4.4.2.5	Gobierno Local "F"	182
4.4.2.5.1	Detalle del trabajo de campo	182
4.4.2.5.2	Notas de trabajo.....	183
4.4.2.6	Gobierno Local "G"	184
4.4.2.6.1	Detalle del trabajo de campo	184
4.4.2.6.2	Notas de trabajo.....	184
4.4.2.7	Gobierno Local "I"	186
4.4.2.7.1	Detalle del trabajo de campo	186
4.4.2.7.2	Notas de trabajo.....	187
4.4.2.8	Gobierno Local "K"	188
4.4.2.8.1	Detalle del trabajo de campo	188
4.4.2.8.2	Notas de trabajo.....	188
4.4.2.9	Gobierno Local "L"	188
4.4.2.9.1	Detalle del trabajo de campo	188
4.4.2.9.2	Notas de trabajo.....	189
4.4.3	Conclusión general.....	190
4.5	Conclusión	197
CAPÍTULO 5: ENCUESTA SOBRE REGISTRO Y PUBLICACIÓN DE INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA Y CONTABLE EN MUNICIPIOS Y COMUNAS DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA		202
5.1	Metodología de la encuesta	202
5.1.1	Objetivo	202
5.1.2	Unidad de relevamiento.....	203

5.1.3 Contenido de la encuesta.....	203
5.1.4 Método de selección de la muestra	208
5.1.4.1 Definición del tamaño de la muestra.....	208
5.1.4.2 Composición de la muestra.....	212
5.1.4.3 Método de estimación.....	213
5.2 Resultados generales del relevamiento	215
5.2.1 Distribución de respuesta y no respuesta en el relevamiento. Efecto sobre los resultados y estimaciones.....	215
5.2.2 Metodología de análisis de resultados	217
5.2.3 Resultados del módulo de normativa presupuestaria.....	218
5.2.4 Resultados del módulo de generación y registro de información presupuestaria y contable	220
5.2.4.1 Herramientas de registro de información	220
5.2.4.2 Momento de registros contable de gastos e ingresos.....	222
5.2.4.3 Ejecución presupuestaria.....	225
5.2.4.4 Otros registros	229
5.2.5 Resultados módulo de transparencia fiscal e intercambio de información presupuestaria y contable	230
5.2.5.1 Disposición de información presupuestaria y contable al ciudadano	231
5.2.5.2 Presentación de la ejecución presupuestaria a diferentes entidades	232
5.2.5.3 Incentivos para el intercambio de información presupuestaria y contable	233
5.2.5.4 Adhesión a la Ley Nacional o Provincial de Responsabilidad Fiscal	236
5.3 Conclusiones finales	237
CAPÍTULO 6: ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA Y CONTABLE PUBLICADA POR MUNICIPIOS Y COMUNAS DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA	¡Error! Marcador no definido.
6.1 Introducción	¡Error! Marcador no definido.
6.2 Índice de transparencia fiscal (ITF).....	¡Error! Marcador no definido.
6.2.1 Dimensiones bajo análisis	¡Error! Marcador no definido.
6.2.2 Estructura del índice.....	¡Error! Marcador no definido.
6.3 Análisis de los resultados obtenidos	¡Error! Marcador no definido.
6.3.1 Análisis general	¡Error! Marcador no definido.
6.3.2 Análisis por dimensión.....	¡Error! Marcador no definido.
6.3.2.1 Dimensión N° 1: Información publicada	¡Error! Marcador no definido.
6.3.2.2 Dimensión N° 2: Momentos de registro	¡Error! Marcador no definido.
6.3.2.3 Dimensión N° 3: Nivel de desagregación.....	¡Error! Marcador no definido.

6.3.2.4 Dimensión N° 4: Actualización de datos ¡Error! Marcador no definido.

6.3.2.5 Dimensión N° 5: Formato de publicación ¡Error! Marcador no definido.

6.4 Conclusión ¡Error! Marcador no definido.

CAPÍTULO 7: ENTREVISTAS A EMPRESAS PROVEEDORAS DE SOFTWARE DE GESTIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DE GOBIERNOS LOCALES Y A REPRESENTANTE DEL SISTEMA ÚNICO DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA ¡Error! Marcador no definido.

7.1 Introducción ¡Error! Marcador no definido.

7.2 Entrevistas a empresas proveedoras de software de gestión de la administración pública de gobiernos locales..... ¡Error! Marcador no definido.

7.2.1 Guía de pautas ¡Error! Marcador no definido.

7.2.2 Empresa proveedora de software de gestión 1 ¡Error! Marcador no definido.

7.2.2.1 Detalle del trabajo de campo ¡Error! Marcador no definido.

7.2.2.2 Notas de trabajo..... ¡Error! Marcador no definido.

7.2.3 Empresa proveedora de software de gestión 2 ¡Error! Marcador no definido.

7.2.3.1 Detalle del trabajo de campo ¡Error! Marcador no definido.

7.2.3.2 Notas de trabajo..... ¡Error! Marcador no definido.

7.2.4 Conclusión general..... ¡Error! Marcador no definido.

7.3 Entrevista a representante del Sistema Único de Administración Financiera de la Provincia de Córdoba..... ¡Error! Marcador no definido.

7.3.1 Guía de pautas ¡Error! Marcador no definido.

7.3.2 Detalle del trabajo de campo ¡Error! Marcador no definido.

7.3.3 Notas de trabajo ¡Error! Marcador no definido.

7.4 Conclusión ¡Error! Marcador no definido.

CAPÍTULO 8: ENTREVISTAS A REFERENTES EN LA TEMÁTICA BAJO ESTUDIO ¡Error! Marcador no definido.

8.1 Introducción ¡Error! Marcador no definido.

8.2 Entrevista a miembro de la Contaduría General de la Provincia de Córdoba ¡Error! Marcador no definido.

8.2.1 Guía de pautas ¡Error! Marcador no definido.

8.2.2 Detalle del trabajo de campo ¡Error! Marcador no definido.

8.2.3 Notas de trabajo ¡Error! Marcador no definido.

8.3 Entrevista a Secretario de Asuntos Municipales e Institucionales de la Provincia de Córdoba ¡Error! Marcador no definido.

8.3.1 Guía de pautas ¡Error! Marcador no definido.

8.3.2 Detalle del trabajo de campo ¡Error! Marcador no definido.

8.3.3 Notas de trabajo ¡Error! Marcador no definido.

8.4 Conclusiones	¡Error! Marcador no definido.
CAPÍTULO 9: MECANISMOS DE INCENTIVOS PARA EL TRASPASO DE INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA Y CONTABLE DE LOS GOBIERNOS LOCALES DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA	
9.1. Experiencias de otras provincias	¡Error! Marcador no definido.
9.1.1. Provincia de Entre Ríos – Requisitos de información para operaciones financieras	¡Error! Marcador no definido.
9.1.2. Provincia de Buenos Aires - Ley Provincial N° 13.295	¡Error! Marcador no definido.
9.1.3. Provincia de Santa Fe - Ley Provincial N° 12.397	¡Error! Marcador no definido.
9.2. Resultados obtenidos a partir del relevamiento	¡Error! Marcador no definido.
9.2.1. Funcionarios públicos municipales	¡Error! Marcador no definido.
9.2.2. Otros actores relacionados a la temática ...	¡Error! Marcador no definido.
9.3. Análisis de fondos provinciales transferidos a Municipios y Comunas ...	¡Error! Marcador no definido.
9.3.1. Adelantos de coparticipación a Municipios y Comunas...	¡Error! Marcador no definido.
9.3.2. Fondo de emergencia y desequilibrios – ATP	¡Error! Marcador no definido.
9.4. Selección de mecanismos de incentivos.....	¡Error! Marcador no definido.
9.4.1. Reconocimiento público	¡Error! Marcador no definido.
9.4.2. Capacitación y asistencia técnica.....	¡Error! Marcador no definido.
9.4.3 Provisión de un software libre de administración financiera	¡Error! Marcador no definido.
9.4.4. Financiamiento adicional	¡Error! Marcador no definido.
9.4.5. Restricciones al financiamiento	¡Error! Marcador no definido.
9.4.6. Marco legal	¡Error! Marcador no definido.
9.5. Conclusión	¡Error! Marcador no definido.
CAPÍTULO 10: PROPUESTAS PARA ARMONIZAR LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA Y CONTABLE POR PARTE DE LOS GOBIERNOS LOCALES AL GOBIERNO PROVINCIAL	
10.1. Diagnóstico de la situación actual.....	¡Error! Marcador no definido.
10.2. Propuestas y lineamientos de políticas públicas tendientes a armonizar la elaboración y presentación de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales	¡Error! Marcador no definido.
10.2.1 Etapa 1: Elaboración de manuales contables y presupuestarios	¡Error! Marcador no definido.
10.2.2 Etapa 2: Desarrollo de portal de carga de información contable y presupuestaria.....	¡Error! Marcador no definido.

10.2.3 Etapa 3: Implementación del programa.....	¡Error! Marcador no definido.
10.2.3.1. Comunicación efectiva	¡Error! Marcador no definido.
10.2.3.2. Asistencia técnica y capacitación.....	¡Error! Marcador no definido.
10.2.3.3. Aplicar programas de incentivos	¡Error! Marcador no definido.
10.2.3.4. Impulsar una reforma legal	¡Error! Marcador no definido.
10.2.4 Etapa 4: Control de la información enviada¡	¡Error! Marcador no definido.
10.2.5 Etapa 5: Consolidar la información de municipios y comunas.....	¡Error! Marcador no definido.
10.3. Conclusiones	¡Error! Marcador no definido.
BIBLIOGRAFÍA.....	¡Error! Marcador no definido.
ANEXO I: DESGRABACIONES DE ENTREVISTAS REALIZADAS	¡Error! Marcador no definido.
I.1 Entrevista a funcionario del Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba	¡Error! Marcador no definido.
I.2 Entrevista a ex funcionario del Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires.....	¡Error! Marcador no definido.
ANEXO II: DESGRABACIONES DE LAS ENTREVISTAS EN PROFUNDIDAD A REPRESENTANTES DE GOBIERNOS LOCALES DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA	¡Error! Marcador no definido.
II.1 Entrevistas a miembros de Secretarías de Economía de gobierno locales de la Provincia de Córdoba	¡Error! Marcador no definido.
II.1.1 Gobierno Local "A"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.2 Gobierno Local "B"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.3 Gobierno Local "C"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.4 Gobierno Local "D"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.5 Gobierno Local "G"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.6 Gobierno Local "H"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.7 Gobierno Local "I"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.8 Gobierno Local "J"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.9 Gobierno Local "K"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.10 Gobierno Local "M"	¡Error! Marcador no definido.
II.1.11 Gobierno Local "N"	¡Error! Marcador no definido.
II.2 Entrevistas a miembros de Tribunales de Cuenta de gobierno locales de la Provincia de Córdoba	¡Error! Marcador no definido.
II.2.1 Gobierno Local "A"	¡Error! Marcador no definido.
II.2.2 Gobierno Local "B"	¡Error! Marcador no definido.
II.2.3 Gobierno Local "D"	¡Error! Marcador no definido.
II.2.4 Gobierno Local "E"	¡Error! Marcador no definido.
II.2.5 Gobierno Local "F"	¡Error! Marcador no definido.

II.2.6 Gobierno Local "G"	¡Error! Marcador no definido.
II.2.7 Gobierno Local "I"	¡Error! Marcador no definido.
II.2.8 Gobierno Local "K"	¡Error! Marcador no definido.
II.2.9 Gobierno Local "L"	¡Error! Marcador no definido.
ANEXO III: ESTIMACIÓN DE PROPORCIONES.....	¡Error! Marcador no definido.
ANEXO IV: CONSIDERACIONES PARA EL CÁLCULO DEL ÍNDICE DE TRANSPARENCIA FISCAL.....	¡Error! Marcador no definido.
ANEXO V: INDICADORES FISCALES DE GESTIÓN PÚBLICA	¡Error! Marcador no definido.
V.1 Introducción	¡Error! Marcador no definido.
V.2 Principios básicos	¡Error! Marcador no definido.
V.3 Sistema de indicadores seleccionados.....	¡Error! Marcador no definido.
ANEXO VI: DESGRABACIONES DE LAS ENTREVISTAS EN PROFUNDIDAD A EMPRESAS PROVEEDORAS DE SOFTWARE DE GESTIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DE GOBIERNOS LOCALES Y A REPRESENTANTE DEL SISTEMA ÚNICO DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA	¡Error! Marcador no definido.
VI.1 Entrevistas a empresas proveedoras de software de gestión de la administración pública de gobiernos locales.....	¡Error! Marcador no definido.
VI.1.1 Empresa proveedora de software de gestión 1	¡Error! Marcador no definido.
VI.1.2 Empresa proveedora de software de gestión 2.....	¡Error! Marcador no definido.
VI.2 Entrevista a representante del Sistema Único de Administración Financiera de la Provincia de Córdoba.....	¡Error! Marcador no definido.
ANEXO VII: DESGRABACIONES DE LAS ENTREVISTAS EN PROFUNDIDAD A MIEMBRO DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA Y AL SECRETARIO DE ASUNTOS MUNICIPALES E INSTITUCIONALES DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA.....	¡Error! Marcador no definido.
VII.1 Entrevistas a miembro de la Contaduría General de la Provincia de Córdoba	¡Error! Marcador no definido.
VII.2 Entrevista a Secretario de Asuntos Municipales e Institucionales del gobierno de la Provincia de Córdoba.....	¡Error! Marcador no definido.

ÍNDICE DE CUADROS Y GRÁFICOS

Recuadro 1.1: Lineamientos para un nuevo Régimen de Responsabilidad Fiscal ...	35
Recuadro 3.1: Programa de Equidad Impositiva	54
Esquema 3.1: Pilares de la Reforma de Administración Financiera en el Ámbito Municipal	104
Cuadro 3.1: Proceso de adhesión de Municipios de Buenos Aires a RAFAM.....	115
Cuadro 3.2: Cantidad de municipios que implementaron los diferentes módulos del RAFAM. Año 2012.....	116
Cuadro 4.1: Entrevistas realizadas por localidad.....	127
Cuadro 5.1: Distribución de parámetros por estrato. Provincia de Córdoba.....	210
Gráfico 5.1: Relación entre discrepancia tolerable y tamaño de muestra.....	211
Cuadro 5.2: Tamaño de estratos, cantidad de respuestas e incidencia de respuesta en la muestra.....	216
Cuadro 5.3: Combinación de normativas utilizadas, ranking según total y proporción de localidades encuestadas.	218
Cuadro 5.4: Proporción estimada de localidades por tipo de normativa contable que utiliza, por estrato y para el total de localidades.	219
Cuadro 5.5: Estimación de proporción de localidades que cuentan con software o sistema informático, por estrato y para el total de localidades.	221
Gráfico 5.2: Cantidad de localidades encuestadas según nombre de software o sistema informático utilizado.....	222
Cuadro 5.6: Estimación de proporción de localidades según cantidad de momentos de registro del gasto que utilizan, por estrato y el total de localidades.....	223
Cuadro 5.7: Estimación de proporción de localidades según criterio de registro de sus gastos, por estrato y para el total de localidades.	223
Cuadro 5.8: Estimación de proporción de localidades según cantidad de registros que realizan del ingreso, por estrato y el total de localidades.	224
Cuadro 5.9: Estimación de proporción de localidades según criterio de registro de sus ingresos, por estrato y para el total de localidades	225
Cuadro 5.10: Estimación de proporción de localidades según tipo de información registrada de la ejecución presupuestaria, por estrato y para el total de las localidades.....	225
Cuadro 5.11: Conceptos de registro de ejecución presupuestaria, según puntaje asignado para la elaboración del Indicador AIF.....	226
Cuadro 5.12: Estimación de puntaje alcanzado por el Índice de Ahorro-Inversión-Financiamiento, por estrato y para el total de las localidades.	227
Cuadro 5.13: Estimación de proporción de localidades que están en condiciones de elaborar la Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento, por estrato y para el total de las localidades.....	228
Cuadro 5.14: Estimación de proporción de localidades que generan un Esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento, por estrato y para el total de las localidades.....	228

Cuadro 5.15: Estimación de proporción de localidades que generan un Balance General del Ejercicio, por estrato y para el total de las localidades.....	229
Cuadro 5.16: Estimación de proporción de localidades que registran el stock de deuda pública, por estrato y para el total de las localidades.	229
Cuadro 5.17: Estimación de proporción de nivel de capacitación del personal para la elaboración de la información presupuestaria y en el registro de información contable, por estrato y para el total de localidades.....	230
Cuadro 5.18: Medios de comunicación para presentación de información, según puntaje asignado para la elaboración del Indicador de Transparencia.....	231
Cuadro 5.19: Estimación de puntaje alcanzado por el indicador de divulgación de información presupuestaria y contable, por estrato y para el total de las localidades	232
Cuadro 5.20: Estimación de proporción de localidades según entidad a la cual presentan información de la ejecución presupuestaria, por estrato y para el total de las localidades.	233
Cuadro 5.21: Estimación de proporción de localidades que consideran que intercambiar información presupuestaria y contable con otros niveles de gobierno redundaría en un mejor desempeño de la gestión pública, por estrato y para el total de las localidades.	234
Cuadro 5.22: Percepción y puntaje asignado a los incentivos.....	235
Cuadro 5.23: Estimación de puntaje alcanzado por Indicadores de Incentivos, por estrato y para el total de las localidades.....	235
Cuadro 5.24: Estimación de proporción de localidades que se encuentran adheridas a la Ley Nacional o Provincia de Responsabilidad Fiscal, por estrato y para el total de las localidades.	236
Cuadro 5.25: Estimación de proporción de localidades que se encuentra adheridas a la Ley Nacional o Provincia de Responsabilidad Fiscal según tipo de información que presentan, por estrato y para el total de las localidades.....	237
Cuadro 6.1: Ponderadores para el cálculo de la 1° dimensión: información publicada	¡Error! Marcador no definido.
Cuadro 6.2: Ponderadores para el cálculo de la 2° dimensión: momentos de registro	¡Error! Marcador no definido.
Cuadro 6.3: Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento	¡Error! Marcador no definido.
Cuadro 6.4: Ponderadores para el cálculo de la 3° dimensión: nivel de desagregación	¡Error! Marcador no definido.
Cuadro 6.5: Ponderadores para el cálculo de la 4° dimensión: actualización de datos	¡Error! Marcador no definido.
Cuadro 6.6: Ponderadores para el cálculo de la 5° dimensión: formato.....	¡Error! Marcador no definido.
Cuadro 6.7: Ponderadores para el cálculo del índice ..	¡Error! Marcador no definido.
Cuadro 6.7: Ponderadores para el cálculo del índice (continuación)	¡Error! Marcador no definido.

Cuadro 6.7: Ponderadores para el cálculo del índice (continuación) **¡Error! Marcador no definido.**

Mapa 6.1: Localidades que cuentan con página web.. **¡Error! Marcador no definido.**

Mapa 6.2: Localidades que presentan información en sus páginas web..... **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.1: Cantidad de localidades que poseen página web y cantidad de localidades que publica información presupuestaria y contable según población **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.2: Índice de Transparencia Fiscal. Nivel general **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.3: Índice de transparencia Fiscal. 1° Dimensión: información publicada **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.4: Proporción de localidades según tipo de información presentada . **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.5: Índice de Transparencia Fiscal. 2° Dimensión: momentos de registro **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.6: Índice de Transparencia Fiscal. 3° Dimensión: nivel de desagregación **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.7: Índice de Transparencia Fiscal. 4° Dimensión: actualización de datos **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 6.8: Índice de Transparencia Fiscal. 5° Dimensión: formato de publicación **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 9.1: Cantidad de localidades que solicitaron adelantos según población **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 9.2: Proporción media de coparticipación solicitada como adelanto según tamaño **¡Error! Marcador no definido.**

Tabla 9.1: Proporción de recursos de coparticipación solicitados como adelantos. Año 2016 **¡Error! Marcador no definido.**

Tabla 9.1: Proporción de recursos de coparticipación solicitados como adelantos. Año 2016 (continuación)..... **¡Error! Marcador no definido.**

Tabla 9.1: Proporción de recursos de coparticipación solicitados como adelantos. Año 2016 (continuación)..... **¡Error! Marcador no definido.**

Tabla 9. 2: Proporción de recursos de coparticipación solicitados como adelantos. Año 2017 **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 9.3: Cantidad de veces que solicitaron adelantos en promedio según tamaño **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 9.4: Montos transferidos en concepto de ATP. Años 2016-2017* **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 9.5: Montos totales transferidos en concepto de ATP según tamaño ... **¡Error! Marcador no definido.**

Gráfico 9.6: Porcentaje de ATP sobre coparticipación directa, por estrato **¡Error! Marcador no definido.**

Cuadro III.1: Estimación de proporción de localidades que registran sus gastos a partir del criterio del devengado, por estrato y para el total de localidades. **¡Error! Marcador no definido.**

Cuadro III.2: Estimación de proporción de localidades que registran sus ingresos a partir del criterio del percibido, por estrato y para el total de localidades **¡Error! Marcador no definido.**

Cuadro III.3: Estimación de puntaje alcanzado por el Indicador de Incentivo mediante Acceso al Crédito, por estrato y para el total de las localidades.. **¡Error! Marcador no definido.**

Cuadro III.4: Estimación de puntaje alcanzado por el Indicador de Incentivo mediante Talleres de Capacitación sin Costo, por estrato y para el total de las localidades. **¡Error! Marcador no definido.**

Cuadro III.5: Estimación de puntaje alcanzado por el Indicador de Incentivo mediante Acceso a un Sistema de Gestión Municipal Gratuito, por estrato y para el total de las localidades..... **¡Error! Marcador no definido.**

Cuadro III.6: Estimación de puntaje alcanzado por el Indicador de Incentivo mediante Incentivos Fiscales, por estrato y para el total de las localidades. ... **¡Error! Marcador no definido.**

CAPÍTULO 1: MARCO TEÓRICO Y PRINCIPIOS CONCEPTUALES

En este capítulo se brindarán los conceptos y definiciones básicas relacionadas con la Administración Financiera Gubernamental y la transparencia fiscal. Con esta finalidad, se expondrá en primer lugar el concepto de finanzas públicas, su relación con el Estado, sus funciones, estructura y forma de consolidación. Seguidamente, se abordará la definición de la Administración Financiera Gubernamental y sus componentes, con un análisis más acabado del presupuesto público. Sobre éste último, se analiza particularmente sus principios y clasificadores. En el tercer apartado se abordará la definición de transparencia fiscal y su importancia en la gestión y administración gubernamental, seguido por un análisis de los principales lineamientos internacionales para la transparencia fiscal. Finalmente, se concluye el capítulo con una breve descripción de las diferentes mediciones existentes de transparencia fiscal utilizadas en distintos países.

1.1. El Estado y las finanzas públicas

Las finanzas públicas estudian la elección, puesta en práctica y los efectos de las intervenciones que el sector público realiza en una economía de mercado, fundamentalmente a través de los ingresos y los gastos públicos, de acuerdo con Albi, González - Páramo, & Zubiri (2000). Adicionalmente, las finanzas públicas estudian los efectos económicos y las repercusiones distributivas de las actuaciones públicas la economía. En esta sección se analizará el rol del Estado, seguido por un análisis de su estructura, en la cual se hará hincapié en la clasificación institucional y en la consolidación de sus cuentas

1.1.1. Rol del Estado

Las políticas públicas son necesarias para guiar, corregir y/o complementar las acciones individuales y colectivas de los agentes económicos, ya que existen ocasiones en las que el mercado por sí solo no garantiza las necesidades de los gobernantes y sus representados. En este sentido, (Musgrave & Musgrave, 1992) establecen que el Estado cuenta con tres funciones principales:

- a. Función de asignación: surge de la existencia de bienes públicos. Este tipo de bienes se caracterizan por contar con un consumo "no rival", ya que la participación de una persona en los beneficios no

reduce los que se encuentran disponibles para las demás personas. Por esta razón, el mercado no puede proveerlos, ya que los consumidores no tendrán incentivos a realizar pagos individuales por estos bienes. De esta forma, es el Estado el que debe encargarse de su provisión.

- b. Función de distribución: surge de la posibilidad de que la distribución de la renta efectuada por el mercado no coincida con la que la sociedad considera deseable. Esto da margen a la intervención del Estado, el cual puede actuar con políticas directas e indirectas. Al momento de efectuar estas intervenciones, se genera una disyuntiva entre los objetivos de equidad, justicia y eficiencia económica.
- c. Función de estabilización: el cometido de esta función es examinar el peso del Estado sobre variables macroeconómicas, es decir, sobre objetivos deseables como altos niveles de empleo, estabilidad de precios y crecimiento económico. Las herramientas de política con los que cuenta el Estado para cumplir con estos objetivos son los instrumentos monetarios y fiscales.

1.1.2. Estructura del sector público

Es posible definir al Sector Público como “aquella parte de la economía nacional cuyas decisiones y actividad dependen de la autoridad de los poderes públicos” (Albi, González - Páramo, & Zubiri, 2000, pág. 16). Generalmente, existe consenso en que la tarea básica del Sector Público ha sido la de garantizar la administración del Estado. Según el “Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional” (2014, pág. 27) “el sector público comprende todas las unidades institucionales¹ residentes² controladas directa o indirectamente por unidades de gobierno³ residentes”.

Ante la necesidad de normalizar la estructura de las instituciones que integran el Sector Público en los diferentes países, y con el objetivo principal de realizar comparaciones internacionales de las mismas, se ha llevado a los sistemas de contabilidad nacionales a ocuparse de definir con precisión el

1 “Una unidad institucional es una entidad económica que tiene capacidad, por derecho propio, de poseer activos, incurrir en pasivos y realizar actividades económicas y transacciones con otras entidades” (Fondo Monetario Internacional, 2014).

2 “La residencia de cada unidad institucional es el territorio económico con el que tiene la conexión más estrecha (es decir, su centro de interés económico predominante)” (Fondo Monetario Internacional, 2014).

3 “Las unidades de gobierno constituyen una clase única de entidades jurídicas creadas mediante procesos políticos y dotadas de autoridad legislativa, judicial o ejecutiva sobre otras unidades institucionales en un área determinada” (Fondo Monetario Internacional, 2014).

concepto de Administración Pública y sus componentes sobre la base de convenciones generalmente aceptadas.

1.1.2.1. Clasificación institucional

A nivel supranacional, el Fondo Monetario Internacional ha establecido una clasificación institucional del sector público. En su Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas (2014) establece que el sector público se divide en un sector de gobierno general, un sector de sociedades públicas no financieras y un sector de sociedades públicas financieras.

En un primer lugar, el sector gobierno general incluye las unidades institucionales residentes cuya principal actividad es cumplir las funciones de gobierno. Estas funciones abarcan las mencionadas en la sección anterior (asignación, estabilización y distribución) a las que se adicionan las de cumplir con las responsabilidades políticas y ejercer el papel como regulador económico. De esta forma, el sector gobierno general comprende:

- Las unidades de gobierno de los diferentes niveles (gobierno central⁴, estatal⁵ o local⁶, según corresponda) y los fondos de seguridad social⁷, sobre los cuales los primeros ejercen control.
- Las instituciones sin fines de lucro⁸ no de mercado⁹, controladas por unidades de gobierno.

En segundo lugar, el sector público está integrado por las sociedades no financieras de carácter público. El sector de sociedades no financieras está compuesto por aquellas unidades institucionales residentes dedicadas principalmente a la producción de mercado de bienes y servicios no financieros. Dentro de este marco, las sociedades públicas son aquellas controladas por unidades de gobierno u otras sociedades públicas. Ejemplos

4 Se denomina gobierno central, a aquel cuya autoridad política abarca la totalidad del país.

5 Los gobiernos estatales son aquellos que comprenden unidades institucionales que desempeñan sus funciones de gobierno en un nivel inferior al del gobierno central y superior a aquellas de los gobiernos locales. Se corresponden con aquellas unidades institucionales que cuentan con una potestad fiscal, legislativa y ejecutiva que alcanza únicamente a los estados en los que se divide el país.

6 Se denominan gobiernos locales a las unidades institucionales cuya potestad fiscal, legislativa y ejecutiva se extiende sobre áreas geográficas más pequeñas que aquellas correspondientes a los gobiernos centrales o estatales.

7 Un fondo de seguridad social es una unidad de gobierno encargada de la operación de uno o varios sistemas de seguridad social.

8 Las instituciones sin fines de lucro son entidades jurídicas o sociales creadas para producir o distribuir bienes y servicios, pero no pueden ser fuente de ingresos, utilidades ni otra ganancia financiera para las unidades institucionales que las establecen, controlan o financian.

9 En (Fondo Monetario Internacional, 2014) se establece que los productores no de mercado son aquellos que suministran la mayor parte o la totalidad de su producción de manera gratuita o a precios que no resultan económicamente significativos.

de sociedades públicas no financieras son las empresas nacionales de energía eléctrica, ferrocarriles nacionales, entre otras.

Finalmente, el tercer subsector que conforma el sector público hace referencia a las sociedades públicas financieras. Las sociedades financieras son aquellas que prestan servicios financieros, es decir aquellos que realizan actividades que devienen de la intermediación financiera, la gestión de riesgo financiero, la transformación de liquidez o actividades financieras auxiliares. Las sociedades financieras pueden clasificarse en: intermediarios financieros, auxiliares financieros e instituciones financieras o prestamistas de dinero cautivos. En lo que compete al ámbito de las finanzas públicas, las sociedades financieras se clasifican en los siguientes rubros: el banco central, las sociedades de depósito (excepto el banco central) u otras sociedades financieras (en las que se incluyen todos los intermediarios financieros, excepto las sociedades de depósitos, auxiliares financieros y las instituciones financieras, y prestamistas de dinero cautivos).

1.1.2.2. Consolidación

Una vez establecida la clasificación institucional del sector público, es importante la obtención de datos del mismo y de cada una de las unidades que la integran. De este modo, se torna relevante la consolidación de los mismos para poder realizar estadísticas y obtener información valiosa del sector.

De acuerdo con el Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional (2014), se define que "la consolidación es un método para presentar las estadísticas de un conjunto de unidades (o entidades) como si constituyeran una sola unidad". A través de la consolidación se logra eliminar la doble contabilización de flujos y posiciones de saldos. Es decir, el proceso de consolidación consta de dos etapas: la primera en la que se agregan todos los flujos y posiciones de saldos de las diferentes instituciones y la segunda, que consiste en eliminar los flujos y posiciones de saldos que representan relaciones entre las unidades o entidades que se están consolidando, con el objetivo de evitar el duplicado de registros.

En el caso de las finanzas públicas, la idea final de la consolidación es la de contar con estadísticas consolidadas correspondientes al sector gobierno general y a cada uno de sus subsectores. Al momento de efectuar este procedimiento para el sector público, pueden ser necesarios dos tipos de consolidación:

- Consolidación intrasectorial: es aquella que se efectúa dentro de un determinado subsector, como por ejemplo el subsector de

gobierno central o aquel correspondiente al de sociedades públicas no financieras.

- Consolidación intersectorial: es aquella que se realiza entre subsectores del sector público. Un ejemplo de este tipo de consolidación es la realizada entre los distintos niveles de gobierno (central, estatal y local).

Tal como se mencionó anteriormente, la consolidación elimina la contabilización de forma doble de los flujos o posiciones de saldos al interior de un grupo determinado de unidades institucionales. Una de las ventajas con las que cuenta la consolidación es su utilidad analítica, ya que se considera que el grupo de unidades institucionales actúa como una sola entidad. En este sentido, la consolidación elimina la interacción económica entre las unidades dentro del grupo, demostrando los flujos de éstas con las unidades institucionales del resto de la economía. En otras palabras, permite contar con una mejor medida de la participación del gobierno en el resto de las actividades de la economía.

1.2. Administración Financiera Gubernamental

La Administración Financiera Gubernamental se entiende comúnmente como el "conjunto de elementos administrativos de las organizaciones públicas que hacen posible la captación de recursos y su aplicación a la concreción de los objetivos y las metas del sector público de la forma más eficaz y eficiente posible" (Makón M. P., 1999). De esta forma, un concepto clave en la definición es la de elementos administrativos, dentro de los cuales se incluyen las unidades organizativas, recursos, normas, sistemas y procedimientos administrativos, los cuales intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar y colocar los recursos públicos.

Asimismo, se establece que las unidades organizativas del sector público que conforman los elementos administrativos de la administración financiera son aquellas encargadas de las siguientes tareas:

- Programar, coordinar la ejecución y posteriormente evaluar el presupuesto;
- Administrar el sistema de recaudación tributaria;
- Gestionar las operaciones de crédito público;
- Administrar el tesoro;
- Contabilizar la totalidad de las transacciones económicas y financieras que se ejecutan en las organizaciones públicas;

De esta forma, estas tareas determinan la división de la Administración Financiera Gubernamental en diversos sistemas. Según (Makón M. P., 1999), los sistemas que conforman la Administración Financiera son los siguientes:

- Sistema de presupuesto
- Sistema de administración tributaria
- Sistema de crédito público
- Sistema de tesorería
- Sistema de contabilidad

Entre los objetivos en que se enfoca la Administración Financiera pública:

- Gestionar los recursos públicos, con la finalidad de alcanzar los objetivos de política fiscal y de la política económica;
- Contribuir a que la gestión operativa se realice de la forma más económica y eficiente posible;
- Asegurar la transparencia de las cuentas públicas;
- Elaborar información oportuna y confiable, como base para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión pública;
- Generar un sistema de rendición de cuentas para los funcionarios que se encuentren a cargo de administrar los fondos públicos, tratando de asegurar sus uso económico y eficaz;
- Interrelacionar los sistemas que la conforman con los órganos de control interno y externo, con la finalidad de asegurar la eficacia de los mismos.

En este sentido, uno de los instrumentos más importantes con los cuales cuenta el Sector Público es el presupuesto. Esto es así ya que permite la cuantificación económica de las políticas del gobierno y la expresión contable del plan económico con el que cuenta para un período determinado. Asimismo, los lineamientos para su elaboración y ejecución, definen las prácticas tendientes hacia la armonización de la información presentada por el Sector Público. De acuerdo con ello, en la sección siguiente se estudiará el presupuesto público, sus principios y clasificaciones.

1.2.1. El Presupuesto público

En este apartado, se desarrollarán aspectos relacionados al presupuesto público. Según Albi, González - Páramo, & Zubiri (2000), el sector público requiere un instrumento de planificación y ordenación de sus actividades para lograr dos objetivos básicos:

- Efectividad y eficiencia de la gestión pública;
- Control de sus actividades.

De esta forma, el presupuesto se define como “un resumen sistemático y cifrado, confeccionado en períodos regulares, de las previsiones de gastos, en principio obligatorias para el poder ejecutivo, y de las estimaciones de los ingresos previstos para cubrir dichos gastos” (Albi, González - Páramo, & Zubiri, 2000, pág. 30).

Actualmente, el presupuesto público se constituye como una herramienta integral, que no sólo contiene la expresión financiera del programa del gobierno. En este sentido, según el Ministerio de Economía (2011, pág. 26) “el presupuesto público es, básicamente un instrumento de programación económica y social, de gobierno, de administración y necesariamente un acto legislativo”. A continuación se define en qué consiste cada uno de estos roles asignados al presupuesto:

- Instrumento de gobierno: el presupuesto se constituye como el reflejo de las acciones de gobierno, ya que las mismas implicarán distintos movimientos de recursos y erogaciones.
- Instrumento de programación económica y social: esta herramienta permite compatibilizar los efectos de las políticas llevadas a cabo por la administración pública con las restantes políticas para la coyuntura económica. Es a través del presupuesto que el Estado define los efectos que desea alcanzar en las variables macroeconómicas, ya que en el mismo se establecen el nivel y composición de la inversión pública, la demanda de producción de recursos reales y las magnitudes y sus formas de financiamiento.
- Instrumento de administración: una vez formulado y aprobado el presupuesto, el mismo debe ejecutarse. Para evitar la necesidad de adoptar decisiones improvisadas a lo largo de este proceso, el presupuesto debe ser formulado de forma tal que permita a cada una de las personas responsables, conocer el cumplimiento de objetivos concretos, a la vez que le notifique el conjunto orgánico de acciones.
- Acto legislativo: en un sistema representativo, la validez del programa de gobierno contenido en el presupuesto será

determinada por los representantes de la comunidad. De esta forma, la aprobación del presupuesto se constituye como un acto legislativo indispensable.

1.2.1.1. Principios presupuestarios

Para que el presupuesto público contenga un nivel de desarrollo técnico elevado y pueda actuar según los distintos roles que se le han asignado, es necesario que en todo el proceso se apliquen determinados principios. Los principios de uso más generalizado de acuerdo al Ministerio de Economía (2011), son los siguientes:

- Programación: en el presupuesto se deberán determinar los objetivos de política económica que se desean alcanzar, a la vez que se estiman los gastos que permitirán cumplimentar los objetivos y su forma de financiamiento.
- Universalidad: este principio establece que los recursos y los gastos en el presupuesto deben ser considerados separadamente y en su totalidad, sin compensación.
- Exclusividad: este principio hace referencia a la Ley de Presupuesto y su articulado. En este sentido, se establece la imposibilidad de incluir en el articulado de esta ley, asuntos extraños a la materia presupuestaria.
- Unidad: según este principio, la totalidad de los ingresos y gastos deben estar incluidos en el presupuesto. De esta forma, se logra obtener un panorama conjunto de la magnitud y composición de los gastos y recursos. Es decir, el presupuesto se constituye en un documento único donde se expresan la totalidad de los recursos y erogaciones.
- Factibilidad: este principio hace referencia a la persecución de objetivos posibles de alcanzar, complementarios entre sí y que cuentan con una elevada prioridad.
- Exactitud: también denominado de veracidad, dado que hace referencia a que las previsiones de recursos y gastos se correspondan con cifras ciertas.
- Claridad: dada la importancia del presupuesto, el mismo debe exponerse de forma clara para que sea comprendido por el poder legislativo, la administración financiera y los ciudadanos en general.

- **Especificación:** este principio establece que en el presupuesto deben detallarse las fuentes que originan los recursos y los gastos de acuerdo a las jurisdicciones correspondientes, por categoría programática, entre otras distinciones.
- **Periodicidad:** en la mayoría de los países el presupuesto se elabora de forma anual, si bien se considera que es conveniente completarlo con proyecciones presupuestarias plurianuales que detallen los efectos de las políticas adoptadas en el mediano plazo.
- **Continuidad:** este principio hace referencia a que las previsiones expresadas en el presupuesto deben ser consistentes con los resultados de ejercicios anteriores y las expectativas futuras. En otras palabras, el presupuesto debe reflejar la continuidad de las actividades del Estado.
- **Flexibilidad:** de acuerdo con este principio, el presupuesto no debe contener rigideces que le impidan desempeñarse como un eficaz instrumento de administración de gobierno y de programación económica y social.
- **Equilibrio:** este principio cuenta con diferentes interpretaciones según la corriente doctrinaria que se considere. Por un lado, los autores clásicos consideraban que los gastos debían ser equivalentes a los ingresos, ya que un resultado deficitario del Estado podría conllevar problemas inflacionarios o podría ocasionar su default. Por otro lado, la visión moderna afirma que en ciertas oportunidades el déficit presupuestario es justificable, dada la necesidad de atender el equilibrio macroeconómico. Esta visión se asocia con la teoría keynesiana del multiplicador del gasto público.
- **Anticipación:** según este principio, el presupuesto debe aprobarse con antelación al comienzo del ejercicio.
- **Transparencia:** en los últimos años, la transparencia fiscal ha sido adoptada como un principio adicional. Dado que es uno de los objetivos del presente estudio, en la próxima sección se caracterizará la transparencia presupuestaria de forma detallada.

1.2.1.2. Clasificaciones presupuestarias

El análisis de los recursos y gastos públicos y sus efectos sobre las variables macroeconómicas se facilita con su agrupamiento en categorías

homogéneas, las cuales son denominadas clasificadores. Según la definición brindada por el Ministerio de Economía (2011), "las clasificaciones presupuestarias son instrumentos normativos que agrupan los recursos y los gastos de acuerdo a ciertos criterios, cuya estructuración se basa en el establecimiento de aspectos comunes y diferenciados de las operaciones gubernamentales".

La elaboración de clasificadores presupuestarios cuenta con determinados objetivos y finalidades, dentro de los cuales se observan los siguientes:

- Posibilitan la proyección de variables macroeconómicas fundamentales en la elaboración de la política económica y presupuestaria;
- Facilitan la valoración de los resultados económico y financiero, a partir de los cuales se pueden analizar las consecuencias posibles;
- Permiten la generación de información económico-financiera a partir de la ejecución del presupuesto. Ésta información se considera de relevancia para la adopción de determinadas decisiones administrativas;
- A partir de estas clasificaciones es posible la integración de los sistemas de administración financiera del Estado;
- Finalmente, se resalta su utilidad al momento de establecer sistemas eficientes de control presupuestario.

De esta forma, se debe destacar que existen dos tipos de clasificadores: clasificadores primarios o analíticos¹⁰, los cuales responden a un objetivo determinado, y los clasificadores derivados¹¹, que surgen de la combinación de dos o más clasificadores primarios. Es necesario resaltar que estas interrelaciones deben ser definidas de forma clara y precisa, con el objetivo de asegurar que cada operación cuente con un registro único y la obtención de las salidas de información requeridas.

1.2.1.2.1. Cuenta Ahorro- Inversión – Financiamiento

Una de las clasificaciones presupuestarias combinadas de mayor importancia es aquella correspondiente a la Cuenta Ahorro – Inversión – Financiamiento del sector público, ya que permite contar con indicadores resumen de la política fiscal.

10 Dentro de ellos se consideran las clasificaciones de orden institucional, por rubros de recursos, por objeto del gasto, por localización geográfica, por tipo de moneda, entre otros.

11 Un ejemplo de éstos son las clasificaciones por finalidad y función y la correspondiente a la naturaleza económica de los recursos y gastos.

A través de esta matriz se determinan las implicancias económicas del presupuesto del sector público y su ejecución, dado que es posible obtener las magnitudes que adquieren el consumo público, la inversión pública, la presión tributaria y el financiamiento interno o externo del déficit o superávit público.

De acuerdo a ello, se presentan en esta cuenta los recursos y gastos de acuerdo a su carácter económico (es decir, clasificados en corrientes o de capital), a partir de los cuales se determina el resultado corriente y el resultado financiero (también denominado necesidades de financiamiento). Asimismo, incluye en su presentación las fuentes y aplicaciones financieras.

1.3. Transparencia Fiscal

La transparencia fiscal fue definida por Kopits y Craig (1998, pág. 1) como "la apertura al público en general de la estructura de gobierno, sus funciones, los objetivos de política fiscal, las cuentas del sector público y sus proyecciones". Estos autores resaltan que la transparencia fiscal implica el acceso rápido a información confiable, comprensible, y provista en el tiempo adecuado. Además, debe ser factible establecer comparaciones internacionales a partir de la misma.

De acuerdo a ello, Kopits y Craig (1998) establecen que la transparencia fiscal tiene tres dimensiones:

- En un primer lugar, requiere proveer información confiable sobre los objetivos de política fiscal y sus correspondientes pronósticos;
- En segundo lugar, es necesario proveer información detallada sobre las operaciones del gobierno. En este sentido, se requiere la publicación de presupuestos completos, que contengan la información correctamente detallada del sector gobierno en general y de las actividades cuasi fiscales;
- Finalmente, se deben considerar los aspectos relacionados al comportamiento de los funcionarios públicos. Dentro de ellos se incluyen un marco regulatorio transparente y las prácticas relacionadas a la auditoría de los funcionarios.

1.3.1. Importancia de las políticas tendientes a la transparencia fiscal

La transparencia fiscal "garantiza que los gobiernos cuenten con un panorama exacto de su situación y sus perspectivas fiscales, de los costos y beneficios a largo plazo de cualquier modificación de las políticas y de los riesgos potenciales que pueden desviarlos de sus metas" (Fondo Monetario

Internacional, 2015). En este sentido, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) establece cuatro beneficios que se derivan de la transparencia fiscal:

- La claridad en el uso de los fondos públicos genera un sistema de rendición de cuentas por parte de los funcionarios públicos, de forma tal que pueden ser responsabilizados por la efectividad y eficiencia en su aplicación;
- La transparencia fiscal permite que los ciudadanos estén informados y puedan debatir sobre los impactos que la política fiscal tiene sobre su nivel de vida y sus intereses;
- Un presupuesto abierto y transparente genera mayor confianza en el público en general y en particular en los mercados financieros¹²;
- Las políticas de transparencia fiscal generan mejores resultados fiscales, con políticas públicas más equitativas y responsables¹³.

A pesar de los beneficios mencionados que se devienen de una mayor transparencia, es necesario remarcar que estas políticas pueden resultar costosas, tal como lo señalan Kopits y Craig (1998). Dentro de estos costos, se contabilizan aquellos correspondientes a la creación de un marco institucional sobre el que se asiente la transparencia fiscal, a la vez que se consideran aquellos relacionados a la creación de un sistema centralizado de información y a la armonización de la información que el mismo conlleva.

Finalmente, es posible concluir que la importancia de las políticas de transparencia fiscal se relacionan con los objetivos centrales de las finanzas públicas: eficiencia, equidad y estabilidad. Ello se debe a que, según la

12 Al respecto, Kopits y Craig (1998) sostienen que la presentación de la información presupuestaria de forma periódica y clara facilita la evaluación que realizan los mercados financieros sobre las intenciones de la política fiscal adoptada por el gobierno. De esta forma, el mercado puede actuar sobre el gobierno, reforzando su disciplina fiscal. Asimismo, un presupuesto público transparente le permite al mercado evaluar y comparar los gastos presupuestados con aquellos ejecutados. Según los resultados presentados por Arbatli y Escolano (2013), la transparencia fiscal genera mejoras en las calificaciones crediticias de los soberanos, tanto en países desarrollados como en aquellos en desarrollo. En particular, los autores encuentran que en las economías en desarrollo esto se logra a partir de la reducción de la incertidumbre de las acciones y objetivos de la política fiscal.

13 Al respecto, se han efectuado diversas investigaciones que respaldan este argumento. En su estudio, Alt y Lassen (2003), destacan que las políticas de transparencia fiscal han generado niveles de deuda y déficits fiscales menores en 19 países de la OCDE. Estos resultados son reforzados por Benito y Bastida (2009), quienes encuentran una relación positiva entre la transparencia y los resultados fiscales, a partir de una muestra de 40 países. En este sentido, afirman que mientras se incrementa la transparencia presupuestaria, los funcionarios públicos cuentan con menores oportunidades para utilizar los fondos discrecionalmente. Por último, es necesario resaltar los resultados presentados por Parry (2007), quien concluye que la transparencia fiscal en América Latina puede permitirle a la región alcanzar un crecimiento sostenido y de mejor calidad.

evidencia presentada, las políticas de transparencia fiscal están asociadas a un mayor crecimiento de la economía. Asimismo, las mismas facilitan la rendición de cuentas por parte de los funcionarios públicos. Este hecho refuerza también la credibilidad del gobierno y su política fiscal, derivando en una mejor calificación crediticia y un mayor apoyo de las políticas públicas por parte del público general, ya que éste se encuentra más informado.

1.3.2. Lineamientos internacionales para la transparencia fiscal

Debido a la importancia que adquirió la transparencia fiscal en los últimos años, los organismos internacionales han establecido lineamientos que deberían seguir aquellos países interesados en incrementar la transparencia fiscal.

El Fondo Monetario Internacional, por su parte, publicó el "Código de Buenas Prácticas de Transparencia Fiscal" (1998). Este documento contó con una revisión en el año 2007, la que consistió en un reordenamiento de los elementos presentados con el objetivo de dotar de mayor coherencia al texto. De esta forma, según lo resalta el Fondo Monetario Internacional en el "Código Revisado de Buenas Prácticas de Transparencia Fiscal" (2007), las políticas tendientes a incrementar la transparencia fiscal se asientan en pilares fundamentales:

- Clara definición de funciones y responsabilidades: en este apartado se hace referencia a las prácticas relacionadas con el alcance del gobierno y el marco de la gestión financiera pública. Éste a su vez tiene dos ejes. El primero es la determinación de forma clara de la estructura y funciones del sector público. El segundo se refiere a establecer un marco jurídico, normativo y administrativo claro y transparente para las finanzas públicas.
- Procesos presupuestarios transparentes: estos principios y prácticas hacen referencia a la elaboración, documentación y presentación del presupuesto a la legislatura, así como también a los procedimientos de ejecución presupuestaria y auditoría.
- Acceso del público a la información: este apartado se relaciona con la presentación de información de forma completa sobre la actividad fiscal y los objetivos de gobierno, de forma que facilite el análisis de las políticas y se promueva la rendición de cuentas. Este pilar se fundamenta en tres líneas de acción principales. La primera hace referencia a la presentación al público de información completa sobre las actividades fiscales, tanto pasadas como presentes y futuras, así como también sus

posibles riesgos. En segundo lugar, la presentación de la información deberá realizarse de forma tal que facilite el análisis de las políticas y se estimule la rendición de cuentas. Finalmente, los gobiernos deberán comprometerse a divulgar periódicamente información sobre finanzas públicas.

- Garantías de integridad: este apartado hace referencia al control interno y externo de la información presentada. En este sentido, en dicho pilar se especifica que los datos deben cumplimentar las normas generalmente aceptadas sobre la calidad de datos, y éstos deberán estar expuestos a control interno y externo.

A su vez, el Fondo Monetario Internacional ha publicado el "Manual de Transparencia Fiscal" (2007). Este documento procura ampliar y explicar los pilares del Código, al tiempo que brinda un mayor detalle sobre las prácticas óptimas de transparencia fiscal. Se debe resaltar que tanto en el Código como en el Manual se evitan formular recomendaciones generales en materia fiscal, aunque si se esclarecen pautas sobre cómo incrementar la transparencia de determinadas actividades.

Por otro lado, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) ha elaborado un documento de "Mejores prácticas para la Transparencia Fiscal de la OCDE" (2002). Este pretende ser una herramienta para los países miembros y no miembros de la organización, que deseen incrementar la transparencia fiscal en sus países.

El documento publicado por la OCDE cuenta con tres ejes temáticos.

- Informes presupuestarios: en este apartado se hace referencia a los informes que el gobierno debe elaborar y su contenido. En este sentido, se recomienda que el presupuesto se constituya como un acto legislativo, a la vez que se recomienda que en el mismo se especifiquen la totalidad de ingresos y gastos. Finalmente, se resalta la conveniencia de la elaboración de informes mensuales, trimestrales, semestrales y anuales sobre la evolución de su ejecución.
- Desagregación de información específica: esta sección hace hincapié en el detalle que deben contener los documentos presupuestarios sobre distintos elementos. Dentro de ellos se encuentran: las proyecciones económicas sobre las cuales se elaboraron, los gastos tributarios, activos y pasivos financieros, activos no financieros, los gastos en seguridad social de empleados públicos y finalmente, se debe especificar la desagregación para los pasivos contingentes.

- Integridad, control y rendición de cuentas: el último apartado aborda la calidad de la información presupuestaria. De esta forma, se especifica que se deben utilizar las mismas prácticas contables para todos los informes fiscales, a la vez que se recomienda contar con un sistema de control interno. Finalmente, se establece que el informe de ejecución anual debe ser auditado por una institución que sea controlada por el parlamento, a la vez que todos los informes fiscales deben ser de acceso público.

De acuerdo con lo expuesto, es posible afirmar que el documento de "Mejores prácticas para la Transparencia Fiscal de la OCDE" (2002) hace hincapié en las políticas referidas al segundo eje del "Código Revisado de Buenas Prácticas de Transparencia Fiscal" (Fondo Monetario Internacional, 2007), el cual hace referencia a los procesos presupuestarios transparentes.

1.3.3. Mediciones de transparencia fiscal

Sobre la base de los lineamientos presentados anteriormente, se han elaborado mediciones de transparencia fiscal. Existen en la actualidad mediciones efectuadas por organizaciones internacionales y por organismos nacionales. Dentro de las primeras se pueden encontrar:

- Gasto Público y Rendición de Cuentas (PEFA)¹⁴: esta es una metodología utilizada para evaluar los resultados obtenidos por la gestión financiera pública en términos de tres resultados deseables del presupuesto: la disciplina fiscal agregada, la asignación estratégica de los recursos y la prestación de servicios eficientes. Para lograr estos objetivos, PEFA define siete pilares¹⁵ que contienen los elementos clave de un sistema de gestión financiera pública. En base a estos pilares, se establecen 31 indicadores, los que pueden ser desglosados en 94 dimensiones. A partir de estos indicadores, es posible proporcionar una evaluación integrada del sistema de gestión financiera pública. Finalmente, se resalta que estos informes son elaborados a nivel nacional y subnacional. En el caso argentino, las evaluaciones disponibles fueron efectuadas a nivel nacional en 2008 y en el

14 Estas siglas se corresponden con el nombre de esta organización inglés: "Public Expenditure and Financial Accountability".

15 Los siete pilares mencionados son: fiabilidad del presupuesto, transparencia de las finanzas públicas, gestión de activos y pasivos, estrategia del presupuesto fiscal, previsibilidad y control de la ejecución presupuestaria, contabilidad y presentación de informes, rendición de cuentas y auditoría externa.

año 2012 se realizaron para las provincias de Buenos Aires, Córdoba¹⁶, San Juan y Santa Fe.

- Encuesta de Presupuesto Abierto: es llevada a cabo de forma bianual por la Asociación Internacional de Presupuesto. Las mediciones realizadas por esta encuesta se focalizan en tres aspectos: transparencia, participación y control presupuestario. En base a los resultados obtenidos, se elabora un índice de presupuesto abierto. El último estudio a nivel nacional fue realizado en el año 2015, en el cual Argentina obtuvo 59 puntos de un máximo de 100, logrando el puesto 25 de un total de 102 países. Por su parte, el último relevamiento a nivel subnacional¹⁷ se llevó a cabo en 2011 en las provincias de Buenos Aires, Chaco, Córdoba, Salta, Santa Cruz y Tierra del Fuego.
- Mecanismo de Revisión Independiente (IRM)¹⁸: este instrumento es desarrollado por la Alianza para el Gobierno Abierto (OGP) la cual está compuesta actualmente por 65 países. El mismo evalúa la implementación de los compromisos que los gobiernos nacionales efectuaron a la Alianza con el objetivo de lograr una mayor transparencia y apertura en su gobierno. Sin embargo, dado que la situación inicial de cada país miembro es diferente, la evaluación realizada por el IRM también lo es.
- Informes sobre la Observancia de los Códigos y Normas (IOCN): realizados por el Fondo Monetario Internacional, a solicitud de los países miembros. Estos informes contienen diversos módulos, dentro de los cuales existe uno relacionado con la transparencia fiscal. Éste tiene como objetivo principal estudiar cuáles son las fortalezas y debilidades que tiene un país en el área fiscal, y los desafíos que existen a los fines de alcanzar un mayor grado de transparencia fiscal. En el caso de Argentina, este informe fue elaborado una sola vez en el año 1999.

16 La Provincia de Córdoba ha contado con un buen desempeño en estas evaluaciones. Sin embargo, se debe resaltar que las áreas en las que obtuvo menores calificaciones (D) son aquellas que consideran la diferencia entre los gastos y el resultado fiscal obtenido con respecto a aquel presupuestado y el planeamiento plurianual presente en el presupuesto.

17 Este índice fue elaborado por el Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento (CIPPEC), institución que a partir de ese año elabora el Índice de Transparencia Presupuestaria Provincial. Los aspectos relevados a partir de la página web de cada provincia en el año 2011 fueron: ley presupuestaria correspondiente al año en curso y a los cuatro años anteriores, la presentación de los presupuestos plurianuales y finalmente los informes de ejecución del gasto. En este último aspecto se evaluó el rezago de su presentación así como también su desagregación de acuerdo a la finalidad y función, objeto del gasto y ubicación geográfica.

18 Las siglas corresponden a su denominación en inglés: "*Independent Reporting Mechanism*".

Por su parte, en Argentina existen diversos informes y mediciones de transparencia fiscal de las provincias, detalladas a continuación.

- Informes elaborados por la Asociación Argentina de Presupuesto (ASAP): éstos realizan un monitoreo de la información fiscal y presupuestaria que publican los gobiernos provinciales, de acuerdo con lo establecido en la Ley de Responsabilidad Fiscal. De esta forma, a partir de los requerimientos establecidos en la Ley Nacional N° 25.917, se elabora un índice que considera la publicación de 6 documentos en la página web de cada gobierno provincial:
 - Presupuesto del ejercicio corriente;
 - Esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento;
 - Gastos del Sector Público No Financiero Provincial, desagregados por finalidad y función;
 - Gastos financiados por Programas Internacionales de Crédito para Infraestructura Social Básica;
 - Stock de deuda de la Administración Pública No Financiera Provincial;
 - Planta de Personal Ocupada;

En base a los resultados alcanzados por las provincias en este índice, se elabora un ranking. En el informe realizado en el primer trimestre de 2017, la Provincia de Córdoba alcanzó los 52 puntos, ubicándose en el onceavo lugar.

- Índice de Transparencia Presupuestaria Provincial (ITPP): llevado a cabo por el Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento (CIPPEC). El mismo evalúa la publicación en las páginas web de los gobiernos provinciales de los siguientes documentos:
 - Leyes presupuestarias correspondientes al año siguiente y a los 4 años anteriores;
 - Presupuesto plurianual;
 - Informes de ejecución de ingresos y gastos;
 - Desagregación y actualización de los informes de gasto;
 - Informes de deuda pública;
 - Recaudación tributaria;
 - Transferencias recibidas de Nación;

- Transferencias a Municipios;
- Normativa fiscal y presupuestaria;
- Presupuesto ciudadano
- Cuenta de inversión del año anterior.

Asimismo, se evalúa la organización y acceso al sitio web. En la última evaluación, realizada en noviembre de 2016, la Provincia de Córdoba obtuvo el mejor puntaje.

1.4. Conclusiones

En este capítulo se presentaron los conceptos y definiciones fundamentales que serán utilizados a los fines de analizar la transparencia fiscal y la armonización contable en los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

En el primer apartado, se analizó el rol del Estado en la economía. En base a ello, se estableció que el Estado cuenta con tres funciones principales: asignación, distribución y estabilización. De acuerdo con estas funciones, se estudió la estructura del sector público, análisis que sirve de base para la consolidación de las cuentas de este sector.

En la segunda sección se abordaron tópicos relacionados con la Administración Financiera Gubernamental. Se estableció que ésta se conforma por cinco sistemas: el de presupuesto, administración tributaria, crédito público, tesorería y contabilidad. Seguidamente, se profundizó sobre el concepto de presupuesto público, dado que este documento es un elemento esencial en la planificación y ordenación de las actividades del sector público. Asimismo, se analizaron los principios que deben regir este documento para asegurar un nivel de desarrollo elevado a la vez que le permita cumplir los roles que tiene asignados. Finalmente, se abordaron los diversos clasificadores presupuestarios existentes, en particular, se analizó la Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento.

Por último, se estudiaron elementos relacionados a la transparencia fiscal. A partir de evidencia empírica, se concluyó que la importancia de las políticas de transparencia fiscal se relaciona con los objetivos mencionados de las finanzas públicas: eficiencia, equidad y estabilidad. A su vez, se analizaron los lineamientos para la transparencia fiscal creados por dos organismos internacionales: el Fondo Monetario Internacional y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Sobre la base de estos lineamientos, se han elaborado diversas mediciones de transparencia fiscal, realizadas en la actualidad tanto por organizaciones a nivel internacional como nacional.

CAPÍTULO 2: MARCO NORMATIVO

En este capítulo se analizan las principales normativas que regulan la administración financiera del Sector Público tanto a nivel nacional como provincial; especialmente aquellas que regulan la información presupuestaria y contable. Por otro lado, se estudia el actual Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal a fin de analizar los mecanismos utilizados actualmente para procesar y consolidar la información brindada por los gobiernos provinciales. Posteriormente, se analiza en particular el marco normativo de cuatro provincias: Córdoba, Entre Ríos, Santa Fe y Buenos Aires. En cada una de ellas, se especifica el marco normativo que regula la administración financiera del Sector Público Provincial, haciendo hincapié en el sistema presupuestario y contable, el marco normativo referido a la armonización de dicha información con el Estado Nacional y, por último, la información presupuestaria y contable que elaboran los gobiernos locales de cada una de las provincias y el marco a través del cual se armoniza dicha información entre los Municipios y el gobierno provincial.

2.1 Estado Nacional

2.1.1 Administración Financiera y Sistemas de Control

A continuación, se realiza un análisis exhaustivo de la normativa vigente referida a la administración financiera y los sistemas de control del Sector Público Nacional. A los fines de entender cuál es el mecanismo de formulación y presentación de información por parte del mismo, se pone especial atención a los sistemas presupuestario y de contabilidad; así como también en los órganos de control que están encargados de regular su correcto funcionamiento.

2.1.1.1 Análisis de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control (Ley N° 24.156)

La Ley N° 24.156 fue sancionada el 30 de septiembre del año 1992 y reestructuró el sistema de administración financiera del Sector Público Nacional. Se encuentra reglamentada por el Decreto N° 1344/2007.

En sus disposiciones generales, dicta establecer y regular la administración financiera y los sistemas de control del Sector Público Nacional. Por un lado, la administración financiera comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la

obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado. Por otro, los sistemas de control comprenden las estructuras de control interno y externo del Sector Público Nacional y el régimen de responsabilidad, que estipula y asienta la obligación de los funcionarios de rendir cuentas de su gestión¹⁹.

La estructura de la administración financiera es establecida por el Artículo N° 5 de la Ley, a partir de cuatro sistemas que la componen: el sistema presupuestario, el sistema de crédito público, el sistema de tesorería y el sistema de contabilidad. Según el Artículo, los mismos deben estar interrelacionados entre sí, cada uno a cargo de un órgano rector. En lo que respecta a ello, la reglamentación del Artículo N° 6²⁰ dicta que la coordinación de dichos sistemas será ejercida conjuntamente por la Secretaría de Hacienda y la Secretaría de Finanzas, ambas del Ministerio de Economía y Producción de la Nación (actualmente, bajo la denominación de Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas).

El campo de aplicación de esta normativa comprende las actividades del Sector Público Nacional, conformado por la Administración Nacional (Administración Central y Organismos Descentralizados, dentro de los que se incluyen las Instituciones de Seguridad Social), las Empresas y Sociedades del Estado (organizaciones empresariales donde el Estado Nacional tiene participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias), los Entes Públicos (excluidos expresamente de la Administración Nacional, abarcando cualquier organización estatal no empresarial) y los Fondos Fiduciarios (integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado Nacional), según lo establecido por el Artículo N° 8 de la Ley N° 25.827²¹.

Una vez establecida la estructura de la administración financiera nacional, el objetivo que se plantea es indagar en la información que debe ser presentada por parte del sector público nacional, a qué organismo y cuáles son los procedimientos que se utilizan para confeccionar la misma. Para tales fines, se pone especial atención en dos de los cuatro sistemas anteriormente mencionados: sistema presupuestario²² y de contabilidad.

¹⁹ Según lo establecido por los Artículos N° 1, N° 2 y N° 3 de la Ley N° 24.156.

²⁰ Artículo N° 6: "El Poder Ejecutivo Nacional establecerá el órgano responsable de la coordinación de los sistemas [...], el cual dirigirá y supervisará la implantación y mantenimiento de los mismos".

²¹ El Artículo N° 8 de la Ley N° 25.917 fue reemplazado; no comprendía los Entes Públicos ni los Fondos Fiduciarios.

²² Además de la Ley N° 24.156, el Presupuesto Nacional se rige por las siguientes normativas: Ley N° 24.629 de Normas Complementarias del Presupuesto y Reorganización Administrativa, Ley N° 25.152 de Solvencia Fiscal y Calidad de la Gestión Pública Nacional, Ley N° 11.672 Complementaria de Presupuesto.

2.1.1.2 Formulación y exposición de la información presupuestaria y contable del Sector Público

2.1.1.2.1 Sistema Presupuestario

Dentro de cada uno de los sistemas mencionados anteriormente, la Ley N° 24.156 estipula cuál es el mecanismo de presentación de su información y bajo responsabilidad de qué organismo se encuentra.

El sistema presupuestario²³ comprende los principios, órganos, normas y procedimientos que rigen el proceso presupuestario de todas las jurisdicciones y entidades que conforman el Sector Público Nacional, según el Artículo N° 11. Respecto al contenido principal y primordial del presupuesto, la Ley N° 24.156 establece, a través de sus Artículos N° 12 y N° 13, que los presupuestos comprenderán:

- Los recursos y gastos previstos para el ejercicio;
- El resultado económico y financiero de las transacciones programadas para ese período, en sus cuentas corrientes y de capital.

Los presupuestos de recursos deben contener la enumeración de los distintos rubros de ingresos y otras fuentes de financiamiento. Los presupuestos de gastos, deben utilizar las técnicas más adecuadas para demostrar el cumplimiento de las políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios de los organismos del Sector Público Nacional, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación de los mismos con sus fuentes de financiamiento (Artículo N° 14). El decreto reglamentario de la normativa organiza la forma que debe tener tanto el presupuesto de gastos como el de recursos, estableciendo las categorías programáticas y los clasificadores a utilizar²⁴.

La Oficina Nacional de Presupuesto (ONP), como órgano rector del sistema presupuestario, está encargada de preparar el Proyecto de Ley de Presupuesto General²⁵. A tal fin, el Poder Ejecutivo Nacional fija anualmente los lineamientos generales para la formulación del mismo, partiendo de una

²³ La Constitución Nacional de la República Argentina, que se erige como norma madre y suprema, estipula como atribución del Congreso "fijar anualmente, conforme a las pautas establecidas, el presupuesto general de gastos y cálculo de recursos de la Administración Nacional, en base al programa general de gobierno y al plan de inversiones públicas y aprobar o desechar la cuenta de inversión". Artículo N° 75, inciso 8°.

²⁴ Según la reglamentación del Artículo N° 14 de la Ley N° 24.156.

²⁵ Además, cuenta con las siguientes competencias, establecidas por los Artículos N° 16 y N° 17: formular y proponer los lineamientos para la elaboración de los presupuestos, dictar las normas técnicas para la formulación, programar su ejecución, modificar y evaluar los mismos, así como también evaluar el cumplimiento de los establecido por la Ley, entre otras.

propuesta de prioridades presupuestarias según el desarrollo general del país y proyecciones a corto plazo (1 año) de las variables macroeconómicas.

El Proyecto de Ley debe contener como mínimo los presupuestos de recursos de la Administración Central y los organismos descentralizados clasificados por rubros²⁶, los presupuestos de gastos de cada una de las jurisdicciones y de cada organismo descentralizado, los créditos presupuestarios asignados a cada uno de los proyectos de inversión previstos y los resultados de las cuentas corriente y de capital para la Administración Central, cada organismo descentralizado y el total de la Administración Nacional. Debe ser presentado antes del 15 de septiembre del año anterior respecto al año que comienza a regir, acompañado de un mensaje que contenga la relación de los objetivos a alcanzar y la metodología utilizada para estimar recursos y gastos.

De esta manera, la Ley de Presupuesto General debe constar de tres títulos:

- Disposiciones generales, que constituyen normas complementarias a la Ley Nacional, que regirán para cada ejercicio financiero. Incluyen cuadros agregados que permiten una visión global del presupuesto;
- Presupuesto de recursos y gastos de la Administración Central. Se consideran recursos todos aquellos que se prevén recaudar durante el período, excepto los que correspondan a coparticipación de impuestos nacionales. Para la imputación contable de los gastos, se utiliza el método del devengado;
- Presupuesto de recursos y gastos de los Organismos Descentralizados. Se utilizan los mismos criterios que reglan el Presupuesto de la Administración Central.

Una vez promulgada la Ley de Presupuesto General, el Poder Ejecutivo Nacional decreta la distribución administrativa del presupuesto de gastos, lo cual implica desagregar la información hasta el último nivel previsto en los clasificadores y categorías de programación utilizadas.

La ONP evalúa la ejecución de los presupuestos de la Administración Nacional en forma periódica durante el ejercicio y al cierre del mismo (31 de diciembre de cada año). A este fin, las jurisdicciones y entidades deben llevar registros de información de la ejecución presupuestaria de acuerdo con las normas técnicas correspondientes; y presentar los resultados de la ejecución física del presupuesto. Con respecto al momento de registración de los recursos y gastos, la reglamentación de los Artículos N° 31 y N° 32 establece:

²⁶ En la siguiente subsección se tratarán los tipos de clasificadores presupuestarios.

- Etapas de los gastos:
 - Compromiso: implica el origen de una relación jurídica con terceros, la aprobación de la aplicación de recursos por un concepto o importe determinados, la identificación de la persona física o jurídica con la cual se establece la relación y la afectación del crédito presupuestario que corresponda.
 - Devengado: implica una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio, el surgimiento de una obligación de pago, la liquidación del gasto con la simultánea emisión de la orden de pago y la afectación definitiva del crédito presupuestario que corresponde.
 - Pagado: implica la cancelación de la correspondiente orden de pago.
- Etapas de los recursos:
 - Derecho a cobro con la simultánea obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas.
 - Percepción o recaudación: momento en que los fondos resultantes ingresan o se ponen a disposición de una oficina recaudadora.

Asimismo, luego de la revisión y análisis de la información recopilada, la ONP confecciona informes con recomendaciones para las autoridades superiores y los responsables de los organismos afectados en la elaboración y ejecución del presupuesto. El presupuesto consolidado del Sector Público Nacional está a cargo de la ONP, quién es la responsable de su confección y presentación al Poder Ejecutivo Nacional antes del 31 de marzo del año de su vigencia. El presupuesto consolidado, debe contener como mínimo, la siguiente información:

- Una síntesis del Presupuesto General de la Administración Nacional;
- Los aspectos básicos de los presupuestos de cada una de las empresas y sociedades del Estado;
- La consolidación de los recursos y gastos públicos y su presentación en agregados institucionales útiles para el análisis económico²⁷;

²⁷ La información que sirva de apoyo para el análisis económico contendrá como mínimo: a) nivel de ingresos y gastos, b) composición del gasto, c) composición del gasto, d) presión

- Una referencia a los principales proyectos de inversión en ejecución por el Sector Público Nacional;
- Información de la producción de bienes y servicios y de los recursos humanos que se estiman utilizar, así como la relación de ambos con los recursos financieros;
- Un análisis de los efectos económicos de los recursos y gastos consolidados sobre el resto de la economía.

Clasificadores presupuestarios

El Decreto N° 1.344/2007 reglamentario de la Ley de Administración Financiera, en su Artículo N° 14, establece las técnicas de programación presupuestaria y cómo deben presentarse los recursos y gastos según tipos de clasificaciones presupuestarias.

Como se mencionó en un apartado anterior, las clasificaciones presupuestarias son instrumentos normativos que agrupan los recursos y gastos de acuerdo a ciertos criterios, cuya estructuración se basa en el establecimiento de aspectos comunes y diferenciados de las operaciones gubernamentales; por lo que en la medida que ellas organizan y presentan la información, posibilitan un análisis objetivo de las operaciones ejecutadas por el Sector Público. La confección y actualización del Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional está a cargo de la Secretaría de Hacienda de la Nación, sobre la base de la Resolución N° 71/2003 "Texto ordenado de las Clasificaciones Presupuestarias de recursos y gastos del Sector Público Nacional".

Cada clasificador responde a un propósito u objetivo determinado, pero son necesarias las interrelaciones entre ellos, a fin de que las transacciones realizadas por una institución pública sean registradas una sola vez y sea posible la obtención de todas las salidas de información que se requieran.

A continuación, se detallan los tipos de clasificaciones que se utilizan actualmente en las finanzas públicas argentinas:

- Según los recursos públicos:
 - Por rubro
 - Por su carácter económico

tributaria, d) generación de empleo, e) transferencias corrientes a otorgar y a recibir, f) ahorro, g) formación bruta y neta del capital real fijo, h) inversión indirecta por transferencia de capital a entes ajenos al Sector, i) déficit o superávit financiero. Establecido por la reglamentación del Artículo N° 55 de la Ley N° 24.156.

- Según los gastos públicos:
 - Por objeto
 - Por ubicación geográfica
 - Por fuente de financiamiento
 - Por categoría programática
 - Por finalidades y funciones
 - Por carácter económico
- Válidos para todas las transacciones:
 - Institucional
 - Por tipo de moneda

Un aspecto a destacar respecto a las clasificaciones presupuestarias, es la existencia de clasificaciones combinadas. Las mismas constituyen agrupaciones de gastos y recursos públicos, que se elaboran con fines de análisis y toma de decisiones de los diferentes niveles del Sector Público. Dentro de las más destacadas se encuentran:

- a) Por carácter económico y rubros de recursos;
- b) Por finalidades, funciones y carácter económico del gasto;
- c) Por carácter económico e institucional del gasto;
- d) Por carácter económico y objeto del gasto;
- e) Por finalidades y funciones e institucional del gasto;
- f) Por finalidades, funciones y objeto del gasto;
- g) Por carácter institucional y objeto del gasto;
- h) Por ubicación geográfica y carácter institucional del gasto;
- i) Por carácter institucional y programas del gasto;
- j) Por programas y objeto del gasto;
- k) Cuenta de Ahorro, Inversión, Financiamiento y sus resultados²⁸.

2.1.1.2.2 Sistema de Contabilidad

²⁸ La Cuenta Ahorro – Inversión – Financiamiento es una de las más importantes combinaciones de clasificadores presupuestarios, ya que relaciona la clasificación económica de los recursos públicos con la de los gastos públicos. Permitirá determinar implicancias económicas del presupuesto del sector público y su ejecución, tales como: consumo público, inversión pública, presión tributaria, etc.

El sistema de contabilidad gubernamental está integrado por el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valorar, procesar y exponer los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas.

El objeto de este sistema abarca desde el registro de todas las transacciones que se produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entidades, su posterior proceso para permitir la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública, hasta la presentación de la misma para su control y auditoría. La ley lo plantea como único, uniforme, aplicable a todos los organismos del Sector Público Nacional, basado en principios y normas de contabilidad y aceptación general²⁹. Está integrado por la Contaduría General de la Nación (CGN), en calidad de órgano rector del sistema, y las Unidades de Registro Primario³⁰. La CGN, debe dictar las normas de contabilidad gubernamental para todo el Sector Público Nacional. Asimismo, prescribe la metodología contable a aplicar y la periodicidad, estructura y características de los estados contables financieros a producir por las entidades públicas³¹. Según lo establecido por la reglamentación del Artículo N° 87, el órgano rector procesa los datos y analiza la información producida por el sistema correspondiente a las jurisdicciones y entidades de la Administración Nacional, y registra las operaciones complementarias y de ajuste necesarias a fin de elaborar los Estados Contables de la Administración Central y generar los estados de ejecución presupuestaria y la Cuenta de Ahorro – Inversión – Financiamiento.

De la misma forma, antes del 30 de junio del año siguiente al que corresponda la información, el Ministerio de Economía y Producción³² debe presentar la Cuenta de Inversión³³ elaborada por la CGN.

Principios de contabilidad generalmente aceptados

Según la reglamentación del Artículo N° 86 de la Ley Nacional N° 24.156, "la contabilidad de la Administración Nacional registrará las transacciones económico-financieras mediante el uso de cuentas patrimoniales y de resultados, en el marco de la teoría contable, según los Principios de Contabilidad y Normas Generales y Particulares de Contabilidad para el Sector

²⁹ Según lo establecido por los Artículos N° 85, N° 86 y N° 87 de la Ley N° 24.156.

³⁰ Según la reglamentación, las mismas corresponden a los organismos recaudadores, a la Oficina Nacional de Presupuesto, a la Tesorería General de la Nación, a la Oficina Nacional de Crédito Público y a las jurisdicciones y entidades de la Administración Nacional.

³¹ Según lo establecido por el Artículo N° 91 de la Ley N° 24.156.

³² Actual Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas.

³³ El contenido de la misma se encuentra detallado en el Artículo N° 95 de la Ley N° 24.156.

Público Nacional y los planes de cuentas de uso obligatorio que establezca la Contaduría General de la Nación”.

Para ello, la Secretaría de Hacienda, a través de la Resolución N° 25/95 aprobó los principios y normas generales de contabilidad anteriormente mencionados, así como también sus fundamentos y alcances. Según el Anexo I de la Resolución, los principios de contabilidad generalmente aceptados en el Sector Público “son los conceptos básicos que se reconocen como esenciales para la cuantificación y adecuado registro de los estados contables y sus informes financieros y de gestión complementarios, de manera tal que los mismos registren en el tiempo, uniformemente, las variaciones patrimoniales y el resultado de las operaciones”.

Asimismo, las normas generales de contabilidad hacen referencia a técnicas adecuadas y uniformes a los fines de brindar información de calidad. “Los estados que presente el ente (...) deberán contener información suficiente, basada en los principios de contabilidad generalmente aceptados para el sistema de contabilidad gubernamental, en las normas técnicas que le son aplicables, en el catálogo básico de cuentas y en los clasificadores presupuestarios para el Sector Público Nacional”³⁴.

2.1.1.3 Sistema Integrado de Información Financiera

El Sistema Integrado de Información Financiera (SIDIF) fue diseñado por la Secretaría de Hacienda de la Nación por medio de la Contaduría General de la Nación y se aprobó a través de la Resolución N° 562/94. Es un medio computarizado integral de registro único de transacciones, que relaciona un sistema central (encargado de recopilar la información proveniente de todos los organismos) con sistemas locales (denominados SIDIF Locales, ya sean de la Administración Central, Organismos Descentralizados, etc.). Incluye información presupuestaria, financiera y contable. La base de datos del SIDIF es administrada por la Contaduría General de la Nación asegurando la confiabilidad de la información presentada.

A partir de la reglamentación del Artículo N° 91 de la Ley N° 24.156, se establece que la Contaduría General de la Nación tiene carácter de administrador del SIDIF y debe evaluar su funcionamiento a efectos de mantenerlo permanentemente actualizado (conceptual y técnicamente) como así también coordinar la integración de otros sistemas vinculados al mismo.

³⁴ A través de la Resolución N° 1397/93 del entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, se aprobó el “Catálogo Básico de Cuentas de la Contabilidad General”, que luego fue reemplazada por la Resolución N° 473/96.

En el año 1998 se creó el SIDIF Local Unificado (SLU), herramienta que sería única para todos los organismos ejecutores, con mejoras en términos de gestión y registro de operaciones presupuestarias, contables y financieras.

El sistema de administración financiera vigente actualmente y que reemplazó al SIDIF Central y al SIDIF SLU es el e-SIDIF, generando una profunda transformación de los sistemas anteriores sobre la base de tres lineamientos estratégicos fundamentales: ampliación del alcance funcional, actualización tecnológica e incorporación de herramientas que promuevan y faciliten una gestión de la administración orientada a resultados. El nuevo sistema está complementado por un paquete de manuales para usuarios del mismo, los que explican detalladamente su funcionamiento y modo de uso. A los fines de modernizar el sistema, la Contaduría General de la Nación posee un Catálogo de Cuentas Contables específicas para el uso de las mismas en e-SIDIF.

2.1.1.4 Sistemas de Control

La Ley N° 24.156, establece dos sistemas encargados del control de los sistemas que conforman la estructura de la administración financiera. Por un lado, se encuentra el sistema de control interno, para lo cual el Artículo N° 96 crea la Sindicatura General de la Nación con carácter de órgano de control interno del Poder Ejecutivo Nacional. Según la reglamentación del Artículo N° 98, "la competencia de la Sindicatura General de la Nación (SIGEN) alcanzará al Sector Público Nacional definido en el Artículo N° 8 de la Ley N° 24.156". El sistema de control interno queda conformado por la SIGEN, y por las unidades de auditoría interna creadas en cada jurisdicción y en las entidades que dependan del Poder Ejecutivo Nacional. El modelo de control que aplique y coordine la Sindicatura debe ser integral e integrado, abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas, proyectos y operaciones y estar fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia³⁵.

Por otro lado, a partir del Artículo N° 116 de la Ley, se creó la Auditoría General de la Nación, como ente de control externo del Sector Público Nacional, dependiente del Congreso Nacional³⁶. Su competencia abarca el control externo de la gestión presupuestaria, económica, financiera,

³⁵ Según el Artículo N° 100 y N° 103 de la Ley N° 24.156.

³⁶ La reforma de la Constitución Nacional de 1994, en su Artículo N° 85 del Capítulo Sexto dicta, "el control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo. El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la Administración Pública estarán sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación."

patrimonial, legal, así como el dictamen sobre los estados contables financieros³⁷. Asimismo, tiene a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la Administración Pública centralizada y descentralizada.

2.1.2 Armonización de información entre Nación y Provincias

En esta sección se realiza un análisis de la normativa a nivel nacional que tiene como fin homogeneizar la información presentada desde los diferentes sectores públicos, tanto nacionales como provinciales, con el fin de facilitar su posterior consolidación. Para ello, se analizará la Ley de Responsabilidad Fiscal, a través de la cual se crea el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal dando un marco legal a la presentación de información por parte de las jurisdicciones así como también cuestiones referidas al manejo de sus recursos y erogaciones.

2.1.2.1 Análisis de la Ley de Responsabilidad Fiscal (Ley N° 25.917)

La Ley de Responsabilidad Fiscal N° 25.917 fue sancionada el 4 de agosto de 2004, con el objeto de crear el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal para establecer reglas generales de comportamiento fiscal y dotar de una mayor transparencia a la gestión pública, según su Artículo N° 1. Dichas reglas de comportamiento fiscal abarcan la información que deben presentar las distintas jurisdicciones y el Gobierno nacional a fines de poder consolidarla, así como también imposiciones de límites al gasto público, endeudamiento y cálculo de recursos, a los fines de velar por un equilibrio financiero. Esta Ley se encuentra reglamentada por el Decreto N° 1731/2004.

A continuación, se describe el mecanismo de presentación de información por parte de los distintos niveles del sector público, establecido por Ley con el fin de homogeneizarla, además, se hace referencia al Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal, órgano de aplicación del régimen instaurado por Ley.

2.1.2.1.1 Presentación de información

³⁷ Los estados contables financieros "de la Administración Central, organismos descentralizados, empresas y sociedades del Estado, entes reguladores de servicios públicos, (Municipalidad de Buenos Aires) y los entes privados adjudicatarios de procesos de privatización, en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos.", Artículo N° 117 de la Ley N° 24.156.

La mencionada norma, establece cuál es la información relevante a presentar por los distintos sectores. Antes del 31 de agosto de cada año³⁸, el Gobierno nacional debe presentar ante el Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal³⁹, el marco macrofiscal para el siguiente ejercicio, incluyendo:

- Los resultados previstos –resultado primario y financiero- base devengado para el sector público de cada nivel de gobierno;
- Los límites de endeudamiento para el conjunto de las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Gobierno nacional;
- Las proyecciones de recursos de origen nacional detallando su distribución por Régimen y por provincia y Ciudad Autónoma de Buenos Aires;
- La política salarial e impositiva que espera implementar y las proyecciones de las variables que se detallan a continuación: precios, producto bruto interno y tipo de cambio nominal.

Antes del 30 de noviembre de cada año, los gobiernos provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, deben presentar ante sus legislaturas las proyecciones de los Presupuestos Plurianuales⁴⁰ para el trienio siguiente.

Las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Gobierno nacional deben publicar en su página web el Presupuesto Anual y las proyecciones del Presupuesto Plurianual. Además, les corresponde difundir información trimestral de la ejecución presupuestaria (base devengado y base caja) con un rezago de un trimestre; asimismo, presentarán información sobre el stock de deuda pública y el nivel de ocupación del sector público. Para tales fines, deben utilizar los criterios metodológicos compatibles con los establecidos en la Ley N° 24.156 y los clasificadores presupuestarios que se mencionaron anteriormente. Es el Ministerio de Economía y Producción (actual Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas) el que elabora y publica en su página web la información antes detallada y la Jefatura de Gabinete de Ministros debe publicar en su página web la consolidación de la misma, establece el Artículo N° 7.

³⁸ Según lo establecido por el Artículo N° 2 de la Ley N° 25.917.

³⁹ Se hará referencia al mismo en el apartado siguiente.

⁴⁰ Según lo establecido por el Artículo N° 7 de la Ley N° 25.917, como mínimo contendrán: a) proyecciones de recursos por rubros, b) proyecciones de gastos por finalidades, funciones y por naturaleza económica, c) programa de inversiones del período, d) proyección de la coparticipación de impuestos a Municipios, e) programación de operaciones de crédito provenientes de organismos multilaterales, f) perfil de vencimientos de la deuda pública, g) criterios generales de captación de otras fuentes de financiamiento, h) descripción de las políticas presupuestarias que sustentan las proyecciones y los resultados económicos y financieros previstos.

A los fines de impartir el régimen establecido por ley hacia los niveles de gobierno más bajos, a través de sus Artículos N° 33 y N° 34, la normativa invita a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a adherirse y establece que los gobiernos provinciales deberán invitar a sus Municipios y coordinarán la difusión de la información de los mismos⁴¹.

2.1.2.1.2 Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

A través del Artículo N° 27 de la ley bajo análisis, se crea el Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal (CFRF), como órgano de aplicación del régimen establecido por la normativa. El mismo posee un reglamento interno, el cual contiene, entre otros, las funciones del CFRF y las sanciones que corresponden por el incumplimiento del Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y el procedimiento para aplicarlas.

Además de las sanciones reglamentadas por el CFRF, la normativa establece en sus disposiciones varias, a través del Artículo N° 32, las siguientes sanciones por incumplimiento de las obligaciones establecidas:

- Divulgación de la situación en todas las páginas web de las provincias, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y del Gobierno nacional, en un apartado especial creado a tales efectos.
- Restricción del derecho a voto en el Consejo.
- Restricciones en el otorgamiento de nuevos beneficios impositivos nacionales destinados al sector privado ubicado en la jurisdicción que haya incumplido.
- Limitación en el otorgamiento de avales y garantías por parte del Gobierno nacional.
- Denegación de autorización para las operatorias de nuevos endeudamientos.
- Limitación de las transferencias presupuestarias del Gobierno nacional con destino a las jurisdicciones que no sean originadas en impuesto naciones coparticipables de transferencia automática.

⁴¹ Actualmente, el Régimen de Responsabilidad Fiscal cuenta con la adhesión de veintidós jurisdicciones. Las provincias de La Pampa y San Luis nunca se adhirieron al RFRF. Por su parte, la CABA, si bien se adhirió en forma temprana, se desvinculó en el año 2009 mediante la Ley N° 3.297.

Conversores del Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

Con el objetivo de fundar un mecanismo que facilite el cumplimiento del régimen creado por ley, así como la presentación de información que la misma requiere, se establecieron conversores aprobados por el CFRF, que permiten homogeneizar los clasificadores presupuestarios utilizados en los gobiernos provinciales y en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con aquellos aplicados en el ámbito del Gobierno nacional. El Artículo N° 4 de la normativa bajo estudio, propone una Comisión formada por representantes del Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la República Argentina⁴². La misma está encargada actualmente de crear dichos conversores y elevar la propuesta al CFRF para su aprobación. Asimismo, cada gobierno provincial debe aprobar los conversores que le conciernen mediante normativa correspondiente.

De esta forma, se facilita la consolidación de la información presupuestaria y contable elaborada por las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Según la reglamentación del Artículo N° 7, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires deben remitir a la Secretaría de Hacienda, entre otras, la siguiente información: el Presupuesto anual, las proyecciones de los Presupuestos Plurianuales y la ejecución presupuestaria trimestral. A tales fines, se utilizan los conversores previamente analizados.

2.1.2.2 Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas

El Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas fue creado a partir del Decreto Nacional N° 1014/95 como ámbito de coordinación presupuestaria interjurisdiccional. El mismo es una asociación constituida por las Direcciones de Presupuesto y Finanzas de las Provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por la Oficina Nacional de Presupuesto y por la Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias como miembros fundadores⁴³.

Dentro de los objetivos mencionados en su decreto de creación, se destacan los más importantes en términos de coordinación fiscal:

- Constituir el ámbito de investigación y difusión de conocimientos técnicos en materia de Presupuesto Público;

⁴² Se hará referencia al mismo en la siguiente sección.

⁴³ La Nación se adhirió al Foro a través del Decreto N° 1.014/95 incorporando su participación orgánica al mismo.

- Promover la consolidación de la información fiscal y su articulación con la de carácter económico y social, con el objeto de integrarlas en informes analíticos gerenciales;
- Promover una fluida relación fiscal entre las Provincias y la Ciudad autónoma de Buenos Aires y de éstas con la Nación, asegurando el intercambio de pautas, criterios y metodologías generales utilizados en las distintas etapas del proceso presupuestario;
- Promover el desarrollo técnico e informático de los sistemas de administración financiera, como así también la capacitación de los agentes que forman parte de los mismos, de forma de asegurar la adecuada implementación y desarrollo de las reformas técnicas relacionadas con el área.

El Artículo N° 8⁴⁴ de la Ley N° 25.917 establece que los gobiernos provinciales, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Gobierno nacional, “tomarán las medidas necesarias para calcular parámetros e indicadores homogéneos de gestión pública que midan la eficiencia y eficacia en materia de recaudación y eficiencia en materia de gasto público, a los efectos de que permitan realizar comparaciones interjurisdiccionales”. Para ello, deben solicitar propuestas metodológicas al Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la República Argentina.

⁴⁴ La reglamentación del mencionado artículo prevé la forma que deben presentar los indicadores y parámetros mencionados.

Recuadro 1.1: Lineamientos para un nuevo Régimen de Responsabilidad Fiscal

El día 22 de marzo de 2017, en la Ciudad de Mendoza, se acordaron los principios básicos para la elaboración de un nuevo Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno. Se contó con la participación de los representantes del Gobierno Nacional, y de las siguientes Provincias: Buenos Aires, Córdoba, Corrientes, Chaco, Chubut, Entre Ríos, Jujuy, La Rioja, Mendoza, Misiones, Neuquén, Río Negro, Salta, San Juan, Santiago del Estero, Tierra del Fuego y Tucumán.

1. Reorganización del sistema de información

El Consejo Federal es el organismo que debe receptor la información fiscal respectiva a fin de homogeneizarla y evaluarla en los términos del régimen. A tal fin, queda bajo su responsabilidad el diseño de un sistema de información digital de carga de datos, el cual será utilizado por un responsable de cada jurisdicción de enlace con el Consejo Federal.

2. Reglas simples y directas

Se entendió la necesidad de implementación de reglas para una paulatina reducción del déficit y la convergencia a una situación de equilibrio presupuestario. Se configuró un sistema de pautas simple y de mecanismos de incentivos a las jurisdicciones que alcancen las mismas:

- *Gasto Corriente Primario Constante:* para todas las provincias y Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), debe permanecer constante en términos reales hasta el año 2019 inclusive, deflactado por el IPC Nacional.
- *Gasto Primario Total Constante:* para el Gobierno Nacional debe permanecer constante y adicionalmente en aquellas provincias y CABA que no cumplan el ratio de endeudamiento del Artículo N° 21 de la Ley N° 25.917.
- *Regla sobre Empleo Público:* la planta de personal no debe crecer por encima del crecimiento de la población. Sólo las provincias que hayan alcanzado el equilibrio fiscal podrán incrementar la planta asociada a inversiones que impliquen una mayor prestación de servicios sociales.
- *Carga Tributaria Legal:* las políticas tributarias deben estar destinadas a promover el aumento de la tasa de inversión y de empleo privado, estableciendo niveles de imposición acordes con el desarrollo competitivo de las diversas actividades económicas y con la capacidad contributiva de los actores.

3. Reglas de fin de mandato

Se definió restringir en los últimos seis meses de gestión, el incremento del gasto permanente corriente, a excepción de aquellos que sean generadores de políticas que trasciendan la gestión de gobierno. Se limitó además, toda disposición legal o administrativa que implique la donación o venta de bienes del Estado.

4. Creación de Fondos Anticíclicos Fiscales

Se propuso la creación de los mismos a fin de contribuir al cumplimiento de las reglas fiscales una vez alcanzada la meta de equilibrio presupuestario. El fondo deberá utilizarse en situaciones excepcionales y/o de emergencia determinadas por normativa específica. Deben ser constituidos con los excedentes de recursos corrientes de rentas generales, neto de recursos con afectación específica establecidos por ley.

2.2 Estados Provinciales

A fin de consensuar los objetivos planteados para el presente estudio, a continuación se realiza un análisis del marco normativo referido a la elaboración, presentación y armonización de la información presupuestaria y contable de cuatro Estados Provinciales. De esta manera, se analiza en primer lugar la Provincia de Córdoba y sus gobiernos locales dado que constituyen el actor principal del presente trabajo. Luego, con el objetivo de conocer y analizar lo que se realiza en otras provincias, se considera el marco normativo existente sobre la temática en las Provincias de Entre Ríos, Santa Fe y Buenos Aires. De esta manera, se logra un análisis acabado de las jurisdicciones que conforman la Región Centro y de la Provincia de Buenos Aires.

La investigación realizada para cada una de las provincias antes mencionadas, se estructura de manera similar para así facilitar la comparación entre ellas y la comprensión de la temática. En primer lugar, se pone énfasis en las leyes que regulan la administración financiera para cada una de las provincias, logrando de esta manera un análisis exhaustivo en lo que respecta a la formulación de información referida a las transacciones de la Hacienda Pública, en términos presupuestarios y contables. Luego, se procede al estudio de lo referido a responsabilidad fiscal, a fines de entender el mecanismo de presentación de información presupuestaria desde el Gobierno Provincial al Gobierno Nacional. Dicho proceso se encuentra establecido por la adhesión de cada una de las jurisdicciones bajo análisis a la Ley Nacional de Responsabilidad Fiscal. Por último, se analiza la situación de los gobiernos locales de cada una de las provincias describiendo en primer lugar la información presupuestaria y contable que elaboran y publican para luego detallar, en caso de que exista, la normativa dictada por el Estado Provincial sobre la información que debe ser presentada por sus gobiernos locales y la armonización que realizan de las mismas.

2.2.1 Provincia de Córdoba

El análisis previo realizado para Nación se hace extensivo en este apartado para la Provincia de Córdoba, haciendo foco en las normas que regulan la administración financiera y la transparencia fiscal.

2.2.1.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial

En esta sección se hace referencia a la administración financiera provincial, incluyendo un análisis del sistema integrado que conforma la estructura de la misma; asimismo, el objetivo del presente apartado es indagar sobre el tipo de información que debe presentar el sector público provincial y cuáles son los procedimientos que reglan su confección. Además, se enfatiza en los subsistemas de presupuesto y de contabilidad así como también en el control del Sector Público Provincial.

2.2.1.1.1 Análisis de la Ley N° 9.086 de Administración Financiera y del Control Interno de la Administración General del Estado Provincial

La Ley Provincial N° 9.086 fue sancionada el 19 de febrero del año 2003⁴⁵ y se encuentra reglamentada por el Decreto N° 150/04. Según el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba (2015), la misma permitió unificar la legislación vigente hasta ese momento, logrando modernizar la gestión y el control de las transacciones del Sector Público Provincial, adaptándose al marco legislativo nacional e incorporando los mismos criterios para el cálculo del resultado, método de registración contable y de control interno.

En congruencia con la normativa a nivel nacional, esta Ley establece y regula la administración financiera y el control de la administración general del Estado Provincial. En lo que respecta a la estructura de la administración financiera, la norma se vale de su Artículo N° 8, estableciendo a través del mismo un Sistema Integrado de Administración Financiera, compuesto a su vez por cinco subsistemas, a saber:

- Subsistema de Presupuesto;
- Subsistema de Tesorería;
- Subsistema de Contabilidad;
- Subsistema de Crédito Público;
- Subsistema de Inversiones Públicas.

Los mismos deben estar interrelacionados entre sí, cada uno a cargo de un órgano rector⁴⁶. A los fines de organizar el funcionamiento del sistema integrado, el Ministerio de Producción y Finanzas de la Provincia (actual

⁴⁵ Derogando los Capítulos I, II, III, IV, V, VI, IX, XII y XIII de la Ley N° 7.631 Orgánica de Contabilidad, Presupuesto y Administración y todas las demás disposiciones que se opusieran a los contenidos de la norma.

⁴⁶ Los subsistemas estarán a cargo de Unidades Rectoras Centrales que dependerán directamente del órgano coordinador.

Ministerio de Finanzas) es el órgano coordinador de estos subsistemas (Artículo N° 9, Ley N° 9.086).

Según lo establecido por la normativa en su Artículo N° 5, el Sector Público no Financiero está compuesto por la Administración General, que incluye los tres poderes, el Tribunal de Cuentas de la Provincia y la Defensoría del Pueblo; y por las Entidades Descentralizadas (Empresas, Agencias y Entes Estatales). Estos organismos o entidades están bajo ámbito de aplicación de la Ley⁴⁷.

2.2.1.1.2 Formulación y exposición de la información presupuestaria y contable del Sector Público

Subsistema de Presupuesto

El Artículo N° 70 de la Constitución Provincial define el Presupuesto como la herramienta que “prevé los recursos pertinentes, autoriza las inversiones y gastos y fija el número de agentes públicos; explicita los objetivos que deben ser cuantificados cuando la naturaleza de los mismos lo permita”.

En términos de lo establecido por la Ley Provincial N° 9.086, la sección que regula el sistema presupuestario establece los principios, órganos, normas y procedimientos que rigen el proceso presupuestario de los poderes, jurisdicciones y entidades que conforman la hacienda pública. “El presupuesto es el instrumento constitucional de órdenes, límites, garantías, competencias y responsabilidades, que prevé los recursos pertinentes, autoriza las inversiones y gastos. Fija el número de agentes públicos y explicita los objetivos que deben ser cuantificados cuando la naturaleza de los mismos lo permita”, según el Artículo N° 12.

El contenido del Presupuesto se encuentra fundado en el Artículo N° 14. “El presupuesto de recursos estará integrado por su correspondiente cálculo, el cual contendrá la enumeración y monto de los diferentes rubros de ingresos corrientes, de capital y otras fuentes de financiamiento, representen o no entradas de dinero efectivo al tesoro (...) se considerarán como recursos del ejercicio todos aquellos que se prevén recaudar durante el período en cualquier organismo, oficina o agencia autorizadas a percibirlos, en nombre de aquella, con independencia de la fecha en que se origine la obligación de pago o la liquidación (...) El presupuesto de gastos contendrá todos los gastos corrientes y de capital, a ser financiados mediante impuestos, tasas y otras contribuciones obligatorias, establecidas mediante gravámenes específicos, precios y tarifas

⁴⁷ Según lo establecido por el Artículo N° 7 de la Ley N° 9.086.

por producción de bienes y prestación de servicios de la administración general y el endeudamiento público”.

De la misma forma que para el ámbito nacional, la Ley Provincial N° 9.086 estipula el mecanismo de presentación de información pertinente a cada subsistema y qué organismo está a cargo de esa responsabilidad⁴⁸. Dentro del subsistema de presupuesto, se establece el contenido que como mínimo debe presentar el presupuesto general de gastos y el cálculo de recursos, así como también las técnicas y clasificaciones presupuestarias que deben utilizarse⁴⁹.

En este caso, la Dirección General de Presupuesto e Inversiones Públicas es el órgano rector del subsistema encargado de confeccionar el Proyecto de Ley de Presupuesto General⁵⁰, sobre la base de los lineamientos anuales generales para la formulación del mismo en consonancia con los planes y políticas provinciales que establezca el Poder Ejecutivo⁵¹.

Según lo establecido por el Artículo N° 19, la Ley de Presupuesto General debe contar con la siguiente estructura⁵²:

- Capítulo I. Disposiciones Generales;
- Capítulo II. Disposiciones Específicas;
- Otras disposiciones.

“El Poder Ejecutivo presentará el Proyecto de Ley de Presupuesto General a la Legislatura bajo los términos previstos por el Artículo N° 144 de la Constitución Provincial, acompañado de un mensaje que contenga una relación de los objetivos que se propone alcanzar, la explicación de la metodología utilizada para las estimaciones de recursos y gastos, así como las demás

⁴⁸ La efectiva presentación de información (como mínimo, del Presupuesto General) está fundada en la reglamentación del Artículo N° 19 de la Ley N° 9.086.

⁴⁹ Según lo establecido por el Artículo N° 18 de la Ley N° 9.086 y su reglamentación. En la siguiente sección se analizarán las clasificaciones presupuestarias a utilizar.

⁵⁰ Debe incluir en planillas anexas información adicional, a saber: a) análisis global de gastos, b) número de cargos de la planta de personal y horas cátedra, c) resultado económico y financiero de las transacciones programadas para ese período en sus cuentas corrientes y de capital, d) metas y objetivos esperados en la producción programada de bienes y servicios, e) distribución del gasto, f) programa de operaciones de crédito público, g) metas de recaudación y costo fiscal de los sistemas de promoción e incentivo fiscal, h) incidencia y conveniencia de los sistemas de promoción fiscal e incentivo fiscal, detallando la zonificación más adecuada y previniendo el impacto en las finanzas públicas, i) Plan de inversiones públicas, j) presupuestos de las empresas y otros entes públicos.

⁵¹ El órgano rector puede realizar ajustes que resulte necesario introducir basado en información elevada desde las distintas jurisdicciones y entidades.

⁵² La reglamentación del mismo establece que el Presupuesto General debe exponer como mínimo, la información desagregada en Administración Central, Organismos Descentralizados y Leyes Especiales, y consolidada como Administración General.

informaciones y elementos de juicio de estime oportunos", según el Artículo N° 22⁵³.

Una vez aprobada la Ley de Presupuesto General, la Dirección General de Presupuesto e Inversiones Públicas debe evaluar la ejecución de los presupuestos de la administración general, tanto en forma periódica, como al cierre del ejercicio.

En materia de ejecución de los gastos, a partir del Artículo N° 81, se definen dos etapas:

- Devengado: implica el surgimiento de una obligación de pago.
- Ordenado a pagar: momento en que se dispone la cancelación de los gastos mediante la emisión de la respectiva orden de pago.

Para los recursos se establecen las siguientes, según el Artículo N° 84:

- Devengado: establecimiento de un derecho a cobro a favor de la administración general.
- Recaudación: momento en que los fondos se perciben por una oficina recaudadora.

Para garantizar una correcta ejecución de los presupuestos y de compatibilizar los resultados esperados con los recursos disponibles, todos los poderes, jurisdicciones y entidades deben programar, para cada ejercicio, la ejecución financiera y física de los presupuestos. Con esta información, el órgano rector "interpretará las variaciones operadas con respecto a lo programado, procurará determinar sus causas y preparará informes con recomendaciones para las autoridades superiores y los responsables de los organismos afectados"⁵⁴.

Por su parte, la Dirección General de Presupuesto e Inversiones Públicas es la unidad rectora central del subsistema de presupuesto así como también del subsistema de inversiones públicas. Dentro de sus competencias posee algunas que están dirigidas a homogeneizar el proceso presupuestario según lo establece el Artículo N° 17, mencionadas a continuación:

- Participar en la formulación de las pautas presupuestarias basadas en la política financiera que elabore el Poder Ejecutivo para el sector público;
- Dictar las normas técnicas, formularios e instructivos para la formulación, programación de la ejecución, modificaciones y

⁵³ Sobre las competencias del Gobernador, inciso 11: "Presenta el proyecto de ley de presupuesto, acompañado del plan de recursos, con antelación de no menos de cuarenta y cinco días al vencimiento del período ordinario de sesiones de la Legislatura".

⁵⁴ Según lo establecido por los Artículos N° 38 y N° 39 de la Ley N° 9.086.

evaluación de los presupuestos de la administración general, en forma conjunta con los demás órganos creados por la presente Ley cuando corresponda;

- Asesorar, en materia presupuestaria, a todos los organismos del sector público regidos por la Ley y difundir los criterios básicos tendientes a compatibilizar el subsistema presupuestario de los municipios y comunas.

Clasificadores presupuestarios

Según lo establecido por el Artículo N° 17, inciso j), la Dirección General de Presupuesto e Inversiones Públicas está encargada de “determinar el plan de cuentas contables y clasificador presupuestario, que será único y de uso obligatorio para toda la administración; sin perjuicio de las desagregaciones que puedan incorporarse a propuesta de los órganos rectores de los restantes subsistemas”.

El antecedente legal de los clasificadores presupuestarios viene dado por la reglamentación del Artículo N° 18, que funda a los mismos como el Plan de Cuentas que permite determinar, ordenar, agrupar y presentar con precisión cuál es el origen y composición de los recursos, así como también el responsable, la composición y el destino de las erogaciones realizadas por el Estado.

En la Provincia de Córdoba se elaboran los clasificadores siguiendo los criterios que adopta el gobierno nacional, y las recomendaciones del Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la República Argentina⁵⁵. El Manual de Clasificadores Presupuestarios para el Sector Público Provincial (SPP), actualizado a 2016, establece las siguientes clasificaciones generales⁵⁶:

- Clasificador válido para todas las transacciones:
 - Clasificador institucional
 - Clasificador geográfico
- Clasificador de recursos:
 - Clasificador por rubros

⁵⁵ A través del Decreto N° 490/07, la Provincia de Córdoba se adhirió al Foro.

⁵⁶ Los clasificadores que actualmente se encuentran vigentes para la Provincia de Córdoba, se encuentran en consonancia con lo establecido por el Manual de Clasificadores para el SPP. Están establecidos dentro de la Resolución de la Secretaría de Administración Financiera N° 02/2014, en su Anexo C.

- Clasificador económico de recursos
- Clasificador económico y su correspondencia con el de recursos por rubro
- Clasificador de gastos:
 - Clasificador por objeto
 - Clasificador económico de gastos
 - Clasificador económico y su correspondencia con el clasificador por objeto
 - Clasificador de gastos por finalidad y función
 - Clasificador de gastos por fuente de financiamiento
 - Clasificador de gastos por categorías de programa
- Clasificaciones combinadas:
 - Por clasificación económica y rubros de recursos;
 - Por finalidades y funciones y clasificación económica del gasto;
 - Por clasificación institucional y económica del gasto;
 - Por clasificación económica y objeto del gasto;
 - Por clasificación institucional, finalidad y función del gasto;
 - Por finalidad, función y objeto del gasto;
 - Por clasificación institucional y fuente de financiamiento del gasto;
 - Por clasificación institucional y objeto del gasto;
 - Por clasificación geográfica e institucional del gasto;
 - Por clasificación institucional y por categoría programática del gasto;
 - Por categorías de programa y objeto del gasto;
 - Cuenta de Ahorro – Inversión – Financiamiento de la administración provincial.

Subsistema de Contabilidad

Este subsistema comprende el “conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valorar, procesar y exponer

los hechos y actos económicos y financieros que afecten o puedan afectar patrimonialmente a las entidades públicas⁵⁷, y que permitan medir el cumplimiento de los objetivos y metas de la administración", establece el Artículo N° 72.

Dentro de las competencias del subsistema se mencionan las que se consideran más relevantes en términos de homogeneización de información⁵⁸:

- Prescribir la metodología contable a aplicar y la periodicidad, estructura y características de los estados contables que deba producir la hacienda pública del sector público no financiero, contemplando la naturaleza jurídica de cada ente.
- Consolidar e integrar la contabilidad de la administración general.
- Coordinar el funcionamiento de las unidades contables operativas periféricas de la administración central y de las entidades que integran el Sector Público Provincial no Financiero.
- Fundamentar los registros en principios y normas de contabilidad y de control interno de aceptación general, aplicables en la Administración Pública Provincial.

La Contaduría General de la Provincia (CGP) es la unidad rectora central del subsistema y control interno de la hacienda pública del Sector Público no Financiero, según establece el Artículo N° 74 de la norma.

El Ministerio de Finanzas, a través de la CGP, debe prescribir la metodología contable a aplicar, según la reglamentación del Artículo N° 73. Éste artículo, establece que los registros contables deben estar "fundamentados en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados adaptados al sector público y basados en el método de registración de la partida doble"⁵⁹.

Asimismo, al órgano rector le corresponde preparar la Cuenta de Inversión del ejercicio, más la ejecución trimestral del presupuesto. Con respecto a esta última, el Poder Ejecutivo debe presentar ante la Legislatura los estados demostrativos de la ejecución, siguiendo las clasificaciones y niveles de autorización incluidos en la ley, y exponiendo los créditos originales y sus modificaciones, según lo establecido por el Artículo N° 87⁶⁰.

Las cuentas del presupuesto de recursos y gastos se cerrarán el 31 de diciembre de cada año. La Cuenta de Inversión debe elevarse a la Legislatura y al Tribunal de Cuentas de la Provincia en el segundo mes del período de

⁵⁷ De la misma forma en que lo hace el Sistema de Contabilidad de la Nación.

⁵⁸ Según lo establecido por el Artículo N° 75 de la Ley N° 9.086.

⁵⁹ Se hará referencia a las mismas en un apartado posterior.

⁶⁰ La información debe ser presentada en la página web oficial.

sesiones ordinarias del año siguiente del ejercicio concluido y deberá contener, entre otros, la Cuenta Ahorro – Inversión – Financiamiento (AIF) de la Administración General⁶¹.

Normas Provinciales de Contabilidad del Sector Público Provincial

Con respecto a las herramientas contables que utiliza el Sector Público de la Provincia de Córdoba, mediante la Resolución N° 220/2013⁶², se aprobó el texto de los “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados adaptados al Sector Público Provincial, las Normas Generales de Contabilidad y las Normas Particulares de Contabilidad del Sector Público Provincial”, de ahí en más llamadas “Normas Provinciales de Contabilidad del Sector Público” (NPCSP), vigentes actualmente. Las mismas son de aplicación obligatoria para la Administración General del Sector Público Provincial no Financiero y de aplicación supletoria para las empresas, agencias y entes estatales, tal como lo establece el Artículo N° 2 de la resolución mencionada.

Según el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba (2015), las normas contables sirven como fundamentos esenciales para el registro correcto de las operaciones y la elaboración y presentación de estados financieros. Permiten presentar información financiera comparable y confiable para la toma de decisiones y rendir cuentas de manera más transparente, facilitando las posteriores tareas de control.

Las NPCSP son veinticinco, y se agrupan de la siguiente manera:

- La NPCSP I define los “Principios de contabilidad generalmente aceptados”, donde se establecen los requisitos, postulado básico y principios de la información contenida en los estados financieros;
- Las NPCSP II a VIII tratan las Normas generales de presentación de los estados financieros;
- Las NPCSP IX a XXV regulan las Normas particulares de reconocimientos, valuación y exposición de los estados financieros.

2.2.1.1.3 Sistema Único de Administración Financiera

⁶¹ Según lo establecido por los Artículos N° 88 y N° 90 de la Ley N° 9.086. La Cuenta AIF deberá desagregarse por entidad, de modo tal que integre a todo el Sector Público Provincial.

⁶² La misma derogó la Resolución N° 377/2009 del Ministerio de Finanzas.

A través de la Resolución N° 366/2009 del Ministerio de Finanzas de la Provincia se implementó un Sistema Único de Administración Financiera (SUAF). Posee un funcionamiento análogo al Sistema Integrado de Información Financiera (nivel nacional). Es un sistema informático que cuenta con una base de datos que permite elaborar la agregación de la información presupuestaria y contable almacenada, proveniente de los distintos organismos que conforman el Sector Público Provincial no Financiero. A tales fines, deben utilizarse criterios compatibles de clasificación, para vincular el Plan de Cuentas Contable con el Clasificador Presupuestario. La resolución estableció en su momento que el sistema "será de utilización obligatoria para todos los Servicios Administrativos que integran la Administración General Centralizada", según funda el Artículo N° 2. A partir de esta implementación se buscó generar y eficientizar la generación de información homogénea, completa, confiable y oportuna, para garantizar la mejor asignación de los recursos públicos. Este sistema comprende a todos los subsistemas que conforman la administración financiera y sus procesos interrelacionados. Procura que los distintos estados financieros que se elaboren sean coherentes entre sí, ya que son originados en la misma fuente informativa.

"El sistema requiere primeramente del ingreso *entrada* de datos que surgen de los eventos o hechos contables de relevancia. Luego son analizados, ordenados y clasificados, llegando a consolidarse como datos seguros y fidedignos. Por último, los datos consolidados *salen* como información de importancia que permite la toma de decisiones y el control administrativo de lo registrado", Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba (2015).

2.2.1.1.4 Sistemas de Control

Siguiendo la estructura de la normativa nacional, la Ley Provincial N° 9.086 establece dos sistemas de control.

Por un lado, el sistema de control interno, está conformado por⁶³:

- Fiscalía del Estado, que tiene a su cargo el control de la legalidad administrativa, la defensa del patrimonio de la Provincia y el control interno y preventivo con relación a todos los actos administrativos que inicie cada ministerio, organismo, empresa y sociedades (ya sean del Estado o con figura de economía mixta);
- La Dirección de Auditoría, creada en el ámbito de la Contaduría General de la Provincia, es responsable del control interno de la

⁶³ Según lo establecido por el Artículo N° 93 de la Ley N° 9.086.

gestión económica, financiera y patrimonial en la actividad administrativa de los poderes del Estado.

Éstos, deben trabajar coordinadamente y dictar resoluciones conjuntas a los fines de establecer normas generales de control interno; elaborar el plan anual de auditoría y los procedimientos internos de las jurisdicciones y entidades. El modelo de control que se aplica debe ser integral e integrado, abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas, proyectos y operaciones y estar fundado en criterios de economía eficiencia y eficacia⁶⁴, según lo establece el Artículo N° 96.

Por otro lado, el sistema de control externo queda conformado a partir del Capítulo II de la normativa bajo estudio. De esta manera, se establece que el Tribunal de Cuentas es el órgano de control externo del Sector Público Provincial no Financiero⁶⁵. "El sistema de control externo e interno, cuando actúen sobre una misma estructura a controlar, deberán compatibilizar normas, procedimientos y acciones de control, de modo de contribuir a la concepción sistémica del funcionamiento de la administración pública provincial" (Artículo N° 101, Ley N° 9.086).

2.2.1.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Córdoba y el Estado Nacional

La Ley Nacional N° 25.917 de Responsabilidad Fiscal, como anteriormente se mencionó, a través de su Artículo N° 34 invita a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a adherirse al Régimen creado por la misma. Asimismo, establece que las jurisdicciones adheridas deben invitar a sus municipios.

La Provincia de Córdoba se adhirió al Régimen de Responsabilidad Fiscal e hizo extensiva la invitación a sus Municipalidades y Comunas a adherir a la normativa, a través de la sanción de la Ley Provincial N° 9.237 el 11 de mayo de 2005.

Por Decreto N° 186/07, se designó al Ministerio de Finanzas como responsable de la aplicación y cumplimiento en el ámbito provincial del Régimen de Responsabilidad Fiscal.

Para cumplir con el mecanismo de conversión que establece el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, el Consejo Federal de Responsabilidad

⁶⁴ Posee las mismas características del modelo de control que aplica la Sindicatura General de la Nación.

⁶⁵ El Tribunal de Cuentas se rige por lo dispuesto en la Constitución Provincial en sus Artículos N° 126 y N° 127, y en la Ley N° 7.630 Orgánica del Tribunal de Cuentas.

Fiscal (CFRF) publica en su página web los conversores aprobados y utilizados en cada una de las provincias, estableciendo los atinentes para la Provincia de Córdoba a través del Anexo I de su Resolución N° 10/05⁶⁶. En la misma, se presenta el esquema ahorro – inversión – financiamiento para el Sector Público no Financiero establecido por el decreto reglamentario de la normativa nacional, y las correspondencias entre los clasificadores provinciales y nacionales a los fines de homogeneizar la información presentada por parte de la Provincia hacia la Nación.

2.2.1.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el gobierno provincial

La armonización de información entre la Provincia de Córdoba y sus municipios no es tarea sencilla. La autonomía de los municipios y comunas da libertad financiera y política a cada uno de ellos y eso dificulta poder generar información homogénea entre los municipios. En el siguiente apartado se analizan las regulaciones vigentes que competen tanto al gobierno provincial como a los municipios de Córdoba, en relación al intercambio y a la armonización de información intergubernamental. Luego se analizan los Convenios de Cooperación Informativa con los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba impulsados en 2016, los cuales representan un puntapié inicial para fortalecer las finanzas locales y que tienen potencial para aumentar la transparencia fiscal y la homogeneización de la información. Por último, se describen los motivos para su aplicación y la problemática que se espera solucionar, en base a las declaraciones obtenidas del funcionario provincial encargado de coordinar las relaciones institucionales con los municipios en el Ministerio de Finanzas.

2.2.1.3.1 Régimen de Autonomía Municipal en la Provincia de Córdoba

Funciones y atribuciones de los Municipios según lo establecido por la Constitución Provincial

En la Provincia de Córdoba, los Municipios y Comunas (de ahora en adelante se denominará a los dos tipos de gobiernos locales simplemente municipios), gozan de autonomía política, administrativa, económica y financiera. Así lo establece la Constitución Provincial en su Art. 180, en donde

⁶⁶ Los conversores deben ser aprobados por cada provincia a través de una normativa emanada por parte de un área con competencia en la materia. La última aprobación de los conversores en la Provincia de Córdoba se encuentra establecida en la Resolución SAF N° 04/2011, que fue derogada por la Resolución SAF N° 02/2014, vigente actualmente.

además se afirma: "Los municipios son independientes de todo otro poder en el ejercicio de sus atribuciones, conforme a esta Constitución y las leyes que en consecuencia se dicten".

Sin embargo, como es de esperarse, la Constitución Provincial no deja libradas al azar las funciones, atribuciones y finalidades que le competen a los municipios, sino que las desarrolla en su Título Segundo. Dentro de ellas, se pueden destacar dos referidas a la armonización de información. La primera establece la función de "crear, determinar y percibir los recursos económicos y financieros, confeccionar presupuestos, realizar la inversión de recursos y el control de los mismos", y la segunda a la de "publicar periódicamente el estado de sus ingresos y gastos y, anualmente, una memoria sobre la labor desarrollada" (Art. 186).

Como se puede observar, en la Constitución Provincial se destaca la autonomía de cada ciudad, municipio o comuna en cuanto al manejo de información de sus finanzas públicas, de su debido control; y enfatiza que esta misma debe ser publicada y actualizada periódicamente. Sin embargo, actualmente no existe ninguna ley ni reglamentación que especifique parámetros o criterios comunes a todos los gobiernos locales que permitan homogeneizar e interpretar de la misma manera esta información.

Asimismo, basándose en el precepto de autonomía municipal, la Constitución Provincial tampoco especifica obligatoriedad alguna de rendir cuentas de esa información al Gobierno Provincial.

Sin embargo, a pesar de lo que se mencionó anteriormente, existe un apartado en la Constitución que establece que los municipios pueden celebrar convenios de cooperación entre sí, o con el gobierno provincial para el ejercicio coordinado de facultades concurrentes e intereses comunes, particularmente en lo que hace referencia a la administración, gestión y ejecución de obras y servicios que se presten o se ejecuten en un radio municipal. Para lograr esto, la Constitución establece que deben celebrarse acuerdos entre los dos gobiernos; y que el Gobierno Provincial debe garantizar colaboración para con el municipio, y brindarle en caso de ser necesario, las herramientas que este necesite para poder ejercer la función específica asignada en los términos de la colaboración (Arts. 190 - 192).

Si bien estos artículos hacen énfasis en la colaboración intergubernamental para la provisión de servicios o ejecución de obras, en el Art. 192 también se menciona que: "las Municipalidades deben prestar la cooperación requerida por el Gobierno de la Provincia para hacer cumplir la Constitución y sus Leyes". En este punto, y como interpretación de los autores de este trabajo, el marco legal constitucional provee un espacio en el cual se puede dar el intercambio de información presupuestaria y contable entre los

municipios y el gobierno provincial, siempre y cuando dicho intercambio respete los principios establecidos en la Constitución de la Provincia de Córdoba y en las leyes que surgen a partir de ella.

Municipios con Carta Orgánica

Según lo establecido por la Constitución Provincial, los Municipios que posean más de 10 mil habitantes, es decir, a los que la ley reconoce como ciudades, gozan de la facultad de poder dictar su propia Carta Orgánica. Sin embargo, debe asegurarse que en todo momento las mismas cumplan los lineamientos establecidos en la Constitución Provincial y las leyes que se dicten en consecuencia de ella (Art. 181 de la Constitución de la Provincia de Córdoba).

Actualmente, la Provincia cuenta con 23 ciudades que han dictado su propia Carta Orgánica (CO). Todas ellas hacen énfasis en la autonomía municipal de funciones concedida por la Constitución Provincial.

Entre las competencias establecidas por las Cartas Orgánicas municipales se encuentran las de poder crear, determinar y percibir los recursos económicos y financieros necesarios para efectuar las funciones y obligaciones que les han sido asignadas, como así también el deber de sancionar un presupuesto y publicarlo. Asimismo, se establece generalmente como atribución municipal la de publicar periódicamente el estado de sus cuentas fiscales y anualmente, una memoria sobre la labor llevada a cabo. Sin embargo, las CO no establecen ningún criterio a seguir para la presentación de dicha información. Del mismo modo y a pesar de ser convidados a hacerlo, no se observa una adherencia generalizada de los municipios a las leyes de administración financiera y responsabilidad fiscal de los gobiernos provincial y nacional.

Con respecto a las relaciones con el Gobierno Provincial en términos de gestión y coordinación, las CO hacen referencia a la concreción de un trabajo conjunto con el gobierno provincial para concertar regímenes de coparticipación impositiva, convenir su participación en la administración, gestión y ejecución de las obras y servicios que ésta ejecute o preste en su jurisdicción, y celebrar convenios que permitan resolver problemas comunes y favorecer el desarrollo equilibrado en la región. Sin embargo, tampoco se hace mención concreta ni se establece como labor obligatoria del municipio el establecimiento de un esquema de intercambio de información entre ambos niveles de gobierno que facilite la formulación de políticas de desarrollo.

Municipios sin Carta Orgánica

Los municipios que no estén facultados para dictar su propia CO (aquellos con una población entre 2 mil y 10 mil habitantes), aquellos que no la hayan dictado a pesar de estar facultados y las comunas, se encuentran regidos por la Ley Orgánica Municipal (Ley Provincial N° 8.102), sancionada en el año 1991.

Esta ley delimita las competencias, atribuciones y responsabilidades de los municipios que no cuenten con CO.

Al igual que para los municipios con CO, los que no poseen CO tienen como competencia propia la administración de los recursos financieros y económicos del municipio, junto con la atribución de elaborar el presupuesto anual comprometiéndose a brindar información actualizada del estado de los mismos en el período en el que se ejecutan. En el Art. 77 de la Ley, queda establecido que cada municipio debe dictar su propia Ordenanza de Contabilidad, la cual debe regular los aspectos vinculados a la ejecución del presupuesto; el régimen de contrataciones; el manejo de fondos, títulos y valores; el registro de operaciones de contabilidad municipal; el procedimiento para la rendición de cuentas, la contabilidad patrimonial y los aspectos relacionados al funcionamiento del tribunal de cuentas.

De este modo, la Ley Orgánica Municipal, también otorga la potestad de que cada municipio establezca su propio régimen de administración financiera.

En relación a la vinculación con los demás niveles de gobierno, según el Artículo 183 de esta Ley, las Municipalidades y Comunas pueden coordinar sus relaciones entre sí, con la Provincia, el Estado Nacional y los organismos descentralizados mediante convenios, con arreglo a lo dispuesto por el Artículo 190 de la Constitución Provincial. Los convenios deben ser aprobados por las Municipalidades intervinientes mediante Ordenanza y por las Comunas mediante resolución fundada.

Código de Procedimiento Tributario Municipal Unificado

Los municipios, además de regirse por sus propias C.O, o por la Ley N° 8.102 en caso de que no posean una, pueden optar por un instrumento adicional de regulación municipal: el Código de Procedimiento Tributario Municipal Unificado (Ley Provincial N° 10.059), sancionado en el año 2012.

Dicho Código es un mecanismo legal que procura una mayor simplificación, unificación, armonización y transparencia en materia tributaria de los gobiernos locales de la provincia. Este se considera como un manual operativo para las áreas de Hacienda y Economía de los gobiernos locales. No busca establecer montos a cobrar en concepto de tasas, contribuciones o

impuestos correspondientes a cada gobierno local, sino que el objetivo que persigue es delimitar los procedimientos fiscales unificando los criterios tributarios y administrativos entre todos los gobiernos locales de la provincia.

La adhesión al mismo, permite generar un importante ordenamiento y actualización en cuestiones tales como impuestos, tasas y contribuciones. A su vez, tiende a unificar las legislaciones de las municipalidades y comunas en materia tributaria.

Dada la autonomía de la cual goza cada municipio, la adhesión al código no se considera obligatoria.

2.2.1.3.2 Ley provincial N° 8.864: Acuerdo económico financiero y fiscal entre la Provincia de Córdoba y las Municipalidades y Comunas firmantes

A comienzos del año 2000 se aprobó la Ley N° 8.864, la cual tenía como objetivo validar el Acuerdo Económico, Financiero y Fiscal entre la Provincia de Córdoba y las Municipalidades y Comunas firmantes, también conocido como "Pacto de Saneamiento". La adherencia voluntaria de los Municipios y Comunas a dicho acuerdo, implicaba que las localidades adherentes se comprometiesen a realizar las reformas legislativas necesarias para llevar adelante reformas de gobierno que permitiesen fortalecer el régimen municipal y comunal, particularmente en materia económica y financiera.

Las reformas de gobierno que se describen en este acuerdo hacen referencia a diferentes aspectos, entre ellos: la reprogramación de deudas, la armonización tributaria, la armonización catastral, la elaboración de un clasificador geográfico, la modificación de la Ley de Coparticipación, la modificación de la Ley Orgánica Municipal, la modernización del registro de deudas municipales, la transparencia de gestión, entre otras.

Tanto la armonización tributaria como la catastral, son un claro antecedente del origen de los Convenios de Cooperación Informativa entre las Provincias y Municipios, por lo cual en la sección siguiente se describirá con mayor grado de detalle en qué consisten estos convenios.

Sin embargo, lo más interesante de este acuerdo se encuentra en el Capítulo XVI. Se trata del apartado que hace referencia a la transparencia de gestión. En este apartado, los municipios firmantes del acuerdo se comprometen, entre otras, a realizar las siguientes acciones de gobierno:

- Unificar y armonizar los mecanismos de información de carácter económico y financiero que le brindaban en aquel momento a la Dirección de Municipalidades y Comunas dependiente del

Ministerio de Gobierno provincial, en función de pautas que la Contaduría General de la Provincia debía instrumentar. El objetivo de este punto era el de poder conformar un sistema consolidado de registros contables, movimientos de fondos y de deuda pública para conocer en tiempo real la ejecución presupuestaria y su evolución.

- Dictar normas de responsabilidad fiscal que adopten los principios o parámetros establecidos por el Estado Nacional en la Ley N° 25.152. En el año 2004 el Estado Nacional dictó la Ley N° 25.917 en donde establece concretamente un régimen federal de responsabilidad fiscal. El gobierno de la Provincia de Córdoba se adhirió a ese régimen en el año 2005 y convidó a los municipios para que también lo hiciesen.
- Establecer procedimientos que posibiliten la difusión de sus cuentas fiscales, incluyendo el presupuesto, su ejecución, el monto de deuda, y la proyección de sus servicios meditan sistemas que aprovechen la tecnología que brindaban las redes informáticas en aquel entonces. Los municipios debían incorporarse a la Red Informática Provincial siguiendo el cronograma previsto por el Programa "Córdoba Inteligente" para facilitar el flujo de información municipal y comunal con la provincia.

Como se puede observar, estas acciones de gobierno constituyen el objetivo de este estudio. El apartado de Transparencia de Gestión que se incorporó al Pacto de Saneamiento, procura de manera directa fortalecer la transparencia presupuestaria a partir de mecanismos de armonización contable en los municipios y comunas de la Provincia de Córdoba. Este es un antecedente muy importante, porque el Pacto de Saneamiento firmado en el año 2000, posee fuerza de ley. Sin embargo, se sospecha que nunca fue instrumentado o reglamentado por los gobiernos locales y por ende nunca se llevó a cabo en la práctica.

2.2.1.3.3 Convenios de Cooperación Informativa

Antecedentes

Tal como se describió anteriormente, la Ley Provincial N° 8.864 que establece la aprobación del Pacto de Saneamiento - Acuerdo Económico, Financiero y Fiscal entre la Provincia de Córdoba y las Municipalidades y Comunas tiene como objetivo lograr un fortalecimiento sustentable del régimen

municipal y comunal, a través de la adopción de políticas que permitan un aumento en la calidad de los servicios locales y la administración del Estado, favorezcan el desarrollo social, el crecimiento de la economía provincial y la reactivación de las economías regionales.

Para lograr este cometido, los Capítulos VII y VIII del acuerdo, establecen mecanismos para lograr la armonización tributaria y catastral. Dichos mecanismos se instrumentan a partir de Convenios de Cooperación y Coordinación con la Provincia. Sobre esta base surgió hace 17 años la intención de lograr un flujo de información homogéneo y armonizado entre los niveles de gobierno. La Ley establece que los convenios firmados se pactarán por una duración máxima de 3 años.

En el año 2001, a través del Decreto Provincial N° 691, se aprobó entonces el primer convenio de Cooperación y Coordinación entre la Provincia y los Municipios basado en los lineamientos plasmados en la L.P. N° 8.864.

Dentro de las cláusulas sobre la cual se rigió dicho convenio, se destaca la que tiende a clarificar y unificar criterios técnicos para la unificación de información catastral. Esta unificación se basó en tareas de depuración, actualización y homogeneización de las bases de catastro de los gobiernos locales firmantes, a partir de la unificación de la nomenclatura catastral, de la actualización de los registros y del intercambio de información actualizada de la valuación de parcelas.

La duración de los convenios firmados se fijó en tres años, tal como se encuentra establecido en la L.P. N° 8.864.

Quince años después, en el 2014 se sancionó el Decreto N° 905 mediante el cual se aprobó el modelo de un nuevo convenio de cooperación y asistencia mutua e integral en materia recaudatoria. Este nuevo convenio sigue los lineamientos establecidos por la L.P. N° 8.864: llevar a cabo actividades de cooperación mutua e intercambio de información de manera que permitan mejorar la recaudación tributaria, tanto del gobierno local como del provincial.

Nuevamente, el intercambio de información plasmada en este convenio se basó en información tributaria y catastral, para lo cual el gobierno provincial se comprometió a brindar herramientas que faciliten el intercambio y actualización de la información solicitada, como así también la capacitación necesaria para la utilización eficiente de la misma. Asimismo, el convenio condicionó su operatividad en base a la adhesión obligatoria al Código de Procedimiento Tributario Municipal Unificado para cada municipio que accediese al mismo.

Convenios de Cooperación Informativa impulsados en el 2016

En el año 2016 se impulsó la aplicación de nuevos convenios de cooperación informativa en materia recaudatoria, basados en la L.P. N° 8.864 y el Decreto N° 905. Esta iniciativa es una de las bases sobre las que se asienta el Programa de Equidad Impositiva (PEI), creado en junio del año 2016 por el

Recuadro 3.1: Programa de Equidad Impositiva

El Programa de Equidad Impositiva (PEI), es un programa orientado a la mejor administración tributaria de impuestos que ya existen, basado en el seguimiento informático para evitar la mora o evasión. Los objetivos del mismo se encuentran enfocados en 4 ejes:

Mejores servicios

Consiste en realizar acciones para brindar mayor facilidad a los contribuyentes al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias. El objetivo es que estos últimos puedan conocer todas sus deudas en una sola plataforma web, lo que otorga simplicidad y rapidez al trámite de pago de impuestos, y la posibilidad de resolver mayor cantidad de consultas y reclamos vía web. Se busca, a través del PEI, desarrollar canales no presenciales como meta para simplificar y agilizar la relación entre los contribuyentes y el Estado.

Gestión de deudas

Se centra en el diseño de una nueva estrategia para hacer más eficiente la gestión de deudas a través de avisos, comunicación personalizada y la publicación de listados web de controles, antes de llegar al inicio de una demanda judicial por la deuda contraída con el Estado por parte de los morosos.

Más control de la evasión

Se centra en la intensificación de los controles para reducir la evasión sobre la contribución de Ingresos Brutos, a través de la fiscalización electrónica, auditorías a grandes contribuyentes y operativos de campo.

Juicios Fiscales

Consiste en el diseño de un plan para mejorar la cobrabilidad de los juicios fiscales y acortar plazos de gestión de causas en sede judicial. Con ello, se procura obtener mayor eficiencia a la gestión de los procuradores acercándoles un informe patrimonial actualizado del demandado, apelar a la unificación de causas de un mismo contribuyente y capacitar a los procuradores en el uso del programa "Lex-Doctor" para cargar allí el avance de cada juicio.

Ministerio de Finanzas Públicas de la Provincia de Córdoba.

Basados en los convenios llevados a cabo en años anteriores, los actuales buscan, mediante tareas de depuración, actualización y homogeneización de datos, optimizar el funcionamiento del Estado a través de una mejora en la recaudación tributaria de los gobiernos local a partir de la unificación de criterios técnicos en materia fiscal entre los diferentes niveles de gobierno.

A su vez, buscan mejorar la provisión de los servicios que pueda brindar cada municipalidad a sus contribuyentes con la ayuda de las capacitaciones a

cargo del Ministerio de Finanzas para funcionarios municipales y comunales a fin de obtener un máximo provecho de las diferentes herramientas informáticas de las que se dispone en la actualidad.

Los dos aspectos en los que se centran dichos convenios son los siguientes:

Armonización tributaria

A partir de la armonización tributaria se procura conseguir coordinación y unificación de datos para poder hacer más eficiente la administración y, en consecuencia, optimizar la percepción de los tributos municipales.

Dicha armonización, incluye soporte informático de datos por parte de la Provincia y sistemas de valuación inmobiliaria con el objeto de generar la información necesaria que permita controlar la evasión fiscal y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias para mejorar la recaudación impositiva en los gobiernos locales. En esta línea, la Provincia provee al municipio acceso al sistema de información de Rentas (TDA) para que las jurisdicciones puedan contar con información de la situación patrimonial de sus ciudadanos y poder ejercer control sobre los contribuyentes para incentivar la regularización de su situación tributaria.

Asimismo, Al igual que los convenios lanzados en el año 2014, estos también condicionan la firma del convenio a la adhesión por parte del gobierno local al Código de Procedimiento Tributario Municipal Unificado (L.P. N° 10.059).

Armonización catastral

La armonización catastral tiene como objetivo la depuración, actualización y homogeneización del registro de datos catastrales de los municipios.

Esta unificación de criterios consta de dos etapas:

1) Estudiar en conjunto el cambio y actualización del sistema valuatorio de parcelas (categorías y tipologías constructivas, planillas de categorización, métodos de evaluación, etc.);

2) Realizar en forma simultánea verificaciones domiciliarias a los efectos de actualizar la base de datos de los contribuyentes, intimando la inscripción o encuadramiento tributario y el pago de las deudas detectadas mediante el ejercicio de las potestades tributarias de cada jurisdicción, y proveer recíprocamente información sobre altas, bajas y/o modificaciones de contribuyentes y otros datos que a criterio de los organismos correspondientes puedan ser utilizados para regularizar la situación de los contribuyentes en relación al impuesto inmobiliario y a los demás tributos.

Para ello, la Provincia brinda acceso a los municipios que firman el convenio al "Sistema de Información Territorial (SIT)" de la Dirección General de Catastro para que puedan acceder a la información sobre las parcelas de su localidad, y se busca reemplazar los sistemas informáticos municipales para poder homogenizar los procesos y la información catastral.

Actualmente, se firmaron más de 300 convenios de intercambio de información con los municipios. En los mismos queda plasmado que la provincia juega un rol central, dado que es la encargada de brindar las capacitaciones correspondientes para el uso de herramientas informáticas y bases de datos, y se compromete a estar a disposición de los municipios para ayudar a resolver cualquier inconveniente que se les presente durante la duración del convenio, el cual se estableció en un plazo de 3 años.

2.2.1.3.4 El funcionamiento de los convenios de cooperación institucional en la práctica

A los efectos de esta sección, resulta pertinente indagar si en la práctica se cumple de manera integral con las cláusulas que se acuerdan en estos convenios, en particular en lo que hace referencia a la armonización tributaria con los municipios. Para poder responder a este interrogante se realizó una entrevista con el funcionario provincial encargado de coordinar las relaciones institucionales con los municipios en el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba⁶⁷.

La entrevista se realizó el día 4 de julio de 2017 en la sede del Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba. Se siguió una metodología semi - estructurada para la realización de la misma, en la cual los entrevistadores plantearon las temáticas a tratar de forma previa y acudieron con algunas preguntas de manera predefinida, aunque dando libertad al entrevistado de explayarse en los diferentes temas e introduciendo nuevas preguntas que surgían a partir del diálogo con el mismo.

Esta entrevista tuvo como objetivo conocer la opinión de un funcionario del Ministerio de Finanzas de la provincia acerca de cuál es el rol y el objetivo principal de los convenios de cooperación informativa, e indagar en qué grado se alcanza el cumplimiento de la totalidad de las cláusulas establecidas en los mismos y cuál es el rol que actualmente cumplen cada una de las partes.

Las conclusiones centrales que se desprenden de la entrevista son las siguientes:

⁶⁷ La desgrabación de la entrevista se encuentra en el Anexo I.

- Los principales problemas que poseen los municipios, según el funcionario, son mayormente administrativos y de gestión, generalmente como consecuencia de la falta de capacitación del personal. En base a esto, la contribución que se espera lograr por parte del Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba, mediante la firma de los convenios, es la de aportar herramientas a los municipios para que ellos puedan "encauzar" su administración y los procedimientos que aplican para aumentar sus recursos propios, mejorar sus finanzas y, en consecuencia, no depender de los recursos derivados del Régimen de coparticipación para cubrir sus gastos corrientes.
- El entrevistado destaca que el gobierno provincial no interviene en las finanzas de los municipios bajo ningún concepto. Lo único que hace mediante los convenios es brindarles herramientas de información para que puedan mejorar su gestión de gobierno. Actualmente, el gobierno provincial no recibe ningún tipo de información en materia presupuestaria por parte de los gobiernos locales que les permita analizarlos de manera agregada.
- Además, el entrevistado también destaca que los municipios de la Provincia tienen un alto grado de dependencia de los ingresos de coparticipación, dado que estos representan una gran proporción de sus recursos. De esta manera, mediante los convenios se procura dotar a los municipios de herramientas para unificar, coordinar y manejar de manera más adecuada la información, con el fin de mejorar su recaudación sin aumentar la presión impositiva, y a su vez mejorar la provisión de servicios públicos a los contribuyentes.
- Por otro lado, el entrevistado resalta que los convenios de cooperación informativa son muy difíciles de firmar e implementar en aquellos municipios y comunas cuyo gobierno pertenece a un partido político diferente al del gobierno provincial. No siempre se interpreta que el objetivo del convenio está orientado a mejorar la gestión municipal y no a entrometerse en las finanzas públicas municipales o a transgredir la autonomía municipal.
- Por último, el entrevistado señala que la administración pública está formada por una serie de sistemas que interactúan en todo momento. Sus enfoques principales son: presupuesto, contabilidad, tesorería, créditos, contrataciones, administración del personal, administración de los ingresos públicos, entre otros. Actualmente en Córdoba no existe ningún sistema o programa

informático que incorpore todos los enfoques de la administración pública.

A partir de estas declaraciones, se deduce que actualmente los municipios no intercambian información contable y presupuestaria con el gobierno provincial. Al mismo tiempo se infiere que tampoco existe una herramienta informática que permita recoger esta información de manera sistemática y en un formato homogéneo. La ausencia de un sistema integral, pondera aún más la importancia y la necesidad de avanzar en el diseño de mecanismos que permitan intercambiar información entre Provincia y Municipios.

2.2.1.3.5 Armonización de la información presupuestaria y contable

A diferencia de lo que sucede a nivel nacional y en otras provincias, en Córdoba no existen mecanismos estables que permitan el intercambio de información presupuestaria entre los diferentes niveles de gobierno. Son muy pocos los municipios que actualmente publican información de este tipo, la cual en general es de difícil acceso. Asimismo, los municipios gozan de una amplia autonomía en sus funciones establecida de manera constitucional, lo cual de algún modo dificulta la obtención de este tipo de información. Recién en los últimos años se ha conseguido la adherencia de gran parte de los gobiernos locales al Código de Procedimiento Tributario Municipal Unificado, el cual permite la unificación y armonización de criterios en materia tributaria.

Esto conlleva a que se desconozca la situación presupuestaria de los gobiernos locales de la provincia, lo cual dificulta la toma de decisiones a nivel global y la aplicación de políticas públicas de manera eficiente.

En el año 2000, a partir de la firma del Pacto de Saneamiento, los municipios asumieron la responsabilidad de tomar las medidas pertinentes para constituir un sistema consolidado y armonizado de registros contables y presupuestarios de modo tal que se pudiese conocer el estado de ejecución presupuestaria de los gobiernos locales en tiempo real, y hubiese mayor intercambio de información con el gobierno de la provincia. Dicho pacto fue validado legalmente a través de la Ley N° 8.864. Sin embargo, estas acciones nunca se instrumentaron y por ende nunca se llevaron a cabo en la práctica. De todos modos, este es un antecedente importante con fuerza de ley, que puede ser reutilizado como mecanismo de armonización contable en municipios y comunas de la Provincia de Córdoba.

Asimismo, el hecho de no contar con una herramienta que reglamente y permita la homogeneización de la información presupuestaria a nivel municipal genera la necesidad de implementar otros mecanismos que logren dicho

propósito. Actualmente, en la Provincia de Córdoba se firman convenios cooperativos para asistir a los municipios en la gestión de sus recursos y en la recaudación. Estos convenios podrían constituirse como una de las herramientas para recolectar información contable y presupuestaria de manera periódica. Sin embargo, su utilización presenta algunos inconvenientes: el primero surge a partir de la ley sobre la que se encuentran regidos, que establece un plazo máximo de 3 años de duración de los mismos, lo que implica que deban ser renovados de manera periódica. Dicha renovación requiere la realización de nuevas campañas de adhesión por parte del ministerio provincial encargado de impulsar la medida, lo que es costoso en términos de tiempo y de recursos. Otra cuestión radica en que generalmente ocurre un cambio de autoridades de gobierno antes del vencimiento del plazo del convenio, con lo cual el intercambio de información o la cooperación intergubernamental también se ve discontinuada por este motivo. Es por ello que resulta necesaria una medida más contundente para homogeneizar de manera continua el flujo de información entre Provincia y Municipios.

2.2.2 Provincia de Entre Ríos

2.2.2.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial

En este apartado, se realizará un análisis exhaustivo de la información que corresponde presentar al Sector Público Provincial, en lo que atañe a presupuesto y contabilidad. A tales fines, el estudio se basa en la Ley de Administración Financiera de la Provincia de Entre Ríos, responsable de estructurar un sistema que permita el control de los recursos y las erogaciones de la hacienda pública.

A partir de la Ley N° 5.140 de Administración Financiera, de los Bienes y las Contrataciones (1995) reglamentada por el Decreto N° 1.836/96, se establece un Sistema Integrado de Administración Financiera. El mismo está compuesto por cuatro sistemas interrelacionados entre sí, cada uno a cargo de un órgano rector dependiente de la Secretaría de Hacienda como coordinador de todos ellos:

- Sistema presupuestario⁶⁸;
- Sistema de crédito público;

⁶⁸ La Constitución Provincial, en su Artículo N° 122 inciso 8°, dentro de las atribuciones del Poder Legislativo establece: "Fijar el presupuesto de gastos y cálculo de recursos. La Ley de Presupuesto será la base a que debe sujetarse todo gasto de la administración general de la Provincia y en ella deberán figurar todos los ingresos y egresos ordinarios y extraordinarios de la administración, aun cuando hayan sido autorizados por leyes especiales".

- Sistema de tesorería;
- Sistema de contabilidad.

La normativa, tiene por objeto regir los actos u operaciones de los que se deriven transformaciones o variaciones en la hacienda pública. El ámbito de aplicación de la normativa abarca al Sector Público Provincial, el cual comprende a la Administración central, los Organismos Descentralizados y a las Empresas y Sociedades del Estado, según la reglamentación del Artículo N° 1 de la Ley N° 5.140.

A los fines de realizar el análisis antes mencionado, se hará foco en dos de los cuatro sistemas que componen la administración financiera.

2.2.2.1.1 Información presupuestaria

En lo que respecta a la presentación de información presupuestaria por parte del Sector Público de la Provincia de Entre Ríos, la reglamentación del Artículo N° 3 de la Ley N° 5.140 establece que la Ley de Presupuesto General debe contener tres títulos, a saber:

- Título I – Disposiciones Generales;
- Título II – Presupuesto de Recursos⁶⁹ y Gastos⁷⁰ de la Administración General;
- Título III – Presupuesto de Recursos y Gastos de los Organismos Descentralizados.

En su Artículo N° 2, se hace referencia a la información que deben contener los presupuestos, a saber:

- Los recursos previstos y los gastos autorizados para el ejercicio, especificados por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí;
- Resultado económico y financiero de las transacciones programadas para ese período en sus cuentas corrientes y de capital, así como también la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas.

⁶⁹ Se consideran como recursos del ejercicio aquellos "que se prevén recaudar durante el período en cualquier organismo, oficina o agencia autorizada a percibirlos en nombre de la administración provincial, el financiamiento proveniente de donaciones, operaciones de crédito público, y los excedentes de ejercicios anteriores que se estimen existentes a la fecha de cierre del ejercicio anterior al que se presupuesta". Artículo N° 23 de la Ley N° 5.140.

⁷⁰ Se consideran gastos del ejercicio "todos aquellos que se devenguen en el período, se traduzcan o no en salida de dinero efectivo del Tesoro". Artículo N° 13 de la Ley N° 5.140. El devengamiento de los gastos se trata más adelante.

Según la reglamentación de este artículo, se establece que los presupuestos deben ser elaborados en base a la técnica de presupuesto por programas.

Los presupuestos de recursos⁷¹, deben contener la enumeración de los distintos rubros de ingresos y otras fuentes de financiamiento y los montos estimados para cada uno de ellos en el ejercicio. Por su parte, los presupuestos de gastos⁷² deben utilizar las técnicas más adecuadas para demostrar el cumplimiento de las políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios del Sector Público Provincial, la incidencia económica y financiera de su ejecución y la vinculación con sus fuentes de financiamiento.

Como se mencionó en apartados anteriores, para la formulación del presupuesto se utilizan clasificadores presupuestarios con el fin de agrupar los recursos y gastos de acuerdo a ciertos criterios. Los mismos están confeccionados por la Dirección General de Presupuesto, a través del Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Provincial, aprobado por el Decreto N° 3.402/05 del Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas. Su estructuración se basa en el establecimiento de aspectos comunes y diferenciados de las operaciones gubernamentales, abarcando el Sector Público no Financiero.

Con respecto a la ejecución del presupuesto, se establecen momentos diferenciados para los gastos y recursos. En el caso de los gastos, la reglamentación establece en su Artículo N° 8 dos momentos:

- Compromiso, que implica:
 - El origen de una relación jurídica con terceros;
 - La aprobación de la aplicación de recursos;
 - La afectación preventiva del crédito presupuestario;
 - La identificación de la persona física o jurídica con la cual se establece la relación.
- Devengado, que implica:
 - Una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de la respectiva Jurisdicción o Entidad;
 - El surgimiento de una obligación de pago;

⁷¹ Se presentarán con la mayor desagregación que permitan los clasificadores de recursos, basados en "proyecciones elaboradas por la Dirección de Presupuesto conjuntamente con la Tesorería General, la Dirección General de Rentas, el órgano rector del Sistema de Crédito Público y por cada uno de los órganos de la Administración Provincial", Artículo N° 2 del Decreto Reglamentario N° 1.876/96.

⁷² Se estructurarán de acuerdo a las siguientes características programáticas: programa, subprograma, proyecto, obra y actividad. Reglamentación del Artículo N° 2 de la Ley N° 5.140.

- La liquidación del gasto y la simultánea emisión de la respectiva orden de pago;
- La afectación definitiva de los créditos presupuestarios correspondientes.

Con respecto a los recursos, según el Artículo N° 11 de la reglamentación, los momentos son:

- Devengado, cuando se establece un derecho a cobro a favor de las Jurisdicciones o Entidades de la Administración Provincial;
- Percibido, cuando los fondos ingresan o se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro Provincial o de cualquier otro funcionario facultado para recibirlos.

Las cuentas del presupuesto de recursos y gastos cierran el 31 de diciembre de cada año, tal como lo establece el Artículo N° 4 de la Ley.

La Dirección de Presupuesto es el órgano rector del sistema presupuestario, según lo establecido por la reglamentación del Artículo N° 3 de la Ley. Dentro de lo que le compete, debe dictar las normas técnicas referidas a la elaboración, programación de la ejecución, modificaciones y evaluación de los presupuestos de la Administración Provincial, así como preparar el proyecto de la ley de presupuesto general y fundamentar su contenido para su posterior aprobación.

2.2.2.1.2 Información contable

Una vez analizado el sistema presupuestario, se pasa a estudiar lo atinente al sistema de contabilidad gubernamental. La Ley N° 5.140, en su Capítulo III "Del registro de las operaciones", hace referencia al sistema y plantea cuál es su objeto, entre otros:

- Registrar sistemáticamente todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económica-financiera de las jurisdicciones y entidades;
- Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera;
- Permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público provincial se integre al sistema de cuentas nacionales.

Además, posee las siguientes características generales⁷³:

- Común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público provincial;
- Debe integrar las informaciones presupuestarias, del Tesoro y patrimoniales de cada entidad entre sí y, a su vez, con las cuentas provinciales;
- Debe exponer la ejecución presupuestaria, los movimientos y situaciones del Tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio de las entidades públicas;
- Está basado en normas contables, aplicables en el sector público.

La reglamentación del Artículo N° 44 de la Ley bajo estudio, establece los lineamientos a los que debe ajustarse el sistema de contabilidad gubernamental a la hora de registrar las transacciones realizadas por las entidades públicas. Los asientos de contabilidad deben registrarse en cuentas patrimoniales y de resultado, en el marco de la teoría contable y según los principios de contabilidad generalmente aceptados. Deben utilizarse los planes de cuentas que determine la Contaduría General de la Provincia (CGP) –como órgano rector del sistema⁷⁴–, obligatoriamente. Además, quedan reglados los estados contables financieros que como mínimo debe producir la CGP, entre otros, el estado de ejecución presupuestaria de recursos y gastos de la Administración Provincial y la Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento de la Administración Provincial y el Sector Público Provincial no Financiero.

El Artículo N° 52 de la normativa, regla la formulación de la Cuenta General del Ejercicio, a los fines de exponer información relevante sobre la situación económica, financiera y patrimonial de la Administración Pública no Financiera.

La misma debe contener los siguientes estados demostrativos, entre otros:

- Ejecución del presupuesto con relación a los créditos;
- Ejecución del presupuesto con relación al cálculo de recursos;
- Aplicación de los recursos al destino para el que fueron instituidos, detallando el monto de las afectaciones especiales con respecto a cada cuenta de ingreso;
- Resultado financiero del ejercicio por comparación entre las erogaciones devengadas y las sumas efectivamente recaudadas;

⁷³ Según lo establecido por el Artículo N° 44 de la Ley N° 5.140.

⁷⁴ Según lo establecido por el Artículo N° 22 del Decreto Reglamentario N° 1.836/96.

- Situación del Tesoro, indicando los valores activos, pasivos y el saldo;
- Deuda pública clasificada en consolidada y flotante al comienzo y cierre del ejercicio.

Debe elevarse al Poder Ejecutivo antes del 15 de mayo para su remisión a la Legislatura, siendo cuenta del "uso y ejercicio del presupuesto anterior"⁷⁵. Está a cargo de la CGP, según lo establecido por el Artículo N° 210 de la Constitución Provincial del año 2008.

La CGP obtiene información a partir del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF) con el objetivo de consolidarla; el mismo, logra a través de herramientas informáticas, la integración en tiempo real de la administración financiera provincial en cuanto a la información generada desde los distintos organismos en términos presupuestarios, contables y demás, posibilitando una eficaz gestión y control. Este sistema comenzó a estructurarse a partir de la sanción de la Ley N° 5.140, entendiendo la necesidad de solucionar uno de los problemas vigentes hasta ese momento, como lo era la coexistencia de distintos sistemas de gestión en las distintas reparticiones de la administración pública, generando inconvenientes para obtener información oportuna, confiable y razonable. Para ello, a través del Decreto N° 5.332/03 del entonces Ministerio de Hacienda, se designó un Comité Ejecutivo responsable de la implementación y puesta en funcionamiento del SIAF, de uso obligatorio a partir del 1 de diciembre del año 2003, en el ámbito de la Secretaría de Hacienda, Dirección General de Presupuesto y Contaduría General de la Provincia, entre otros⁷⁶.

Al respecto de los órganos de control interno y externo, la Ley N° 5.140 y la Constitución Provincial, designan a la Contaduría General de la Provincia como la responsable del control interno de la gestión económico-financiera de la hacienda pública⁷⁷. Por otro lado, el Tribunal de Cuentas es el órgano de control externo con autonomía funcional, según lo establecido por el Artículo N° 213 de la Constitución Provincial.

2.2.2.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Entre Ríos y el Gobierno Nacional

⁷⁵ Artículo N° 175, inciso 9° de la Constitución Provincial (2008).

⁷⁶ Según lo establecido por los Artículo N° 1, N° 2 y N° 3 del mencionado Decreto.

⁷⁷ La Ley N° 9.981 (2010), brindó a la CGP autonomía estableciéndola "como un órgano autónomo de control (...), manteniendo independencia funcional en el desempeño de las misiones, funciones y atribuciones establecidas en la Constitución Provincial y demás normas vigentes". Artículo N° 1.

A partir de la Ley N° 9.592 sancionada en el año 2004, la Provincia de Entre Ríos⁷⁸ adhirió al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal (RFRF) e invitó a sus municipios a la adhesión, según lo establecido por sus Artículos N° 1 y N° 2. Como se mencionó anteriormente, dicho régimen fue creado a través de la Ley N° 25.917 con el objetivo de armonizar la información que deben proveer las provincias a la Nación en términos presupuestarios y demás; de la misma manera, la normativa provee un marco legal al manejo de los recursos, erogaciones y endeudamiento permitido a cada una de las jurisdicciones dentro del ámbito de su aplicación, permitiendo así establecer un equilibrio financiero para cada una de ellas.

La información solicitada a los gobiernos provinciales, viene dada por el Artículo N° 7 de la Ley N° 25.917:

- Presupuesto Anual y las proyecciones del Presupuesto Plurianual;
- Información trimestral de la ejecución presupuestaria (base devengado y base caja);
- Stock de deuda pública;
- Nivel de ocupación del sector público.

Para facilitar el traspaso de la información requerida por el gobierno nacional, el Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal (CFRF) –como órgano de aplicación del RFRF-, se vale de la utilización de conversores presupuestarios. Los mismos establecen una correspondencia entre los clasificadores presupuestarios provinciales, con aquellos aplicados en el ámbito nacional. El CFRF trabaja en conjunto con el gobierno provincial para instaurarlos a los fines de su utilización.

Según establece el Decreto N° 7.547/05 en su Artículo N° 1, el Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas (MEHF) es la autoridad de aplicación del RFRF en el ámbito de la provincia. Está facultado para “dictar disposiciones reglamentarias, efectuar requisitorias, establecer procedimientos y requisitos de la información, determinar los organismos encargados de suministrar los datos, el procesamiento y elaboración de los informes, y todas aquellas medidas que resulten necesarias para el cumplimiento de su misión”⁷⁹.

⁷⁸ Es una de las Provincias que conforma el grupo de “alto cumplimiento”, al cumplir los plazos de presentación de la información requerida establecidos por Ley, según la Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública (ASAP), en base a un relevamiento de cumplimiento de la Ley de Responsabilidad Fiscal N° 25.917; situación al 31 de marzo de 2017.

⁷⁹ A través de la Resolución N° 74/14 del MEHF, se establece la forma de elaboración de la información fiscal y financiera en base a información suministrada por diversos sistemas y reparticiones de la Administración Provincial, en su Anexo A.

A través del Decreto N° 4.148/95, la Provincia de Entre Ríos adhirió al Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la República Argentina, autorizando la participación orgánica de la Dirección de Presupuesto. Este Foro permite una coordinación presupuestaria interjurisdiccional, donde cada una de las jurisdicciones puede participar sus experiencias a los fines de proveer herramientas de utilidad en otras unidades presupuestarias.

2.2.2.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el Gobierno Provincial

En la presente subsección, se analiza la formulación de información presupuestaria y contable por parte de los gobiernos locales, esencialmente municipios de la Provincia de Entre Ríos. La normativa que rige dicho procedimiento para todos ellos, es el Régimen Municipal instaurado por la Ley N° 10.027. En la misma, se les brinda "autonomía institucional, política, administrativa, económica y financiera", pudiendo ejercer sus funciones con independencia de todo otro poder.

2.2.2.3.1 Información presupuestaria

A partir de la Ley N° 10.027 Orgánica de las Municipalidades, se faculta a los Municipios a votar su presupuesto de gastos y cálculo de recursos, respetando los principios presupuestarios y el equilibrio fiscal. El Concejo Deliberante de cada Municipio es el encargado de sancionar anualmente el mismo, según lo establece el Artículo N° 95 de la Ley.

En el Capítulo IX de la normativa, se hace referencia a la contabilidad y el presupuesto de los Gobiernos Municipales. Corresponde al Departamento Ejecutivo Municipal remitir el Proyecto de Presupuesto al Concejo Deliberante, antes del 1 de octubre del año anterior al que deba regir, según el Artículo N° 146⁸⁰.

Una vez presentado el Proyecto de Presupuesto, el Presupuesto General de la Administración Municipal debe ser aprobado por una ordenanza especial del Concejo Deliberante. El mismo deberá contener:

- Resultado económico y financiero previsto de las transacciones programadas en sus cuentas corrientes y de capital;

⁸⁰ El Concejo Deliberante debe sancionar la ordenanza de presupuesto antes del 15 de diciembre del año inmediato anterior.

- Producción de bienes y servicios que generen las acciones proyectadas.

Constará de dos partes: el presupuesto de gastos y el cálculo de recursos, los cuales deben figurar por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí, (Artículo N° 144, Ley N° 10.027).

A través de los Artículos N° 150 y N° 151, se establece que deben considerarse como recursos las recaudaciones efectivamente ingresadas en la tesorería o en las cuentas bancarias a su orden; asimismo, se considera gastado un crédito y ejecutado el presupuesto por dicho concepto al devengarse, y liquidarse el mismo. Producido el pago, corresponde el registro de éste con el fin de reflejar la cancelación de las obligaciones asumidas.

2.2.2.3.2 Información contable

Una vez analizada la información en términos de presupuesto, se analiza la estructura de la información contable. Según el Artículo N° 132, la contabilidad general debe estar basada en principios y normas de aceptación general, aplicables al sector público. El Artículo N° 133 de la Ley N° 10.027, atribuye al Concejo Deliberante la potestad de dictar una ordenanza de contabilidad, basada en:

- La contabilidad general de la administración debe llevarse a cabo por el método de partida doble, de manera que refleje claramente el movimiento financiero y económico del Municipio;
- La contabilidad debe tener por base el inventario general de bienes y deudas y el movimiento de fondos provenientes de sus recursos financieros, de las actividades que desarrolle como entidad de derecho privado y de los actos que ejecute por cuenta de terceros.

El Departamento Ejecutivo debe hacer llevar las registraciones contables que se determinen en la ordenanza de contabilidad, procurando los registros necesarios tendientes a efectuar un racional y eficiente contralor de la hacienda pública.

El contador municipal, según establece el Artículo N° 137, entre otras, es responsable de:

- El registro de las operaciones, el control interno de movimiento presupuestario, económico, financiero, patrimonial y la suscripción de las órdenes de compra y pago y de las rendiciones de cuentas;

- La confección de las rendiciones de cuentas, debiendo mantener informado a su superior sobre el estado de los saldos presupuestarios.

Dentro del Capítulo IV "De la rendición de cuentas y responsabilidad de los funcionarios" de la Ley N° 10.027, su Artículo N° 112 establece que el Presidente Municipal, antes del 30 de abril de cada año, debe realizar la rendición general de cuentas de la percepción e inversión de la renta municipal, conjuntamente con los balances respectivos y las ordenanzas de presupuesto e impositiva vigentes en el ejercicio, ante el Concejo Deliberante, ante el Órgano de Control o el Tribunal de Cuentas. Dicha rendición, debe contener según lo establece el Artículo N° 113:

- Una memoria detallada de la administración durante el año anterior, con relación al Estado Municipal y en caso de poseer, de los organismos descentralizados, autónomos o autárquicos, de las empresas en que tenga participación con o sin capital, sea cual fuere su naturaleza jurídica y todo ente u organismos creados por ordenanza;
- Los estados de ejecución presupuestaria a la fecha de cierre, situación de su tesorería al comienzo y cierre del ejercicio y estado actualizado del servicio de la deuda pública municipal consolidada.

Además, se establece en el Artículo N° 114 que los municipios deben dar a publicidad mensualmente el estado de sus ingresos y gastos y anualmente una memoria y la cuenta de percepción e inversión.

2.2.2.3 Armonización de la información presupuestaria y contable

Una vez analizada la información pertinente a formular por parte de los Municipios, se pasa a estudiar lo relevante respecto al régimen de responsabilidad fiscal y armonización de información aplicable a este nivel de gobierno.

A través de la Ley N° 10.093 de los Ministerios, dentro de las facultades que se le atribuyen al Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas (MEHF), le corresponde todo lo vinculado a los aspectos fiscales, económicos y financieros en la relación entre el Gobierno Provincial, los Gobiernos Municipales y Comunas⁸¹. A este fin, se puso en marcha la Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios, dependiente del MEHF. En el año 2015, a través del Decreto N° 4.436, se instauró su Reglamento Orgánico.

⁸¹ Según el Artículo N° 13, Punto 4°, Inciso 16 de la Ley N° 10.093.

El Anexo I del mencionado decreto, establece que dicha repartición tiene como misión "asistir y asesorar al MEHF a través de la coordinación y promoción de las relaciones fiscales y financieras de los Municipios de la Provincia".

Dentro de sus competencias, se encuentran:

- Entender y asesorar en los aspectos fiscales de las cuentas públicas municipales, centralizando la información a través del Sistema Provincial de Información Fiscal Municipal⁸²;
- Brindar asistencia y asesoramiento a los Municipios en cuestiones fiscales y financieras, particularmente en trámites que deban someterse a consideración ante el Estado Nacional o Provincial en cumplimiento de la legislación específica sobre la materia;
- Realizar estudios y análisis relativos a cuestiones fiscales y financieras municipales;
- Intervenir y participar en la elaboración de las reglamentaciones y/o disposiciones relacionadas a aspectos fiscales y financieros de los Municipios de la Provincia;
- Promover el fortalecimiento de la gestión fiscal y financiera de los Municipios mediante capacitaciones a funcionarios y empleados municipales⁸³.

Al presente, la Provincia de Entre Ríos no cuenta con una normativa que establezca reglas de responsabilidad fiscal a los gobiernos municipales; sin embargo, en la práctica sí existe traspaso de información presupuestaria desde los gobiernos municipales hacia el Gobierno Provincial. Hasta el año 2010, el sistema de información fiscal implementado para el traspaso de información sobre el desempeño económico y financiero de los Municipios hacia el Gobierno Provincial, se realizaba vía mail en archivos Excel o en soporte papel, utilizando la estructura que establece la Ley Nacional de Responsabilidad Fiscal para presentación de información⁸⁴.

La solicitud de información a presentar por los municipios consiste en:

- Ejecución presupuestaria – Estado Ahorro-Inversión-Financiamiento;
- Información de gastos y dotación de personal;

⁸² Se hará referencia al mismo más adelante.

⁸³ A tales fines la Dirección General lleva a cabo anualmente, Jornadas Provinciales de Finanzas Públicas Municipales.

⁸⁴ Las planillas utilizadas para formular y presentar la información, están establecidas a partir del Decreto Reglamentario de la Ley Nacional de Responsabilidad Fiscal N° 25.917.

- Stock de deuda municipal;
- Proyección de servicios de la deuda municipal;
- Ordenanza tributaria y escala de remuneraciones vigente.

La implementación de este sistema de información fiscal, generó ciertas problemáticas: falta de homogeneidad en los datos aportados y remisión parcial de datos, consecuencia de la falta de un marco legal regulatorio así como de un sistema integrado que permitiese la recolección de datos municipales de manera homogénea. A raíz de esto, en el año 2011 se comienza a implementar una Oficina Virtual, con el objetivo de mejorar el conocimiento de la realidad fiscal municipal, así como la gestión económica y financiera de los Municipios, dando lugar al actual Sistema Provincial de Información Fiscal Municipal (SPIFM). Este sistema logra homogeneizar la información presentada por parte de los Municipios, a través del uso del Manual de Clasificadores Presupuestarios para el Sector Público Municipal creado por el Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la Nación; el mencionado manual, contiene todos los conceptos necesarios referidos a información presupuestaria, a los fines de que cada gobierno municipal pueda filtrar sus dudas permitiendo que la información cargada al sistema sea homogénea y no posea errores. Además, la Dirección General realiza controles cruzados con la información presentada al Tribunal de Cuentas por parte de los Municipios, con el mismo objetivo.

Como se mencionó anteriormente, no existe normativa que obligue a los Gobiernos Municipales a presentar información a través de este sistema informático, por lo que la obtención de datos es lograda en gran parte gracias al trabajo conjunto y colaborativo de los Municipios con el Gobierno Provincial. Actualmente, el nivel de respuesta alcanza el 90% de los 78 Municipios de la provincia; en los últimos cuatro años, han logrado incrementar el nivel de respuesta en un 10% según información recabada a través de comunicaciones telefónicas con la Dirección General. A través del reconocimiento público a los Municipios (en Jornadas Provinciales de Finanzas Públicas Municipales⁸⁵ y en los Boletines Anuales⁸⁶) que hayan presentado información en tiempo y forma, la Dirección incentiva a los gobiernos locales a incorporarse al sistema.

⁸⁵ Estas Jornadas se realizan periódicamente desde el Gobierno Provincial a través de la Dirección Provincial de Relaciones con Municipios, a los fines de capacitarlos en lo que atañe al manejo de información fiscal.

⁸⁶ Se hace referencia a los mismos más adelante.

Anualmente, la Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios elabora un Boletín Informativo Anual, consolidando los datos obtenidos del SPIFM⁸⁷. Dentro del mismo, puede encontrarse la siguiente información:

- Análisis del Esquema Ahorro – Inversión – Financiamiento;
- Ingresos Municipales;
- Deuda Municipal;
- Gasto y dotación de personal;
- Normativas tributarias municipales.

Actualmente el Gobierno Provincial está trabajando en un régimen de responsabilidad fiscal con los municipios, con el objetivo de darle un marco normativo al sistema de información fiscal municipal detallado anteriormente. Sin embargo, se encuentra a la expectativa en lo que atañe a los lineamientos⁸⁸ para un Nuevo Régimen de Responsabilidad Fiscal a nivel nacional.

2.2.3 Provincia de Santa Fe

2.2.3.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial

La Ley Provincial N° 12.510 de Administración, Eficiencia y Control del Estado, sancionada en 2006 y reglamentada parcialmente por los Decretos Provinciales N° 3.704/06, N° 3.705/06 y N° 3.748/2006, establece y regula la Administración Financiera del Estado de la Provincia de Santa Fe. En particular, se ocupa de la Administración de la Hacienda del Sector Público Provincial No Financiero. Esta Ley, en su Artículo N° 5, indica que la Administración Financiera está compuesta por cinco subsistemas:

- a) Subsistema Presupuestario;
- b) Subsistema de Tesorería y Gestión Financiera;
- c) Subsistema de Crédito Público;
- d) Subsistema de Contabilidad;
- e) Subsistema de Ingresos Públicos.

⁸⁷ Los Gobiernos Municipales sólo están obligados a presentar información ante el Tribunal de Cuentas como órgano de control a partir de la Ley N° 10.027 Orgánica de los Municipios. En consecuencia, la Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios no posee potestad para la divulgación de los datos, de manera que sólo puede presentarlos de manera consolidada.

⁸⁸ Establecidos en el mes de marzo del año 2017.

Esta normativa, sienta las bases para la formulación y ejecución presupuestaria, la contabilidad, la presentación de informes, la emisión de obligaciones y la gestión del endeudamiento, el sistema de control público, las adquisiciones y la gestión de recursos humanos.

Cada uno de los sistemas anteriormente mencionados, estarán a cargo de un órgano rector y se encontrarán interrelacionados entre sí. En este sentido, se designa al Ministerio de Hacienda y Finanzas como responsable de coordinar la interacción de los mismos.

A los fines de aclarar cómo está compuesto el Sector Público Provincial No Financiero, el Artículo N°4 de la Ley Provincial N°12.510, indica que dicho Sector está compuesto de la siguiente manera:

A) Administración Provincial:

- Poder Ejecutivo;
 - Administración Central;
 - Administración Descentralizada.
- Poder Legislativo;
 - S.A.F.⁸⁹ Administración Centralizada;
 - S.A.F. Administración Descentralizada;
 - S.A.F. Tribunal de Cuentas.
- S.A.F. del Poder Judicial.

B) S.A.F. de Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos.

2.2.3.1.1 Información presupuestaria

En el Título II, Capítulo I, la Ley Provincial N° 12.510 establece los lineamientos generales del Subsistema Presupuestario y en el Capítulo IV, en el Subsistema de Contabilidad, se dictan ciertos artículos sobre la forma de registro de la información inherente a las transacciones de la Hacienda Pública.

El Artículo N° 10, define el presupuesto como “el instrumento constitucional de órdenes, límites, garantías, competencias y responsabilidades de toda la Hacienda Pública, que expone los recursos calculados y su correspondiente aplicación, mostrando los resultados económicos y financieros esperados, la producción de bienes y servicios a generar y los recursos humanos a utilizar”. También se especifica, en el Artículo N°18, que el presupuesto deberá contener, como mínimo, la siguiente información:

⁸⁹ La sigla S.A.F. corresponde a la abreviación de “Sistemas de Administración Financiera”

- a. Cálculo de recursos de la Administración Central y de los Organismos Descentralizados⁹⁰;
- b. Presupuesto de gastos de cada una de las Jurisdicciones y de cada Organismo Descentralizado⁹¹;
- c. Créditos presupuestarios asignados a cada uno de los proyectos de inversión que se prevén ejecutar;
- d. Resultados de las cuentas de ahorro e inversión de la Administración del Sector Público Provincial No Financiero;
- e. Expondrá el déficit o superávit del ejercicio;
- f. Estado de situación de las garantías y avales otorgados, clasificados por beneficiario.

El Decreto Provincial N°3704/06, reglamentario de la Ley Provincial N°12.510, establece en su Artículo N°2 que a partir de 2007 el Clasificador Presupuestario Institucional es el enunciado por el Decreto Provincial N°1302/96 con las modificaciones que se dispongan a futuro. Este último decreto indica que los recursos deben presentarse ordenados por rubros, por su carácter económico y por su procedencia. Mientras que los gastos deben exponerse ordenados por objeto, por carácter económico, por finalidad y función, y por fuente de financiamiento.

El Artículo N°20 atribuye al Poder Ejecutivo el deber de presentar a la Legislatura el proyecto de presupuesto en la fecha que determina la Constitución Provincial. En esta última se indica que el proyecto de presupuesto general de gastos y cálculo de recursos debe presentarse antes del 30 de septiembre de cada año. Se dispone, luego, en el Artículo N°25, que el Poder Ejecutivo deberá publicar en internet el Presupuesto Anual, una vez aprobado o el presupuesto prorrogado en su defecto.

En lo referente a la ejecución del presupuesto, el Artículo N°25, indica que el Poder Ejecutivo difundirá, trimestralmente, información sobre la

⁹⁰ El Artículo N°12 y su Decreto reglamentario N°3705/06, establecen que, para la Administración Central y las Organizaciones Descentralizadas, "se consideran como recursos del ejercicio todos

aquellos que se prevén recaudar durante el período en cualquier organismo, oficina o agencia autorizados a percibirlos, en nombre de aquellas, con independencia de la fecha en que se origine la obligación de pago o la liquidación". Además, en el mismo artículo, se indica que "En el presupuesto, los recursos deben incluir la enumeración y monto estimado para el ejercicio de los diferentes rubros de ingresos corrientes y de capital, representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro."

⁹¹ El Artículo N°12 establece que "El presupuesto de gastos debe contener todas las erogaciones corrientes y de capital a ser financiadas mediante impuestos nacionales y provinciales, tasas y otras contribuciones obligatorias establecidas mediante gravámenes específicos, así como todo otro recurso a percibir en el ejercicio, endeudamiento público y otras fuentes financieras, precios y tarifas por producción de bienes y prestación de servicios de la Administración Provincial."

ejecución presupuestaria. De acuerdo a los Artículos N°81 y N°86, respectivamente, la información sobre la ejecución presupuestaria debe presentarse teniendo en cuenta las siguientes etapas:

- Los estados de ejecución presupuestaria de gastos deben exponer las transacciones programadas en sus etapas del compromiso, devengado y pagado⁹².
- Los estados de ejecución presupuestaria de los recursos deben exponer las transacciones programadas en sus etapas del devengado y recaudado⁹³.

El Artículo N°35 establece que todas las Jurisdicciones y Entidades deben programar la ejecución, siguiendo las normas y procedimientos que dicten las Unidades Rectoras Centrales de los subsistemas presupuestario y de tesorería. En este sentido, el Decreto Provincial N° 1.302/96, mencionado anteriormente, establece los clasificadores presupuestarios a utilizar por el Sector Público Provincial. Es importante destacar que dichos clasificadores son expuestos en correspondencia con el vigente en el ámbito nacional así como el aprobado en el Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la República Argentina (Decreto Nacional N°1.014/95).

⁹² Los Artículos N°82, N°83 y N°85, reglamentados por el Decreto Provincial N°3748/06, establecen respectivamente:

Artículo N°82: "En materia de ejecución del presupuesto de gastos, el compromiso implica:

1. El origen de una relación jurídica con terceros, que pueda dar lugar en el futuro, a una eventual salida de fondos;
2. La aprobación, por parte de un funcionario competente, de la aplicación de recursos por un concepto, importe determinado y la tramitación administrativa cumplida;
3. La afectación preventiva del crédito presupuestario que corresponda, en razón de un concepto e importe determinado;
4. La identificación del sujeto con el que se establece la relación jurídica, así como la especie, cantidad de los bienes o servicios a recibir o en su caso, el concepto del gasto sin contraprestación."

Artículo N°83: "En materia de ejecución del presupuesto de gastos, el devengado implica:

1. La afectación definitiva de los créditos presupuestarios producida por una modificación cuantitativa o cualitativa en la composición del patrimonio, de la respectiva jurisdicción o entidad.
2. El surgimiento de una obligación de pago por la recepción en conformidad de bienes, obras o servicios oportunamente contratados o, por haberse cumplido los requisitos administrativos dispuestos para los casos de gastos sin contraprestación;
3. La liquidación del gasto y la simultánea emisión de la respectiva orden de pago."

Artículo N°85: "El pago refleja la cancelación de las obligaciones asumidas con terceros".

⁹³ En términos de la ejecución presupuestaria de los recursos, los Artículos N°87 y N°88 establecen, respectivamente, que:

"El devengado es cuando por una norma legal o relación jurídica se establece un derecho de cobro a favor de la administración provincial y simultáneamente una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas";

"La recaudación de recursos se produce en el momento en que los fondos se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro o de cualquier funcionario facultado a recibirlos".

De acuerdo a lo indicado por el Artículo N° 91, el Poder Ejecutivo es el encargado de presentar ante la Legislatura en forma trimestral, dentro de los treinta (30) días posteriores al vencimiento del referido período, los estados de la ejecución del presupuesto general de la Administración Provincial. Además, tanto las cuentas del presupuesto de recursos, como las del presupuesto de gastos, deben cerrarse el 31 de diciembre de cada año, tal como lo indica el Artículo N° 90.

En cuanto a la Unidad Rectora Central del Subsistema Presupuestario, se designa, en el Artículo N°14, a la Dirección General de Presupuesto como la misma y, en el Artículo N°15, se le asignan las competencias de: evaluar la ejecución de los presupuestos, periódicamente y al final de cada ejercicio; asesorar a todos los organismos del Sector Público Provincial No Financiero; difundir los criterios de dicha ley para compatibilizar el sistema presupuestario de los Municipios y Comunas; entre otras.

2.2.3.1.2 Información contable

En términos de la información contable, los lineamientos que debe seguir el Sector Público Provincial No Financiero se especifican en el Título II, Capítulo IV, de la Ley Provincial N°12.510, el cual hace referencia al subsistema de contabilidad de la Administración Financiera. El Artículo N°73 establece que este subsistema debe "exponer los hechos y actos económicos y financieros que afecten o puedan afectar patrimonialmente al sector público, y que permitan medir el cumplimiento de los objetivos y metas de la administración". De acuerdo a lo indicado por el Artículo N°75, se entiende por entes contables a aquellos pertenecientes a la Administración Centralizada y Descentralizada.

Asimismo, en el Artículo N°74 se establece que los lineamientos de la registración contable el Sector Público Provincial son los siguientes:

- Todo acto o hecho económico o financiero deberá estar debidamente registrado y documentado;
- Dicho registro deberá ser "común, único, uniforme e integrado", de modo que pueda ser aplicable a todos los organismos del Sector Público Provincial;
- El método deberá estar basado en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, adaptados al sector público y basado en el principio de la partida doble.

En cuanto a los documentos que se deben presentar por dicho subsistema, el Artículo N°74 indica que el registro contable "deberá exponer,

como mínimo, la ejecución presupuestaria, los movimientos y la situación del tesoro y la situación, composición y variaciones del patrimonio de las entidades públicas”.

En el marco de la presentación de información contable se incorpora la Cuenta de Inversión, la cual funciona como un instrumento para que el Poder Ejecutivo rinda cuentas ante la Legislatura acerca del cumplimiento de la Ley de Presupuesto. En particular, de acuerdo a lo dictado en el Artículo N°95, el Ministro de Hacienda y Finanzas es el encargado de elevar a la Legislatura la Cuenta de Inversión. La misma se presenta bajo el Subsistema de Contabilidad y los lineamientos con los que debe cumplir la Cuenta de Inversión se presentan en la Sección V - Capítulo IV - Título II, de la Ley Provincial N°12.510.

En el Artículo N°94, se indican los contenidos mínimos que se deben incorporar en la Cuenta de Inversión. Estos se sintetizan de la siguiente manera:

- a) Informe sobre la evolución financiera, económica, patrimonial y de gestión consolidada de la Administración Provincial⁹⁴ del ejercicio concluido;
- b) Estados financieros y patrimoniales:
 - La ejecución del presupuesto de recursos de la administración provincial;
 - La ejecución del presupuesto de gastos de la administración provincial, mostrando el compromiso y el devengado;
 - La cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento de la Administración Provincial;
 - Los estados que demuestren la situación del Tesoro de la administración provincial;
 - La situación de la deuda pública de la Administración Provincial;
 - Los estados de recursos y gastos corrientes, así como el estado de origen y aplicación de fondos, de la administración central;
 - El balance general de la Administración Centralizada que integre los patrimonios netos de los Organismos

Descentralizados, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos;

- El estado de resultados y balance general de las Entidades Descentralizadas, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos.

En cuanto al control de la documentación presentada por el Subsistema de Contabilidad, el Artículo N°74 indica que "Podrá acreditarse la veracidad de la instrumentación de las transacciones y de la información registrada a través de la presentación de los archivos digitalizados o procesada por medios informáticos". Este control está a cargo de la Contaduría General de la Provincia, la cual es designada como Unidad Rectora Central del Subsistema de Contabilidad mediante el Artículo N°76.

El Artículo N°77 asigna a la Contaduría General de la Provincia, entre otras, las siguientes competencias:

- a) Establecer la metodología contable a aplicar y la periodicidad, estructura y características de los estados contables;
- b) Verificar que los sistemas contables que prescriba puedan ser desarrollados e implantados por las entidades;
- c) Consolidar e integrar la contabilidad de la Administración Provincial, coordinando con los servicios de administración financiera las actividades para que se proceda al registro contable de las transacciones con incidencia económica financiera;

Administrar el sistema de información financiera, que permita conocer los resultados operativos, económicos y financieros de la Administración Centralizada, de cada Entidad Descentralizada y del Sector Público No Financiero en su conjunto.

2.2.3.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Santa Fe y el Gobierno Nacional

A lo largo de este apartado se pondrá especial atención en la Ley Provincial N°12.402, mediante la cual la Provincia de Santa Fe se adhiere al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal establecido bajo la Ley Nacional N°25.917⁹⁵.

La Ley Provincial N°12.512, establece en su Artículo N°21 que la Administración Provincial de Impuestos, las Direcciones Generales de

⁹⁵ A su vez, la Ley de adhesión al Régimen de Responsabilidad por parte de la Provincia de Santa Fe cuenta con una normativa reglamentaria: Ley Provincial N° 12.512.

Administración o Servicios Administrativos de la Administración Provincial, deberán presentar dentro de los 5 (cinco) primeros días hábiles de cada mes, a la Contaduría General de la Provincia la siguiente información:

- 1) El Estado de Ejecución Presupuestaria;
- 2) Esquema Ahorro Inversión Financiamiento Base Caja;
- 3) Situación del Tesoro del mes inmediato anterior.

Una vez presentada dicha información, el mismo artículo establece que en los próximos 10 (diez) días hábiles, la Contaduría General de la Provincia debe presentar al Ministerio de Hacienda y Finanzas provincial, los Estados consolidados generales de la provincia. Una vez que estén autorizados, dichos Estados serán publicados en la página WEB de la Provincia. Luego, el Artículo establece que los Servicios Administrativos de las Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos deberán presentar a la Contaduría General de la Provincia los Estados de Ejecución Presupuestaria de Recursos y Gastos, así como el esquema Ahorro Inversión Financiamiento Base Caja, en los términos establecidos a lo largo del Artículo N°21.

El Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal, que surge de la Ley Nacional N°25.917, implementa el uso de conversores, a nivel provincial, para lograr clasificaciones presupuestarias homogéneas con las correspondientes al Gobierno Nacional. En la Provincia de Santa Fe se utilizan dichos conversores, los cuales se aplican a los clasificadores establecidos en el Decreto Provincial N°3704/06.

2.2.3.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el Gobierno Provincial

Para abordar este último apartado, se abordará de manera separada la información presupuestaria y de la información contable que deben formular los municipios y comunas, teniendo en cuenta lo dictado por la Ley Orgánica Municipal, modificada por la Ley Provincial N°12.195, y la Ley Orgánica de Comunas, modificada por la Ley Provincial N°12.194. En un segundo momento, se hablará acerca del Régimen de Responsabilidad Fiscal en los Gobiernos Locales de la Provincia de Santa Fe.

Es importante resaltar que la Ley Provincial N°12.195 establece en el Artículo N°1 que cada Municipio deberá dictar una ordenanza que establezca los Sistemas de la Administración Financiera y de Control interno del Sector Público Municipal. En este sentido, el Sistema de Administración Financiera deberá comprender los siguientes subsistemas:

- a) Presupuesto;

- b) Tesorería;
- c) Crédito Público;
- d) Contabilidad;
- e) Contrataciones;
- f) Gestión de Bienes.

2.2.3.3.1 Información presupuestaria

En cuanto a los lineamientos de la información presupuestaria del Sector Público Municipal, la Ley Provincial N°2756⁹⁶ establece en el Artículo N°46 que el presupuesto general debe incorporar los siguientes temas:

- 1) Los gastos del Concejo Municipal;
- 2) Los gastos de la Intendencia y de la administración;
- 3) Los gastos de las reparticiones autónomas o autárquicas;
- 4) El cálculo de recursos;
- 5) Una partida para fondo de reserva, a la que se imputan los gastos de ordenanzas especiales.

Para las comunas, la Ley Provincial N° 2439⁹⁷ establece en el Artículo N° 53 que el cálculo de recursos y el presupuesto de gastos deberán sancionarse y publicarse antes del quince de diciembre de cada año. Dicha publicación deberá realizarse en un diario de la localidad si lo hubiere y en carteles de lugares públicos.

2.2.3.3.2 Información contable

En lo referente a la información contable, la Ley Provincial N° 12.195 indica en el Artículo N° 2 que el Sector Público Municipal deberá llevar la registración de la contabilidad municipal de manera integral e integrada. La misma debe comprender los aspectos presupuestarios, económicos, financieros y de gestión.

El Artículo N° 41 de la Ley Provincial N° 2.756, establece que el intendente municipal tiene las siguientes atribuciones:

- Presentar anualmente en el mes de abril, las cuentas del ejercicio al Concejo Municipal;

⁹⁶ La Ley Provincial N°2756 es la Ley Orgánica Municipal.

⁹⁷ La Ley Provincial N°2439 es la Ley Orgánica de Comunas.

- Confeccionar mensualmente el balance de la Tesorería Municipal y publicarlo por la prensa o en volantes de publicidad municipal;
- Confeccionar la contabilidad patrimonial municipal o vigilar su correcta formulación.

De acuerdo a lo establecido por el Artículo N°50 de la Ley Provincial N°2.756, el control de la contabilidad municipal está a cargo de la Contaduría Municipal.

En cuanto a la información contable en el ámbito de las comunas, la Ley Provincial N°12.194 indica en su Artículo N°1 que "la registración de la contabilidad comunal deberá ser integral e integrada y comprenderá los aspectos presupuestarios, financieros y patrimoniales". Cabe destacar que la contabilización de la ejecución presupuestaria deberá realizarse teniendo en cuenta las distintas etapas. Para la ejecución del presupuesto de gastos, las etapas son: Presupuesto aprobado, modificaciones al presupuesto, compromiso, devengado y pago. Mientras que las etapas de la ejecución del cálculo de recursos son: recursos aprobados, devengados y percibidos.

El Artículo N° 56 de la Ley Provincial N°2.439 establece que las Comisiones Comunales deberán publicar, los primeros diez días de cada mes, los movimientos de caja o tesorería del mes anterior. Además, las Comisiones Comunales deberán rendir cuenta a la Comisión de Contralor, al finalizar cada año, sobre los ingresos y egresos. De acuerdo a lo establecido por el Artículo N° 57 de la misma ley, dicha información deberá ser publicada en diarios o periódicos locales.

2.2.3.3 Armonización de la información presupuestaria y contable

Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal en los Gobiernos locales de la Provincia de Santa Fe

La Provincia de Santa Fe ha avanzado en términos de Responsabilidad Fiscal en el ámbito municipal y comunal, más allá de lo establecido a nivel nacional. A tales efectos, mediante la Ley Provincial N°12.397, sancionada en el año 2004, y su Decreto Reglamentario N°1.975/05, se instituyó un Régimen de Transparencia Fiscal para Municipios y Comunas.

Mediante el Artículo N° 62 de dicha normativa, se estableció la confección de proyecciones presupuestarias plurianuales para Municipios de

primera y segunda categoría⁹⁸. Las mismas deben contener, como mínimo, proyecciones de recursos por rubros, proyecciones de erogaciones por objeto y finalidad, programa de inversiones, programación de operaciones de crédito, programación de vencimiento de la deuda pública, y resultados económicos y financieros esperados.

Además, la normativa establece en su Artículo N°63 que los Municipios y Comunas deberán remitir al Poder Ejecutivo de la Provincia detalle de lo siguiente:

- a) Ejecución presupuestaria de la administración central, organismos descentralizados y cuentas o fondos especiales, por rubros de recursos; discriminando el presupuesto vigente y la ejecución por el criterio del percibido y desagregado en el caso que corresponda la fuente de financiamiento;
- b) Ejecución presupuestaria de la administración central, organismos descentralizados y cuentas o fondos especiales, por incisos de erogaciones, discriminando el presupuesto vigente y la ejecución en las etapas del devengado y pagado y desagregando en el caso que corresponda la fuente de financiamiento;
- c) Planta de personal permanente, transitoria o contratada, desagregada por categorías o niveles;
- d) Estado de la Deuda Pública Total, incluida la flotante, detallando en cada caso el tipo de acreedor, montos adeudados, cronograma de amortizaciones e intereses;
- e) Relación emisión-recaudación de las tasas y contribuciones emitidas por los Municipios y Comunas.

La presentación de la ejecución presupuestaria deberá realizarse mensualmente por los Municipios y trimestralmente por las Comunas. El resto de los incisos deberán cumplimentarse trimestralmente por los Municipios y semestralmente por las Comunas⁹⁹. En cuanto a la forma, la información deberá remitirse acumulada al período solicitado.

El mecanismo de presentación de información está establecido a través de instructivos generados para los Municipios y Comunas, por la Contaduría General de la Provincia, la Dirección General de Finanzas y la Dirección General de Programación y Estadística Hacendal. Dichos instructivos se

⁹⁸ Son Municipalidades todos aquellos centros urbanos que tengan una población mayor a 10 mil habitantes. A su vez, los Municipios de 1° categoría son los que tienen más de 200 mil habitantes, mientras que los de 2° categoría son los restantes.

⁹⁹ Cabe aclarar que la ejecución, en el ámbito Municipal, deberá exponerse teniendo en cuenta los recursos efectivamente percibidos y las erogaciones considerando los momentos del registro, el devengado y el pagado. Para el caso de las Comunas, la ejecución deberá exponerse teniendo en cuenta los recursos efectivamente percibidos y las erogaciones considerando la etapa del devengado o del pagado.

encuentran basados en el Capítulo III – Título II de la Ley Provincial N° 12.397 y su Decreto Reglamentario. En este sentido, en el Decreto Reglamentario N° 1.975/05 se designan planillas anexas para la presentación del Esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento, Planta de Personal ocupada en el Sector Público y el Stock de deuda. Se aclara que dichas planillas constituyen un formato básico mínimo a cumplimentar, de modo que cualquier variación o modificación en su confección sólo debe estar orientada a ofrecer un mayor volumen o grado de discriminación de la información. En cuanto a la relación emisión-recaudación de las tasas y contribuciones emitidas, el diagrama de la misma queda sujeto a la estructura tributaria que tenga cada ente municipal o comunal, debiéndose informar en cada período requerido y de forma acumulada. Además, el Decreto establece los conceptos a considerar por parte de los Municipios y Comunas, en términos del cálculo de sus recursos y erogaciones.

A través del Artículo N° 60 de la normativa, se establece que el Poder Ejecutivo debe establecer Clasificadores Presupuestarios homogéneos para ser utilizados por la totalidad de las Municipalidades y Comunas de la Provincia. La utilización de los mismos, debe ser compatible con los que existen en el orden nacional y provincial, con el objeto de uniformar la información presupuestaria. A través del Decreto Provincial N° 3.256/05, se aprobaron conversores presupuestarios que permiten la homogeneización de los clasificadores utilizados a nivel provincial con aquellos utilizados a nivel municipal y comunal.

En cuanto a las reglas de procedimiento, el Artículo N° 61 de la Ley Provincial N°12.397 establece la instrumentación de un sistema uniforme de administración financiera y de control. Toda la información solicitada deberá remitirse a la Dirección General de Programación y Estadística Hacendal. Excepcionalmente, se podrá adelantar la información al correo electrónico de la Dirección encargada. Esta Dirección está encargada de recolectar la información municipal y comunal¹⁰⁰.

Sin perjuicio de lo establecido a nivel provincial a través de la normativa anteriormente analizada, la Provincia de Santa Fe cuenta con 41 Municipios y Comunas que han adherido formalmente a la Ley Nacional N° 25.917 de Responsabilidad Fiscal; contando además, con 7 que han manifestado la voluntad de hacerlo¹⁰¹. En estos casos, el Gobierno Provincial es el encargado de establecer los mecanismos de traspaso de información desde los gobiernos

¹⁰⁰ En la página web del gobierno provincial no se encontraron informes en los que se publique dicha información.

¹⁰¹ Información obtenida a través del Documento de Investigación N° 2 del Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal: "El Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal en el Sector Municipal".

locales hacia el Gobierno Provincial, en el orden de lo establecido por la Ley Nacional.

2.2.4 Buenos Aires

2.2.4.1 Elaboración de información presupuestaria y contable del Sector Público Provincial

La Ley Provincial N°13.767 fue sancionada en el año 2008. Ésta establece y regula la Administración Financiera del Estado de la Provincia de Buenos Aires y se encuentra reglamentada por el Decreto Provincial N°3.260/08. En el Artículo N° 5 de la Ley se determina que ésta se encuentra conformada por cuatro subsistemas interrelacionados entre sí:

- a) Subsistema Presupuestario;
- b) Subsistema de Crédito Público;
- c) Subsistema de Tesorería;
- d) Subsistema de Contabilidad.

Según lo establecido en el Artículo N°6 de la Ley de Administración Financiera, cada uno de estos subsistemas está a cargo de un órgano rector, el cual dependerá en última instancia del órgano que ejerza la coordinación de todos ellos. Seguidamente, en el Artículo N°7 se especifica que el Ministro de Economía de la Provincia es el encargado de coordinar y supervisar los subsistemas que integran la Administración Financiera Provincial.

Otro aspecto relevante a destacar es que el Decreto Provincial N° 3.260/2008 establece que para lograr los objetivos planteados por dicha normativa, se debe implementar un sistema informático rector que contemple los subsistemas previamente mencionados.

El ámbito de aplicación de la Ley de Administración Financiera es el Sector Público de la Provincia de Buenos Aires, que según el Artículo N°8 se encuentra integrado por:

- La Administración Pública Provincial, conformada por:
 - La Administración Central;
 - Entidades descentralizadas.
- Empresas y sociedades del Estado Provincial¹⁰²;

¹⁰² Dentro de esta categoría se incluyen "las empresas públicas, las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria, las sociedades de economía mixta y todas aquellas

- Fondos fiduciarios integrados total o mayoritariamente con bienes o fondos del Estado Provincial.

2.2.4.1.1 Información presupuestaria

Los lineamientos generales correspondientes a la presentación de información presupuestaria por parte del Sector Público de la Provincia de Buenos Aires se establecen en el Título II de la Ley de Administración Financiera. El órgano rector del subsistema presupuestario es la Dirección Provincial de Presupuesto, la cual depende de la Subsecretaría de Finanzas del Ministerio de Economía.

El presupuesto de la Administración Pública Provincial, de acuerdo al Artículo N°19 de la Ley Provincial N°13.767, se estructura de la siguiente forma:

- Título I: Disposiciones Generales;
- Título II: Presupuesto de recursos y gastos de la Administración Central;
- Título III: Presupuestos de recursos y gastos de entidades descentralizadas.

A su vez, el Artículo N°12 de la misma ley establece que los presupuestos deben contener la siguiente información:

- La totalidad de los recursos¹⁰³ y gastos¹⁰⁴ previstos para el ejercicio, los cuales deben ser especificados por separado y por sus montos íntegros, es decir, sin compensaciones entre sí;
- Las transacciones programadas para ese período en sus cuentas Corrientes y de Capital¹⁰⁵;
- El resultado económico y financiero de dichas transacciones¹⁰⁶.

organizaciones empresariales donde el Estado provincial tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias" (Artículo N°8 Ley Provincial N°13.767).

¹⁰³ En el Artículo N°21 de la Ley de Administración Financiera se especifica que se consideran como "recursos del ejercicio todos aquellos que se prevén recaudar durante el período, los provenientes de donaciones y operaciones de crédito público, representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro y los excedentes de ejercicios anteriores que se estimen existentes a la fecha de cierre del ejercicio anterior al que se presupuesta". Asimismo, se determina que el criterio de imputación de los recursos se realizará por el criterio de lo percibido.

¹⁰⁴ En el Artículo de la Ley de Administración Financiera se especifica que se consideran como "gastos del ejercicio todos aquellos que se devenguen en el período, se traduzcan o no en salidas de dinero en efectivo del Tesoro".

¹⁰⁵ El Decreto Provincial N°3.260/2008 determina que a través de estas cuentas se pretende exponer la gravitación económica y la incidencia financiera de sus transacciones.

Es necesario notar que la ley mencionada y su correspondiente decreto reglamentario especifican la forma de presentación de los recursos y los gastos. En el caso de los ingresos, el Artículo N°13 de la Ley determina que deben contener la enumeración de los diferentes rubros de recursos y otras fuentes de financiamiento. Asimismo, el Decreto Provincial N°3.260/2008 establece que los recursos se deben presentar ordenados de acuerdo a la clasificación por rubros y según clasificación económica. Por su parte, según este mismo decreto, las erogaciones se deben presentar utilizando las siguientes clasificaciones: por institución, por categorías de programa, por objeto, por clasificación económica, por finalidad y función, por fuentes de financiamiento y por localización geográfica.

En lo referente a la ejecución del presupuesto, el Artículo N°32 de la Ley Provincial N°13.767 determina que todos los órganos del Sector Público Provincial están obligados a llevar estos registros. Se establece a su vez que en el caso de los recursos deberá registrarse como mínimo el momento de devengamiento¹⁰⁷, mientras que en el caso de las erogaciones deberán registrarse como mínimo en el momento de comprometido, devengado¹⁰⁸ y pagado. Asimismo, en su reglamento del Artículo N°30, el Decreto Provincial N°3.260/08 determina que la distribución administrativa del presupuesto de gastos es aprobada por el Poder Ejecutivo Provincial y se efectúa de acuerdo al Manual de Clasificadores Presupuestarios aprobados por el Decreto Provincial N°1.737/96 y sus modificatorias.

El Artículo N°41 de la Ley de Administración Financiera de la Provincia de Buenos Aires establece que las cuentas del presupuesto de recursos y gastos cierran el 31 de diciembre de cada año. Asimismo, en el Artículo N°44 de esta normativa se especifica que la información de la liquidación y captación

¹⁰⁶ El Decreto Provincial N°3.260/2008 establece que el total de Recursos Corrientes menos el total de Gastos Corrientes mostrará el resultado económico del ejercicio. Si a éste se adicionan los Ingresos de Capital y se deducen los Gastos de Capital, se obtendrá el resultado financiero.

¹⁰⁷ El Decreto Provincial N°3.260/08 establece que "se producirá el devengamiento de un recurso cuando:

a) Por una relación jurídica se establece un derecho a cobro a favor de las jurisdicciones o entidades del Sector Público Provincial y, simultáneamente, una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas, sean públicas o privadas.

b) Se produce la percepción o recaudación de un recurso en el momento en que los fondos resultantes ingresan o se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro Provincial, o de cualquier otro funcionario facultado para recibirlos".

¹⁰⁸ El Artículo N° 31 de la Ley de Administración Financiera de la Provincia de Buenos Aires establece que "se considerará gastado un crédito, y por lo tanto ejecutado el presupuesto de dicho concepto, al devengarse el gasto correspondiente, se traduzca o no en salida del dinero del Tesoro". El reglamento de este Artículo determina que "el devengamiento del gasto implica:

a) Una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de cada jurisdicción o entidad, originada por transacciones con incidencia económica y financiera;

b) El surgimiento de una obligación de pago por la recepción de conformidad de bienes o servicios oportunamente contratados, o en su caso, por haberse cumplido determinados requisitos administrativos que configuran el gasto, tengan o no una contraprestación".

de recursos y los gastos de la Administración Pública Provincial será remitida a la Contaduría General de la Provincia, la cual elaborará la cuenta general del ejercicio. Por último, es necesario notar que la Dirección Provincial de Presupuesto es el órgano encargado de realizar la evaluación de la ejecución presupuestaria de la Administración Pública Provincial durante el ejercicio y al cierre del mismo.

Finalmente, resta especificar el alcance de los lineamientos para la presentación de información presupuestaria, abordados en este apartado. Según el Artículo N°18 de la Ley Provincial N°13.767, "integrarán el Subsistema Presupuestario y serán responsables de cumplir con esta Ley, su reglamentación y las normas técnicas que emita la Dirección Provincial de Presupuesto, todas las unidades que cumplan funciones presupuestarias en el Sector Público Provincial".

2.2.4.1.2 Información contable

En lo referente a la información contable, las normas y procedimientos técnicos utilizados, los mismos se exponen en el Título V de la Ley de Administración Financiera, el cual hace referencia al subsistema de contabilidad gubernamental. El Decreto Provincial N°3.260/08 establece que este subsistema "registrará todos los recursos y obligaciones presupuestarias – económicas – financieras, de las instituciones de la Administración General del Estado Provincial, independientemente del origen y destino de los mismos". Por su parte, el Artículo N°87 de la Ley Provincial N°13.767 establece que el órgano rector de este subsistema es la Contaduría General de la Provincia.

Asimismo, el reglamento del Artículo N° 85 de la Ley Provincial N°13.767 especifica que el subsistema de contabilidad gubernamental es el encargado de efectuar el registro de las transacciones de acuerdo con los siguientes lineamientos:

- Las operaciones se registran una única vez en el sistema y a partir de este registro se deben obtener las salidas básicas de información financiera (incluida la información presupuestaria, patrimonial o económica) que produzca la Contaduría General de la Provincia a nivel del Sector Público Provincial.
- Los asientos contables que se generen por el Sector Público Provincial se registrarán en cuentas patrimoniales y de resultado, en el marco de la teoría contable y según los principios de contabilidad generalmente aceptados, y basados en el método de registración de partida doble. El plan de cuentas a utilizar será el

determinado por la Contaduría General de la Provincia y será de uso obligatorio.

Por otro lado, en el Artículo N°86 se destacan las siguientes características generales referidas al subsistema de contabilidad gubernamental:

- Es común, único y uniforme;
- Permite integrar la información presupuestaria, del Tesoro y patrimoniales de los organismos entre sí y, a su vez, con las cuentas provinciales;
- Debe exponer la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación del Tesoro, las variaciones, composición y situación del patrimonio de las entidades públicas.

El Artículo N°92 de la Ley Provincial N°13.767 determina los registros que debe efectuar la contabilidad del presupuesto. En cuanto al cálculo de recursos, se debe registrar los importes presupuestados y los efectivamente recaudados por cada entrada. Por su parte, los gastos deben contar con el registro del monto autorizado y sus modificaciones, los compromisos efectuados y las órdenes de pago emitidas. Según este mismo artículo, las tareas mencionadas "corresponden a las direcciones de administración o dependencias que hagan sus veces y a las cajas recaudadoras, las que remitirán periódicamente los estados de ejecución correspondientes a los recursos y autorizaciones a gastar a la Contaduría General de la Provincia". Finalmente, con estos elementos, el órgano a cargo del subsistema contable debe genera asientos mensuales, reflejando la información de forma centralizada.

Asimismo, a partir de la información que están obligados a presentar las entidades del Sector Público Provincial a la Contaduría General de la Provincia¹⁰⁹, este organismo debe elaborar la cuenta general del ejercicio¹¹⁰. El documento es presentado a la Legislatura Provincial y debe contener los siguientes elementos, tal como lo establece el Artículo N°100:

¹⁰⁹ El Artículo N° 98 de la Ley Provincial N°13.767 establece que "dentro de los tres meses de concluido el ejercicio financiero, las entidades del Sector Público Provincial, excluida la Administración Central, deberán entregar a la contaduría General de la Provincia los estados contables financieros del ejercicio anterior, con las notas y los anexos que correspondan". Asimismo, el Decreto Provincial N° 3.260/08 determina que "los organismos y poderes no comprendidos en el artículo 98 de la Ley N°13.767 deberán presentar a la Contaduría General de la Provincia la información correspondiente al ejercicio financiero anterior citada en el artículo 100 de dicha Ley, dentro del plazo que determine el Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad".

¹¹⁰ El Decreto Provincial N°3.260/08 establece en la reglamentación del inciso i) del Artículo N°90 de la Ley Provincial N°13.767 que una de las competencias de la Contaduría General de la Provincia es procesar los datos y analizar la información producida y registrar las operaciones complementarias y de ajuste necesarias.

a) Los estados de ejecución del presupuesto a la fecha de cierre del ejercicio, los cuales deberán contener la siguiente información:

- Con relación a los gastos: el monto original, modificaciones introducidas, el crédito definitivo al cierre del ejercicio, compromisos contraídos, compromisos devengados, saldos no utilizados y devengados incluidos en órdenes de pago y residuos pasivos;
- Con relación a los recursos: montos calculados y recaudados, a la vez que se deberá incorporar su diferencia;
- Forma en que fueron aplicados los recursos respecto del destino para el que fueron previstos, detallando el monto de las afectaciones especiales con respecto a cada cuenta de ingreso;
- Con relación a la deuda pública: el estado actualizado a la fecha de cierre de la deuda interna, externa, directa e indirecta;
- Con relación a la situación financiera: cuenta de resultados de la Administración central y de cada una de las entidades y el resultado consolidado de la Administración pública provincial;
- Los estados que muestren los movimientos y la situación del Tesoro, indicando los valores activos, pasivos y el saldo.
- La situación de bienes del Estado, indicando las existencias al inicio del ejercicio, las variaciones producidas durante el mismo como resultado de la ejecución del presupuesto o por otros conceptos y las existencias al cierre.

b) Asimismo, contendrá información y comentarios referidos a:

- El grado de cumplimiento de los objetivos y metas previstos en el presupuesto;
- El comportamiento de la ejecución del presupuesto en términos de economía, eficiencia y eficacia.

2.2.4.2 Armonización de información presupuestaria y contable entre la Provincia de Buenos Aires y el Gobierno Nacional

La Provincia de Buenos Aires adhiere a la Ley de Responsabilidad Fiscal (Ley Nacional N°25.917) según lo establecido por Artículo N°1 de la Ley Provincial N°13.295. En este sentido, es necesario resaltar que, a través de la ley nacional, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se ven obligadas a presentar en su página web la siguiente información:

- El Presupuesto Anual y las proyecciones del presupuesto plurianual;
- Información trimestral de la ejecución presupuestaria (base devengado y base caja)¹¹¹;
- Información sobre el stock de deuda pública;
- Información sobre el nivel de ocupación del sector público.

Según lo establecido en el Artículo N°7 de la Ley Nacional N° 25.917, la Jefatura de Gabinete de Ministros debe publicar en su página web la consolidación de esta información. Para tal fin, el Artículo N°4 de la Ley de Responsabilidad Fiscal determina que una Comisión formada por representantes del Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la República Argentina¹¹² será la que proponga los conversores que utilizarán las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires con el objetivo de obtener clasificadores presupuestarios homogéneos a los utilizados por el gobierno nacional.

2.2.4.3 Elaboración de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y armonización con el Gobierno Provincial

La Provincia de Buenos Aires ha sido una de las primeras jurisdicciones que logró llevar a cabo una reforma integral de la administración financiera municipal, efectuada a partir del Decreto Provincial N° 2.980/00. Esta reforma, denominada Reforma de la Administración Financiera en el Ámbito Municipal (RAFAM), incluyó también la aprobación de las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los Municipios piloto"¹¹³, en las cuales se especificaron las normas y procedimientos para la

¹¹¹ Esta información debe estar disponible en la página web del gobierno provincial con un rezago máximo de un trimestre.

¹¹² Por su parte, la Provincia de Buenos Aires adhiere al Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas de la República Argentina a través del Decreto Provincial N°864/97.

¹¹³ Si bien el Decreto Provincial N°2.980/00 establece que estas disposiciones son de aplicación obligatoria en los Municipios que fuesen seleccionados como piloto a partir del

administración financiera municipal y que, según el Artículo N° 3 de dicho decreto, se conforma como un capítulo del "Reglamento de Contabilidad y Disposiciones de Administración para las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires"¹¹⁴.

En el Artículo N°5 de las disposiciones mencionadas, define la administración de recursos de los Municipios como aquella que "comprende al conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen a la obtención y aplicación de los recursos financieros, así como la adquisición, administración y utilización de los recursos reales". De esta forma, se establece que la administración financiera de los Municipios estará integrada por los siguientes sistemas:

- a) Sistema de presupuesto;
- b) Sistema de contabilidad;
- c) Sistema de tesorería;
- d) Sistema de crédito público;
- e) Sistema de administración de ingresos;

A su vez, este artículo determina que la administración de los recursos reales se conformará de la siguiente forma:

- a) Sistema de contrataciones;
- b) Sistema de administración de bienes físicos;
- c) Sistema de Inversión Pública;
- d) Sistema de administración de personal.

Finalmente, se establece que cada uno de estos sistemas dependerá de un órgano rector, el cual dictará y observará el cumplimiento de las normas y procedimientos establecidos para cada uno de ellos en las disposiciones mencionadas. Asimismo, el Artículo N° 6 de las disposiciones aprobadas por el Decreto Provincial N° 2.980/00, determina que la interrelación de estos sistemas "conformará un Macrosistema Integrado de Administración Municipal, con el fin de poner en funcionamiento y mantener, en cada municipio, procedimientos para registrar, generar y proporcionar información adecuada, oportuna y confiable para la toma de decisiones y la evaluación en la gestión de cada una de las áreas operativas". El órgano encargado de la coordinación de dicho macrosistema es el Departamento Ejecutivo.

ejercicio fiscal que siguiere a la aprobación del decreto, en su Artículo N°5 determina que estas disposiciones "deberán aplicarse en los municipios que no fueran seleccionados como piloto en un plazo que no deberá superar, como máximo, cinco ejercicios fiscales, contados a partir de la vigencia de tales disposiciones en los municipios piloto".

¹¹⁴ Este reglamento fue aprobado por Resolución del Honorable Tribunal de Cuentas en su Acuerdo el día 23 de octubre del año 1991 y contó con vigencia a partir del 1 de enero de 1992.

2.2.4.3.1 Información presupuestaria

Los lineamientos referentes a la información presupuestaria de los Municipios de la Provincia de Buenos Aires se encuentran establecidos en la Ley Orgánica Municipal, las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los municipios piloto" aprobadas por el Decreto Provincial N° 2.980/00, el cual da origen al RAFAM y finalmente, por la Ley Provincial N°13.295 y su decreto reglamentario (Decreto Provincial N°2.580/07).

En un primer lugar, la Ley Orgánica Municipal (Decreto – Ley N° 6.769) dictada en el año 1958, establece en su Artículo N°110 que "el proyecto de presupuesto comprenderá la universalidad de gastos y recursos ordinarios, extraordinarios y especiales de la municipalidad para cada ejercicio". Este concepto fue ampliado por las disposiciones aprobadas en el Decreto Provincial N° 2.980/00. En su Artículo N°10, se determina que el presupuesto anual deberá contener los ingresos y los gastos de todas las instituciones, tanto centralizadas como descentralizadas, así como del Departamento Deliberativo. A su vez, en este mismo artículo se dispone que los recursos y gastos figurarán por sus montos íntegros, sin compensación entre sí.

Asimismo, la Ley Orgánica Municipal determina en su Artículo N°109 que corresponderá al Departamento Ejecutivo dictar las ordenanzas impositivas y la elaboración del presupuesto, debiendo remitirlo al Concejo Deliberante con anterioridad al 31 de octubre de cada año. Por su parte, el Artículo N° 12 de las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los Municipios piloto" especifica que el proyecto de Ordenanza de Presupuesto deberá contener los siguientes aspectos:

- Las políticas presupuestarias de las jurisdicciones y entidades;
- La programación de los recursos¹¹⁵ y el presupuesto analítico de los gastos¹¹⁶¹¹⁷ de las jurisdicciones y entidades;
- La estructura programática;

¹¹⁵ Según el Artículo N° 16 de las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los municipios piloto" establece que el "cálculo de recursos a incluir en el proyecto de Ordenanza de Presupuesto considerará todos los rubros que se estima ingresarán durante el ejercicio que se presupuesta, representen o no entradas de efectivo al Tesoro, así como los excedentes de ejercicios anteriores que se estimen existentes a la fecha del cierre del ejercicio anterior al que se presupuesta".

¹¹⁶ Según el Artículo N° 16 de las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los municipios piloto" establece que el "cálculo de gastos a incluir en el proyecto de Ordenanza de Presupuesto considerará "como gastos a todos aquellos que se prevé devengar en el período, se traduzcan o no en salidas de dinero en efectivo del Tesoro".

¹¹⁷ De acuerdo con el Artículo N°7 de la Ley Provincial N°13.295, los presupuestos municipales deben incluir las estimaciones del gasto tributario en el que éste incurre por la aplicación de las políticas impositivas.

- La descripción de los programas;
- La formulación de las metas en términos físicos;
- La programación física y financiera de los proyectos de inversión, sus obras y actividades;
- La asignación de los insumos (recursos humanos y materiales) a nivel de cada actividad u obra;
- La programación de los servicios de deuda.

Un aspecto que se debe resaltar es que se adjuntan a dichas disposiciones los formularios, sus modelos e instructivos, para poder desarrollar los requisitos mencionados.

Por su parte, el Artículo N° 13 de las disposiciones aprobadas por el Decreto Provincial N°2.980/00 determina las clasificaciones presupuestarias que deberán utilizarse para exponer los recursos y los gastos del proyecto de Ordenanza de presupuesto. En primer lugar, los recursos se presentarán de acuerdo a la clasificación institucional, por rubros, por procedencia y por la naturaleza económica de los mismos. En términos de los gastos, éstos deben expresarse por institución, por categorías programáticas, por objeto hasta el nivel de partida principal, por finalidad y función, por fuente de financiamiento y por naturaleza económica. La metodología, el catálogo de cuentas y sus descripciones se encuentran adjuntos a las disposiciones.

En lo referente a la ejecución del presupuesto, el Artículo N° 28 de dichas disposiciones establece la obligación de los organismos centralizados y descentralizados de cada Municipio a registrar la información presupuestaria en términos físicos, de acuerdo a los modelos e instructivos que se adjuntan a las mismas. La información generada será remitida a la Oficina Municipal de Presupuesto, la que evaluará la ejecución de los presupuestos de la Administración Municipal tanto en forma periódica, durante el ejercicio y al cierre del mismo. De esta forma, según el Artículo N°30 de esta normativa, la Oficina Municipal de Presupuesto será el órgano rector del Sistema de Presupuesto y contará con las siguientes competencias:

- Dictar las normas técnicas para la formulación, aprobación, modificación, programación de la ejecución y evaluación de los presupuestos de los organismos de la Administración Municipal;
- Analizar los anteproyectos de presupuesto de los organismos que integran la Administración Municipal y proponer los ajustes que considere necesarios;

- Elaborar, conjuntamente con la Tesorería y la Oficina de Ingresos Públicos, la programación de la ejecución del Presupuesto de la Administración Municipal;
- Coordinar el proceso de modificaciones en el presupuesto sancionado y las reprogramaciones de la ejecución presupuestaria autorizada;
- Evaluar la ejecución de los presupuestos.

2.2.4.3.2 Información contable

Los lineamientos referidos a la información contable de los Municipios se presentan en las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los municipios piloto". De esta forma, el Artículo N° 35 de dichas disposiciones, establece que el sistema de contabilidad en organismos centralizados y descentralizados deberá contar con los siguientes objetivos:

- Registrar sistemáticamente todas las transacciones que produzcan y afecten a la situación económico-financiera de la Administración Municipal;
- Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública, y para los terceros interesados en la misma;
- Presentar información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de forma tal que se faciliten las tareas de control y auditoría (interna o externa);
- Permitir que la información que se procese y produzca sobre la Administración Municipal, pueda integrarse al Sistema de Administración Financiera de la Provincia de Buenos Aires.

Una vez planteados los objetivos que deberá perseguir el sistema de contabilidad, el Artículo N°36 de la misma normativa establece los siguientes lineamientos básicos:

- Las operaciones deberán contar con un solo registro en el sistema, a partir del cual se obtendrán las salidas básicas de información financiera (de tipo presupuestario, patrimonial o económico) que produzca la Contaduría General del Municipio, tanto para la Administración Central como para los Organismos Descentralizados;
- Los asientos contables de la Administración Central y de los Organismos Descentralizados, se realizarán en cuentas

patrimoniales y de resultado, en el marco de la teoría contable y según los principios de contabilidad generalmente aceptados, adaptados a las particularidades del sector público municipal¹¹⁸.

Asimismo, el Artículo N° 37 establece que el sistema de contabilidad contará con las siguientes características generales:

- Será común, único, uniforme y aplicable a todos los Municipios de la Provincia;
- Expondrá la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación del Tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio de las administraciones municipales;
- Estará orientado a determinar los costos de las operaciones públicas;
- Estará basado en los principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables al Sector Público Municipal.

De esta forma, considerando los objetivos, lineamientos básicos y características generales, el Artículo N° 33 de las disposiciones aprobadas por el Decreto Provincial N° 2.980/00 indica que el sistema de contabilidad debe producir, como mínimo, los siguientes estados contables financieros:

- Estado de ejecución presupuestaria de recursos y gastos de la Administración Municipal;
- Balance de sumas y saldos de la Administración Central;
- Estado de origen y aplicación de fondos de la Administración Central;
- Balance General de la Administración Central que integre los patrimonios netos de los Organismos Descentralizados;
- Cuenta Ahorro – Inversión – Financiamiento de la Administración Municipal.

En lo referente a la ejecución presupuestaria de recursos y gastos, el Artículo N° 40 de dichas disposiciones definen las principales características de los momentos de registro de las transacciones. En términos de recursos, se establecen dos momentos de registro: devengado¹¹⁹ y recaudado o

¹¹⁸ Este registro se debe realizar utilizando el Catálogo Básico de Cuentas Contables, la Minuta Contable, el Libro Diario y el Libro Mayor que se presentan adjuntos a las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los municipios piloto.

¹¹⁹ El Artículo N° 40 de las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los municipios piloto" establece que un recurso se encontrará devengado "cuando, por una relación jurídica, se establece un derecho de cobro a favor de la Administración Municipal y, simultáneamente, una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas".

percibido¹²⁰. Asimismo, en lo atinente a los gastos se determinan las siguientes etapas: reserva preventiva¹²¹, comprometido¹²², devengado¹²³ y pagado¹²⁴.

Finalmente, se debe notar que el órgano rector del sistema de contabilidad, es decir, el responsable del funcionamiento adecuado y el mantenimiento del mismo en el ámbito de la Administración Municipal, es la Contaduría General del Municipio. Las responsabilidades otorgadas a este órgano, según el Artículo N° 32 de las disposiciones aprobadas por el Decreto Provincial N° 2.980/00, son las siguientes:

- Llevar la contabilidad general de la administración centralizada del Municipio, realizando las operaciones de ajuste y cierre necesarios y producir anualmente los estados contables – financieros para su remisión al Concejo Deliberante y al Honorable Tribunal de Cuentas;
- Mantener actualizados los planes de cuenta de la contabilidad general de la Administración Municipal, debidamente armonizados con los clasificadores presupuestarios;
- Asegurar la confiabilidad de la información que las distintas unidades de registro ingresen a las bases de datos de la administración financiera, como así también los procedimientos

¹²⁰ El Artículo N° 40 de las "Disposiciones de administración de los recursos financieros y reales para los municipios piloto" establece que la percepción o recaudación de los recursos "se produce cuando los fondos ingresan o se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro Municipal o de cualquier otro funcionario facultado para recibirlos".

¹²¹ De acuerdo con el Artículo N° 40 de las mencionadas disposiciones, "la reserva preventiva o interna implica la autorización para iniciar los trámites necesarios para la adquisición de bienes y/o servicios, o para iniciar la tramitación que correspondiere cumplir previo a la formalización de compromisos".

¹²² Según el Artículo N° 40, el compromiso implica "a) el origen de una relación jurídica con terceros que dará lugar, en el futuro a una eventual salida de fondos, sea para cancelar una deuda o para su inversión en un objeto determinado; b) la aprobación por parte de un funcionario competente, de la aplicación por conceptos e importe determinados y de la tramitación administrativa cumplida; c) la afectación preventiva del crédito presupuestario que corresponda, en razón de un concepto, y rebajando su importe del saldo disponible; d) la identificación de la persona física o jurídica con la cual se establece la relación que da origen al compromiso, así como la especie y cantidad de los bienes o servicios a recibir, o en su caso, el carácter de los gastos sin contraprestación".

¹²³ De acuerdo con lo establecido en el Artículo N° 40 de dichas disposiciones, "el gasto devengado implica: a) una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Municipal, originada por transacciones con incidencia económica y financiera; b) el surgimiento de una obligación de pago por la recepción de conformidad de bienes o servicios oportunamente contratados, o bien por haberse cumplido los requisitos administrativos dispuestos para los casos de gastos sin contraprestación; c) la liquidación del gasto y la emisión de la respectiva orden de pago; d) la afectación definitiva de los créditos presupuestarios correspondientes".

¹²⁴ Según el inciso 3 del Artículo N° 40 "el registro del pago se efectuará en la fecha en que se entregue el cheque, ya sea en forma directa o a través de orden de acreditación bancaria, o se materialice el pago por entrega de efectivo".

contables utilizados por aquéllas, efectuando las recomendaciones e indicaciones que estime adecuadas para su funcionamiento;

- Dictar las normas y establecer los procedimientos apropiados para que la contabilidad gubernamental en el ámbito de la Administración Municipal cumpla con los fines establecidos en la normativa vigente, e impartir las instrucciones para su efectivo cumplimiento;
- Determinar las formalidades, características y metodologías de los registros que deberán habilitar las unidades de registro primario;
- Preparar anualmente la rendición de cuentas;
- Coordinar un sistema de información que en forma permanente permita conocer la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial, así como los resultados operativo, económico y financiero de la Administración Central que integre los patrimonios netos de los Organismos Descentralizados y empresas y sociedades del Estado Municipal;
- Efectuar las tareas de control.

2.2.4.3.3 Armonización de la información presupuestaria y contable

A través de la Ley Provincial N° 13.295 la Provincia de Buenos Aires se adhiere a la Ley Nacional de Responsabilidad Fiscal, a la vez que invita a la adhesión de sus Municipios a dicha normativa. En este sentido, la ley mencionada y su decreto reglamentario (Decreto Provincial N° 2.580/07) establecen lineamientos en materia presupuestaria que deben seguir aquellos Municipios que se encuentren adheridos al régimen.

De esta forma, en su Artículo N°3 establece que el Departamento Ejecutivo de los Municipios adheridos debe presentar ante el Concejo Deliberante el proyecto de presupuesto y las proyecciones de los presupuestos plurianuales para el trienio siguiente. Asimismo, el Artículo N°4 determina que los Municipios que se encuentren adheridos a dicho régimen se encuentran obligados a publicar en su respectiva página web¹²⁵ los siguientes documentos:

¹²⁵ El Decreto Provincial N° 2.580/07, en la reglamentación del Artículo N° 4 de la Ley Provincial N° 13.295, establece que "al momento de realizar la publicación en la página web el Municipio deberá remitir copia de la misma al Ministerio de Economía". Asimismo, a través de la reglamentación de este artículo se invita a los Municipios a publicar en su página web la

- Presupuesto anual y plurianual, una vez aprobados;
- Ejecución presupuestaria;
- Stock de deuda pública¹²⁶, incluida la deuda flotante¹²⁷ y el pago de servicios.

Se debe notar que la presentación del presupuesto se debe realizar una vez aprobado, mientras que los documentos restantes deben exponerse de forma trimestral y con rezago de un trimestre.

Finalmente, el Decreto Provincial N° 2.580/07 establece que "la adhesión y cumplimiento por parte del Municipio al Régimen de Responsabilidad Fiscal dispuesto por la Ley N° 13.295 será requisito para la autorización de las operaciones de endeudamiento". El cumplimiento de la ley, de acuerdo con el Artículo N°16 de la Ley Provincial N°13.295, es verificado por la Autoridad de Aplicación de dicha normativa, es decir por el Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires.

Consejo Provincial de Coordinación Presupuestaria y Fiscal Municipal

La Ley Provincial N°13.295, a través de su Artículo N°10 crea el Consejo Provincial de Coordinación Presupuestaria y Fiscal Municipal. Éste se integrará por tres representantes de cada Sección Electoral y un representante de la Provincia, el cual actuará como coordinador general.

Dentro de las funciones, misiones y objetivos de este consejo, el Artículo N°12 de la Ley Provincial N°13.295 y el reglamento interno de dicho consejo mencionan las siguientes:

- Elaborar y difundir el marco macrofiscal que sea de utilidad para la planificación presupuestaria de los Municipios;
- Elaborar reglas para la formulación de proyecciones presupuestarias plurianuales, fijación de metas físicas y evaluación de su cumplimiento;
- Difundir información sobre planificación y ejecución presupuestaria de gastos y recursos de todos los Municipios mediante la instrumentación de una página web.

ordenanza fiscal e impositiva vigente, así como también los llamados a concursos de precios y licitaciones.

¹²⁶ El Decreto Provincial N°2.580/07, en su reglamentación del Artículo N° 4 de la Ley Provincial N° 13.295, establece que la presentación del stock de deuda se debe efectuar de acuerdo con la Planilla B aprobada por el mismo decreto.

¹²⁷ De acuerdo al Artículo N° 95 de las Disposiciones mencionadas "se considera deuda flotante a los montos devengados e impagos al cierre de cada ejercicio financiero de las distintas partidas de gastos autorizadas por el respectivo presupuesto".

- Formular conversores presupuestarios que permitan la consolidación y presentación homogénea de los presupuestos municipales con el de la Provincia de Buenos Aires, hasta tanto se establezca un clasificador presupuestario uniforme para todos los Municipios de la Provincia;
- Establecer reglas en materia de cálculo de parámetros e indicadores homogéneos de gestión pública que midan eficiencia y eficacia en materia de recaudación y gasto;
- Formular metodologías para la proyección de recursos por acciones de política fiscal y financiera;
- Establecer procedimientos para la estimación del gasto tributario incurrido por la aplicación de las políticas fiscales, y a su vez verificar que los presupuestos de los Municipios incluyan estas estimaciones;
- Formular metodologías para la proyección de recursos por acciones de política fiscal y financiera;
- Formular recomendaciones en materia de pautas y reglas de administración de recursos financieros y reales para todos los Municipios y elevarlas al Poder Ejecutivo Provincial para su consideración;
- Formular recomendaciones en materia de política fiscal y financiera, de recursos humanos, tributarias, de compras y contrataciones, en atención a la necesidad de dotar de uniformidad y reducir las asimetrías entre los Municipios;
- Construir un ámbito de investigación y difusión de conocimientos técnicos en materia de política fiscal y financiera, recursos, presupuesto, entre otras temáticas;
- Verificar que cada Municipio publique en su página web la información prevista en el Artículo N°4 de la Ley Provincial N°13.295;
- Promover el vínculo fluido entre las áreas de presupuesto y finanzas de los distintos Municipios de la Provincia, asegurando el intercambio de pautas, criterios y metodologías generales utilizadas.

2.3 Conclusión

En el presente capítulo se realizó un análisis exhaustivo de la normativa vigente asociada a la Administración Financiera del Sector Público y al Régimen Nacional de Responsabilidad Fiscal, con el objetivo de presentar los mecanismos que refieren a la formulación y rendición de información presupuestaria y contable del Sector Público No Financiero. Para lograr un mejor entendimiento de dichos mecanismos, se dividió el estudio entre el ámbito nacional y los ámbitos provinciales, específicamente para cuatro provincias: Córdoba, Entre Ríos, Santa Fe y Buenos Aires.

De esta manera, en una primera instancia, se procedió a realizar un detalle de lo establecido por la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional. Dicha normativa es la que establece la estructura de la Administración Financiera Nacional y los procedimientos a seguir para la confección de información de los sistemas que la componen. Especialmente, se hizo foco en dos sistemas de los cuatro que la conforman: el sistema presupuestario y el sistema de contabilidad, a los fines de generar una congruencia entre el estudio con el objetivo planteado inicialmente.

En segunda instancia, se analizó el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, instaurado a través de la Ley N° 25.917. A partir de este régimen, se crea un mecanismo que permite el traspaso de información presupuestaria horizontalmente (entre un mismo nivel de Gobierno) y verticalmente (entre distintos niveles de Gobierno). Las provincias mencionadas en el presente estudio, se encuentran adheridas al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, lo cual a su vez posibilitó la exposición de la implementación del mismo en cada una de ellas.

En lo que respecta al ámbito provincial, se realiza un análisis de las cuatro provincias antes mencionadas con el objetivo de lograr un análisis comparativo interjurisdiccional. En primer lugar, se hizo énfasis en la confección de información presupuestaria y contable, consultando lo establecido en la normativa vigente acerca de la estructura y actuación de la Administración Financiera Provincial correspondiente. Luego, se procedió al análisis de la implementación del Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal en cada una de las provincias, con el objetivo de dilucidar la metodología utilizada para el traspaso de información vertical hacia el Gobierno Nacional.

Por último, el análisis interjurisdiccional se direccionó hacia los gobiernos locales. Se analizó la normativa vigente en términos de formulación de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales y se indagó acerca de los mecanismos de transferencia de esta información desde los gobiernos locales hacia cada uno de los Gobiernos Provinciales. A continuación, se exponen las principales conclusiones obtenidas:

- Provincia de Córdoba: con respecto a la formulación de información presupuestaria y contable, sus Municipios y Comunas están reglados por sus propias ordenanzas contables o, en su defecto, por sus propias Cartas Orgánicas. En el año 2000, a partir de la firma del Pacto de Saneamiento, al cual se le dio fuerza de ley, los municipios y comunas que adhirieron al mismo se obligaron a presentar información presupuestaria y contable homogeneizada al gobierno provincial en forma periódica, siguiendo los parámetros establecidos por la Contaduría General de la Provincia. Sin embargo, desafortunadamente esto nunca fue llevado a la práctica de manera concreta. A excepción de este antecedente, no existe actualmente en la provincia otra normativa que establezca un mecanismo de armonización y traspaso de información presupuestaria desde los gobiernos locales hacia el Gobierno Provincial. Los gobiernos locales poseen entera libertad de organizar su información presupuestaria de acuerdo a sus preferencias.
- Provincia de Entre Ríos: la Ley Orgánica de los Municipios de Entre Ríos establece la manera de formular información presupuestaria y contable para todos los gobiernos municipales y comunales. Esta provincia, no cuenta actualmente con un régimen normativo que permita la armonización de la información municipal ni que establezca una obligación en términos de presentación de información hacia el Gobierno Provincial. En estas condiciones, la recolección de información presupuestaria municipal se logra a partir del trabajo diario por parte del Gobierno Provincial para incentivar a los municipios a que presenten cierta información, de forma voluntaria, dentro de un plazo establecido. El medio que se utiliza actualmente es un sistema informático denominado Sistema Provincial de Información Fiscal Municipal para el cual no existe normativa avaladora. El Gobierno realiza anualmente boletines informativos de manera de consolidar la información recolectada, presentando información general referida a las finanzas de sus municipios y tiene en vista sancionar una nueva normativa para implementar un Régimen de Responsabilidad Fiscal aplicado a Municipios.
- Provincia de Santa Fe: a través de la Ley Orgánica de Municipios, la Provincia de Santa Fe establece el mecanismo de formulación de información presupuestaria y contable para sus gobiernos locales, para el caso de aquellos gobiernos que no hayan dictado su propia Carta Orgánica. Además, posee una Ley Provincial que

establece un régimen de armonización y presentación de información para los gobiernos locales. La misma establece el tipo de información que debe ser presentada así como también la periodicidad con la que debe hacerse. Los municipios y las comunas proveen su información al gobierno provincial vía mail o en formato papel, por lo que no cuentan con un sistema informático que recolecte y consolide esta información. Además, sin perjuicio de lo establecido a nivel provincial, Santa Fe cuenta con 41 municipios adheridos al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, y 7 que han manifestado la voluntad de hacerlo.

- Provincia de Buenos Aires: a través de la Ley Orgánica de las Municipalidades, y particularmente del Decreto N° 2.980, la Provincia establece la manera de confeccionar la información presupuestaria y contable. Junto a la adhesión de la Provincia al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, Buenos Aires creó un régimen aplicado a sus municipios y comunas. Este régimen es el más completo de todos los analizados, derivado de la Reforma de la Administración Financiera en el Ámbito Municipal (RAFAM). En el mismo, se establece el tipo de información que deben presentar los municipios, así como también la periodicidad con que debe realizarse dicha presentación; a la vez, se vale de un sistema informático integral que permite la consolidación de la información presupuestaria municipal.

CAPÍTULO 3: ANÁLISIS DE LA REFORMA DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA EN EL ÁMBITO MUNICIPAL DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

En este capítulo se analizará la Reforma de la Administración Financiera en el Ámbito Municipal de la Provincia de Buenos Aires, conocida comúnmente como RAFAM. Su estudio resulta fundamental para los objetivos del presente trabajo, ya que es el primer caso en Argentina de una Provincia que logró realizar una Reforma integral de la administración financiera y los recursos reales en el ámbito municipal. En este sentido, en una primera instancia, se describirá el origen de la Reforma, sus objetivos principales y los antecedentes previos a su implementación. En segundo lugar, se describen las características a destacar del marco conceptual y metodológico utilizado por la misma. En tercer lugar, se presenta el diagnóstico inicial de la Provincia de Buenos Aires que dio impulso para la implementación de la Reforma. En cuarto lugar, se describen las distintas etapas de implementación que atravesó la Reforma y cuál fue la estrategia adoptada por los actores involucrados durante el inicio del proceso para su gestión y ejecución. En quinto lugar, se muestran los resultados alcanzados por la Reforma y las experiencias más significativas desde su implementación. En sexto lugar se analizan las similitudes y diferencias con la situación actual de la Provincia de Córdoba en cuanto al contexto legal, técnico y político. Por último, en séptimo lugar, se esbozan las principales conclusiones obtenidas y las recomendaciones de política para aplicar una reforma o modificación en la administración financiera y real de los recursos en la Provincia de Córdoba con sus Municipios y Comunas.

3.1 Origen, objetivos y antecedentes del RAFAM

La Reforma de la Administración Financiera en el Ámbito Municipal (RAFAM) fue impulsada por el Gobierno de la Provincia de Buenos Aires en el año 2000 mediante la Subsecretaría de Política y Coordinación Fiscal del Ministerio de Economía de la Provincia.

Su creación nace de la necesidad del gobierno provincial por redefinir de manera integral la administración financiera y los recursos reales de los gobiernos locales, con un objetivo general concreto: mejorar la productividad del gasto que realizan los municipios bonaerenses. Según Salvioli (2007), para alcanzar el objetivo principal se definieron distintos objetivos particulares:

- Adecuar el marco legal que abarca a los sistemas integrantes del macrosistema de administración financiera y aplicarlo en forma

coordinada y uniforme para la administración central y las instituciones descentralizadas;

- Elaborar los manuales conceptuales que incluyan explícitamente, entre otros, la aplicación de técnicas de programación y evaluación presupuestaria y la evaluación de los proyectos de inversión con medición de impactos;
- Generar información oportuna y confiable sobre la situación financiera del Municipio, útil para la toma de decisiones;
- Dotar a la Administración de una mayor transparencia, propiciando para ello una adecuada vinculación entre los sistemas y los órganos de control interno y externo;
- Reflejar adecuadamente la situación patrimonial del Municipio;
- Perfeccionar los mecanismos de coordinación fiscal entre la provincia y los municipios;
- Aplicar a los sistemas el principio de interrelación para evitar los desarrollos informáticos aislados y las frecuentes conciliaciones de registros; disminuyendo así el peso de las tareas improductivas;
- Implementar programas de capacitación dirigidos a funcionarios y empleados para instruirlos en la comprensión del nuevo modelo conceptual y en el manejo de las herramientas informáticas;
- Lograr una apropiada organización de las oficinas encargadas de la administración financiera y de los recursos reales, a partir de la creación de órganos rectores en cada uno de los sistemas involucrados;
- Obtener información homogénea, para compilar estadísticas uniformes del conjunto del Sector Público Argentino, que luego son recogidas por las Cuentas Nacionales.

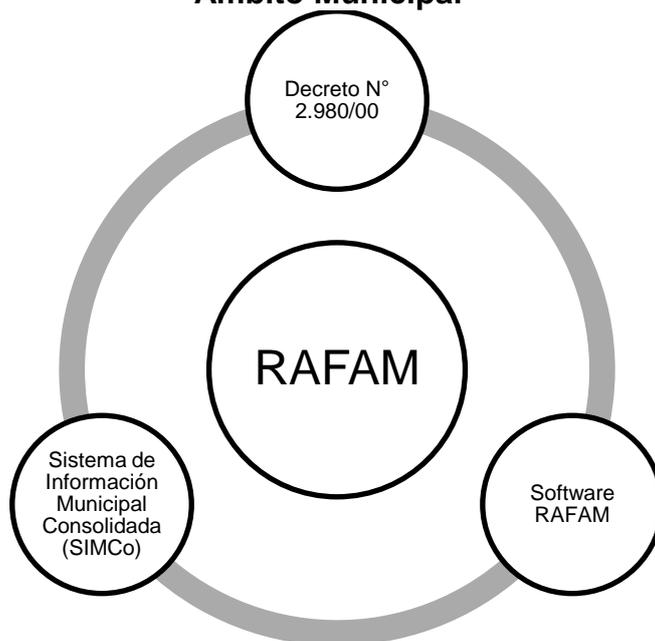
De esta manera, la Reforma se conceptualizó bajo la idea de un nuevo modelo de gestión municipal que apuntaba a que los gobiernos locales tengan la capacidad de alcanzar de forma eficaz y eficiente las funciones bajo su competencia como administradores de los recursos públicos. El desarrollo de la herramienta también tenía en cuenta que, mediante la generación de información oportuna y confiable, se podía optimizar la toma de decisiones de los hacedores de política, como así también mejorar la transparencia de la información pública y la rendición de cuentas a nivel intergubernamental y con el ciudadano, es decir, impulsar la comunicación vertical ascendente y descendente entre los distintos niveles de gobierno con la sociedad.

Según Salvioli (2007), la Reforma provincial tuvo lugar en una época en que la Argentina implementaba una serie de cambios de modernización de la administración financiera pública nacional que inició durante la década de los noventa, como resultado de un fenómeno que se venía expandiendo en los gobiernos latinoamericanos para mejorar la eficiencia y la eficacia en la asignación de los recursos públicos.

3.2 Marco conceptual y metodológico de la Reforma

Para introducir el marco conceptual y metodológico del RAFAM, en primer lugar se describen los tres pilares de base sobre los cuales utilizados como instrumentos para la implementación de la Reforma (Dirección Provincial de Coordinación Municipal y Programas de Desarrollo, 2017): el Decreto Provincial N° 2.980/00, el Software RAFAM y el Sistema de Información Municipal Consolidada (SIMCo).

Esquema 3.1: Pilares de la Reforma de Administración Financiera en el Ámbito Municipal



Fuente: IIE sobre la base del RAFAM (2017).

En primer lugar, el Decreto Provincial N° 2.980 Reglamentario de la Ley Orgánica de Municipalidades que entró en vigor en el año 2000, le dio sustento legal a la Reforma (de ahora en adelante se hará mención del mismo como Decreto N° 2.980). El mismo, tomó como iniciativa los postulados básicos de la Ley Nacional N° 24.156 de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Nacional, pero incorporó postulados y aspectos propios del

Sector Público Municipal que le dio la posibilidad de redefinir el sistema de registro de información financiero económico y fiscal de los municipios.

En segundo lugar, el fortalecimiento y consolidación de la Reforma se dio mediante el uso de la tecnología, particularmente mediante el desarrollo del Software RAFAM que proporcionó el soporte informático para el registro de información municipal en lo que refiere a administración financiera y de recursos reales. Esta herramienta permitió estandarizar y homogeneizar las tareas de registro de información de los municipios bonaerenses en la mayoría de las áreas de gestión, como así también el intercambio directo de información entre el nivel de gobierno provincial y los gobiernos locales.

Por último, el tercer pilar del RAFAM se basa en el desarrollo del Sistema de Información Municipal Consolidada (SIMCo), una plataforma web que presenta datos estadísticos: distintas variables, indicadores y publicaciones sobre aspectos demográficos, socio-productivos, fiscales, de empleo público, y de planificación y desarrollo de los 135 municipios de la Provincia de Buenos Aires. La particularidad de la plataforma es que permite visualizar de forma dinámica y geo referenciada esta información, lo cual facilita el análisis de la situación de los municipios bonaerenses y permite generar diagnósticos a los hacedores de política para la toma de decisiones. A su vez, la plataforma permite mejorar el desempeño del gobierno provincial y de los gobiernos locales en cuanto a la comunicación y la transparencia entre los mismos y también con el ciudadano.

3.2.1 Marco conceptual del RAFAM

Una vez presentados los tres pilares sobre que funcionaron como instrumentos para la implementación de la Reforma, se procede a analizar el marco conceptual sobre el cual se asienta la misma.

Existen diversas experiencias en el mundo de reformas en la Administración Financiera, para distintos niveles de gobierno y con diferentes interpretaciones en cuanto a desarrollo y evolución de las mismas. No obstante a ello, Makón (1992) expresa que existe un consenso en la literatura para que se expliciten los procesos que se han llevado a cabo y el marco conceptual utilizado por sus diseñadores al momento de realizar estas reformas, independientemente del nivel de gobierno considerado.

Dicho lo anterior, Salvioli (2007) argumenta que el marco conceptual utilizado por la Reforma de Administración Financiera en el Ámbito Municipal en el año 2000 se centró en la Teoría General de Sistemas y el Sistema de Administración Financiera, que permitieron contextualizar y dar forma al diseño

y estrategia de implementación de la Reforma. A continuación, se presentan los puntos más relevantes de estos enfoques.

3.2.1.1 La Teoría General de Sistemas

Para Salvioli (2007, pág. 6), la Teoría General de Sistemas representa “el sustento metodológico que enmarca y orienta la Reforma de la administración financiera y de recursos reales en general y de cada uno de los sistemas comprendidos en particular”. Para el autor, además de los conceptos básicos que hacen a un sistema (como son las relaciones insumo/entrada, producto/salida, el proceso y la retroalimentación), hay dos componentes claves de esta teoría que permitieron darle sustento teórico al RAFAM: por un lado, la interrelación de sistemas; y, por otro, el concepto de la centralización normativa y descentralización operativa.

Asociado con la administración financiera, la interrelación de los sistemas es fundamental para el desarrollo de un sistema general base de registro de datos (o macro sistema), que permita una entrada y salida unificada de la información. Según el autor, ningún componente debe considerarse aisladamente, sino que deben considerarse como una unidad de acuerdo al objetivo por el que fue diseñado. Dado que ningún componente de la administración financiera se crea aisladamente, el hecho de no contar con un macro sistema integrador de los sistemas de información contable y de gestión en el ámbito municipal, puede llevar a que los distintos niveles de gobierno involucrados realicen tareas de conciliación y/o armonización de datos. De acuerdo a los principios generales de sistemas, esto no es recomendable ya que implica la manipulación de los datos (mediante entradas y salidas de los mismos), afectando el nivel de transparencia de la información presentada.

Para el caso del RAFAM, el principio de interrelación de sistemas de la administración financiera se efectivizó mediante el desarrollo de una base central de datos que almacena las operaciones económico-financieras registradas por los municipios a partir del Software RAFAM. La herramienta permite que el registro de las transacciones se realice por única vez y puedan ser procesadas de forma automática para obtener salidas de información de utilidad para sus usuarios, ya sea del gobierno local como el provincial. De esta forma, se evita la conciliación de datos, el intercambio de información innecesaria entre agentes y se garantiza la transparencia de los datos registrados.

En cuanto a los conceptos de centralización normativa y descentralización operativa, los mismos fueron clave al momento de definir la normativa de las atribuciones delegadas a los actores involucrados en la

estrategia de implementación y gestión del RAFAM. Estos conceptos quedaron explícitos con la promulgación del Decreto Provincial N° 2.980, en que la centralización normativa se consolidó mediante la creación de órganos rectores a cargo de cada uno de los sistemas individuales que conformaban al macro sistema y el almacenamiento de la información generada; en tanto que la descentralización operativa se garantizó mediante la asignación de potestades a las unidades ejecutoras de los gobiernos municipales que respondían a los órganos rectores.

3.2.1.2 Sistema de Administración Financiera

Si se realiza una revisión literaria sobre la definición de la Administración Financiera en el Sector Público, la mayoría de los trabajos de investigación locales se remiten a los manuales de clasificación presupuestaria del Sector Público Nacional, los cuales definen al mismo como un Sistema General abarcativo de otros subsistemas (o sectores) que hacen a la Administración Pública, como son el presupuesto, el crédito público, la tesorería, la contabilidad, el control interno y el control externo (Ministerio de Hacienda, 2011).

Por su parte, otros autores son más específicos al referirse al tema. Según González Sorto *et al.* (2003), la Administración Financiera se puede definir como “el sistema que, mediante la planificación, obtención, asignación, utilización, registro, información y control interno, persigue la eficiente gestión de los recursos financieros del Estado para la satisfacción de las necesidades colectivas” (Salvioli, 2007, pág. 7).

Otra definición establece que la administración financiera implica el conjunto de elementos administrativos (las unidades organizativas, los recursos, las normas, los sistemas y los procedimientos administrativos) de las organizaciones públicas que hacen posible la captación de recursos y su aplicación a la concreción de los objetivos y las metas del Sector Público en la forma más eficaz y eficiente posible (Makón M. P., 2000). El autor menciona los siguientes objetivos de la administración público financiera:

- Realizar la gestión de los recursos públicos de tal forma que permita asegurar el cumplimiento de los objetivos de la política fiscal, en particular, y de la política económica, en general;
- Coadyuvar a que la gestión operativa se ejecute en la forma más económica y eficiente posible;
- Asegurar la absoluta transparencia de las cuentas públicas;

- Generar información oportuna y confiable para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión política y administrativa;
- Implementar un sistema de rendición de cuentas para los funcionarios que administren fondos públicos, por el uso económico eficaz y eficiente de los mismos;
- Interrelacionar los sistemas de la administración financiera gubernamental con los de control interno y externo a fin de incrementar la eficacia de éstos.

Para la Reforma de la Administración Financiera y Recursos Reales en la Provincia de Buenos Aires, la administración comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen a la obtención y aplicación de los recursos financieros, así como la adquisición, administración y utilización de los recursos reales de los niveles de gobiernos provincial y local. Tal como se mencionó en la Sección 2.2.4 del Capítulo 2, la administración financiera se encuentra integrada por los Sistemas de Presupuesto, Contabilidad, Tesorería, Crédito Público y Administración de Ingresos Públicos, en tanto que la administración de los recursos reales se encuentra conformada por los Sistemas de Contrataciones, Administración de Bienes Físicos, Inversión Pública y Administración de Personal, los que deberán operar interrelacionados entre sí, cualquiera sea su distribución orgánica y dependencias jerárquicas en el Departamento Ejecutivo.

3.2.2 Marco metodológico del RAFAM

Como se mencionó en las secciones previas, el RAFAM se creó para homogeneizar los sistemas de registro de información de la totalidad de las localidades de la Provincia de Buenos Aires, mediante el desarrollo de herramientas informáticas que facilitaran la tarea de forma práctica y dinámica, y flexible a la realidad de cualquiera de los municipios bonaerenses, ya sea de tamaño de población, cantidad de reparticiones a cargo, tamaño del Sector Público, etc.

De esta manera, el modelo conceptual del RAFAM se construyó sobre la base de 9 sistemas integrados (algunos sin precedentes en las Leyes Nacionales previas) bajo la consideración de que existe una estrecha relación entre la administración de recursos financieros y la administración de recursos reales. A continuación, se describe cada uno de estos sistemas utilizados:

- a. **Presupuesto**: el presupuesto es definido como una herramienta básica de gestión que permite expresar y canalizar las aspiraciones socio-

económicas de las autoridades públicas. Fomentar la cultura de presupuesto permite la previsión de gastos, proyección de ingresos y por ende, la programación de la ejecución presupuestaria. También permite evaluar los resultados alcanzados en el mediano plazo. Mientras más frecuente se realice el control de la ejecución presupuestaria de un gobierno, mejor es el trabajo de monitoreo de los resultados esperados por parte de las autoridades.

- b. Contabilidad: el sistema contable guarda un rol integrador del macro sistema en general, mediante la administración y el devengamiento de partidas contables de información generada en el resto de los módulos. Esto permite obtener en forma automatizada los estados contables del Municipio. En cualquier sistema contable, se contempla la idea de registrar las operaciones una única vez en la fecha más próxima de realizada una operación. De esta manera, además de brindar las herramientas necesarias para impulsar la reducción de costos, se busca el objetivo de evitar las inconsistencias propias de fuentes que difieren entre sí.
- c. Tesorería: mediante este sistema se pretende que la Tesorería del Municipio abandone su rol tradicional de administradora de una caja y se constituya en una institución que se ocupe de gerenciar los flujos de recursos y gastos, procurando optimizar el rendimiento de las inversiones financieras que realiza el gobierno y minimizar el costo del endeudamiento transitorio que se lleve a cabo por motivos de falta de liquidez.
- d. Crédito Público: de acuerdo a la importancia que ha asumido el crédito público en las finanzas públicas locales, bajo este sistema se apunta a definir los procedimientos adecuados para garantizar una eficiente programación, ejecución y control de los fondos percibidos bajo este concepto. Bajo este sistema se busca brindar las herramientas necesarias para brindar la información necesaria a los hacedores de políticas públicas para la toma de decisiones. Con este sistema se puede obtener la actualización permanente de los registros de deuda municipal y el perfil de vencimiento de las obligaciones contraídas.
- e. Contrataciones: a partir de este sistema se busca modernizar las normas y procedimientos aplicados en la gestión de compras y contrataciones de servicios en la administración pública, y adecuar los mismos a los requerimientos de un sistema de gestión financiera integrado. A partir del uso de este sistema se puede diferenciar las partidas de gastos en conceptos físicos para luego analizar las relaciones insumo-producto de los programas presupuestados y hacer un correcto control de la ejecución presupuestaria.

- f. Administración de Bienes Físicos: sistematizan las altas y bajas patrimoniales que tienen lugar en los municipios, de modo tal de poder contar en todo momento con información relativa a la cantidad de los bienes de uso adquiridos o aquellos construidos por cualquiera de los niveles de gobierno, así como el valor de cada uno de ellos.
- g. Inversión Pública: el objetivo de este módulo es contar con información de los proyectos municipales en sus distintas fases de evaluación, de modo tal de disponer de información oportuna orientada a facilitar la toma de decisiones, obtener financiamiento para las iniciativas de inversión, evitar la superposición en la asignación de recursos públicos entre los distintos niveles de gobierno y, de esta manera, potenciar la toma de decisiones de los funcionarios públicos.
- h. Administración de Personal: con este sistema se registran datos referidos a la cantidad y ubicación de la planta permanente y contratada. También se puede obtener información del nivel y composición de la masa salarial, su antigüedad, mantener un registro de capacitaciones, ausencias, licencias y sanciones, y todo otro dato de interés relacionado con los recursos humanos.
- i. Administración de Ingresos Públicos: mediante el sistema de administración de ingresos públicos se puede obtener una eficaz identificación de los contribuyentes y las obligaciones fiscales de los mismos. En el RAFAM, la conformación de la Cuenta Corriente Única por Contribuyente, constituye un instrumento que posibilita un completo seguimiento de los cargos imputados a las personas físicas y jurídicas y de las cancelaciones que se produzcan en el transcurso de los distintos ejercicios fiscales.

3.3 Diagnóstico de la Provincia de Buenos Aires previo a la implementación del RAFAM

Previa implementación de la Reforma, el gobierno provincial realizó un relevamiento de la situación de sus municipios sobre la aplicación de sistemas de administración financiera y la gestión interna municipal. El diagnóstico realizado fue claro: la administración financiera municipal presentaba un atraso considerable con relación a las modernas concepciones de gestión integrada de los sistemas (Salvioli, 2007). Para llegar a este diagnóstico, se realizó un listado de los problemas críticos de la administración:

- La Provincia carecía de un marco legal que defina los distintos módulos o sistemas que debían conformar el macro sistema de la Administración Financiera. Si bien existían desarrollos normativos

aislados que hacían alusión a alguno de estos sistemas, los mismos no se presentaban de forma coordinada y de aplicación uniforme en todos los municipios bonaerenses, la administración provincial, ni sus instituciones descentralizadas.

- No se contaba con normas ni manuales que regularan la Administración Financiera como macro sistema, de modo tal que permitiera protocolizar las tareas de la gestión operativa y desarrollar una eficaz gestión de los recursos financieros y reales.
- No se establecían relaciones substanciales y formales coherentes y consistentes; sino que existían Regímenes, es decir, la Administración Financiera funcionaba a partir de un conjunto de normas o disposiciones aisladas entre sí que regulaban la aplicación de determinados instrumentos financieros.
- No estaba difundida en forma generalizada en los municipios bonaerenses la aplicación de técnicas de programación y evaluación presupuestaria en términos físicos y financieros. No se evaluaba regularmente el emprendimiento de proyectos de inversión pública en todas sus fases. Tampoco se tenía incorporado por parte de los funcionarios públicos y sus equipos de trabajo técnicas de evaluación del impacto de las políticas públicas.
- La información financiera no era confiable dado que estaba procesada más de una vez, ya sea por distintas reparticiones de dependencia municipal o del gobierno provincial. Esta conciliación y manipulación de datos no solo afectaba la transparencia de la gestión municipal, sino que tampoco permitía obtener información lo más actualizada posible.
- Debido al desconocimiento de funcionarios y personal municipal respecto a las ventajas y herramientas que brindaban los sistemas de información en la gestión pública, no se contaba con un desarrollo informático generalizado. En algunos municipios aún se generaban registros manuales; las reparticiones no contaban con las computadoras necesarias para implementar la Reforma; y, en los casos donde sí había equipos informáticos, generalmente no estaban vinculados a un servidor común o red integrada.
- Una característica común en todas las reparticiones municipales era el exceso de personal (de planta o contratados) realizando tareas operativas, lo cual incrementaba el nivel de ineficiencia del Sector Público en general. Si bien hay rangos de personal que

comúnmente se han encargado de cumplir con este tipo de tareas, el exceso de los mismos no favorecía al cambio de cultura por redefinir o repensar procedimientos básicos de la gestión municipal. En gran medida, esto se debía a la falta de sistemas y herramientas informáticas integradas.

- Limitaciones de recursos humanos que no se encontraban con los conocimientos básicos en manejo de sistemas informáticos. El uso de una herramienta tan abarcativa como era el sistema de gestión municipal propuesto por el RAFAM, requería la capacitación general del personal municipal. La falta de recambio generacional en los puestos de planta permanente iba a dificultar la tarea.
- La rigidez en la estructura organizacional (cultura, valores, ideas y acciones) orientaba la gestión municipal al campo burocrático y normativo. Al no existir un marco legal que englobe el macro sistema de Administración Financiera y Recursos Reales con sus distintos sistemas, no existía una estructura organizacional de los gobiernos basada en este tipo de funciones. Es decir, no había oficinas encargadas de la administración financiera y de los recursos reales, con misiones y funciones establecidas de modo de asegurar una óptima gestión en cada ámbito de competencia. Según Salvioli (2007), la organización interna municipal se caracterizaba por la concentración de trámites y decisiones de niveles jerárquicos, y las áreas encargadas de la administración financiera veían superpuestas sus actividades, no orientando correctamente su gestión, debido a que no se establecían en forma clara las misiones y funciones.

3.4 Implementación de la Reforma

De acuerdo a Salvioli (2007), la implementación del RAFAM en todo el territorio provincial se llevó a cabo en dos grandes etapas: el desarrollo y la implantación.

La etapa de desarrollo abarcó dos sub-etapas: la elaboración de normas y la puesta en marcha del sistema informático. Estas dos sub-etapas se realizaron de manera simultánea durante los años 1999 y 2000, y su desarrollo requirió alrededor de un año y medio de trabajo.

La elaboración de las normas abarcó diversas tareas, entre ellas se destaca el diseño de los procedimientos y metodologías incluidos en cada uno de los nueve manuales que describen el actual funcionamiento del sistema de

administración financiera y el sistema de recursos reales en la Provincia de Buenos Aires. Este esfuerzo se cristalizó en la elaboración del Decreto N° 2.980.

Para este proceso se contrataron expertos en cada una de las áreas, que trabajaron bajo la supervisión y coordinación de los funcionarios del Ministerio de Economía. A su vez, como destaca Salvioli (2007), se realizaron numerosos relevamientos a nivel municipal que permitieron complementar los lineamientos establecidos por la Ley de Administración Financiera nacional con la realidad de las localidades bonaerenses. El resultado de esta etapa fue la elaboración de los nueve manuales conceptuales, que fueron puestos a disposición de todos los Municipios para que puedan revisarlos y ofrecer una retroalimentación.

Una vez finalizado el cuerpo normativo, en el año 1999, se comenzó con la elaboración del sistema informático¹²⁸. Dicho sistema contempla a su vez, diez subsistemas, uno por cada módulo conceptual, y uno adicional, de carácter puramente informático y general. Las tareas que se realizaron en esta sub-etapa fueron¹²⁹:

- a) Definir el hardware y software de base, cuidando que exista una relación razonable entre la envergadura del municipio y los costos de implementación y mantenimiento;
- b) Elaborar el software de aplicación, con base en los diseños producidos por los consultores individuales, con un nivel de parametrización tal que luego pueda ser adaptado a las particularidades de todos los municipios bonaerenses;
- c) Migrar los datos de las bases que posean los municipios;
- d) Preparar los manuales técnicos;
- e) Capacitar a los distintos usuarios de los sistemas en los municipios.

Es importante destacar que el Ministerio de Economía decidió asumir los costos de esta etapa, tanto los correspondientes al pago de los expertos

¹²⁸ En esta etapa, como destaca Salvioli (2007), el Ministerio "analizó la posibilidad de que la informatización de los desarrollos conceptuales contenidos en los manuales, así como la implantación de tales desarrollos informáticos a nivel municipal, fueran encomendados a una firma privada especializada en temas informáticos, afrontando la Provincia los gastos que demandara dicha contratación. Sin embargo, a la luz de cierta experiencia pasada, esta opción fue desechada por los riesgos que entrañaba con relación al manejo futuro de los códigos fuente de los programas informáticos. Por tal motivo, la informatización de los manuales producidos por los consultores individuales, así como las primeras implantaciones en los municipios, fueron realizadas directamente por el Ministerio de Economía".

¹²⁹ Extraídas de Salvioli (2007).

encargados de elaborar las normas y manuales, como los asociados a la elaboración del software.

La segunda etapa, denominada implantación, fue llevada a cabo a partir de diferentes modalidades que estuvieron asociadas a las circunstancias particulares y al contexto general que rodeaba al proyecto.

La primera sub-etapa fue la implantación directa, que consistió en la realización de una "prueba piloto" en un número pequeño de Municipios, que a su vez fuesen representativos a nivel provincial¹³⁰. Este proceso, llevado a cabo en el ejercicio fiscal 2001, permitía concentrar los esfuerzos del Ministerio en pocos Municipios, con el objetivo de ganar experiencia para las próximas sub-etapas, y empezar a conocer en detalle los procesos. En esta instancia, el Ministerio de Economía se encargó de todas las tareas asociadas al sistema informático y a capacitar a los funcionarios municipales involucrados, tanto en los aspectos conceptuales como en los informáticos. Adicionalmente, en el ámbito del Ministerio, se conformó una mesa de ayuda para responder a las dudas y consultas de los usuarios.

Luego del primer año de experiencia, se seleccionó un nuevo grupo de cinco Municipios para que comiencen con la implementación en el ejercicio 2002. Para el año 2003 no fue posible preparar otro grupo de Municipios debido al efecto de la crisis del año anterior, por lo que el siguiente grupo (10 Municipios) comenzó a operar en el año 2004. Cabe destacar que en esta primera sub-etapa, el Ministerio asumió el compromiso de financiar la adquisición y adecuación de las herramientas informáticas a través de una línea de créditos especiales.

En todos los casos, la implantación del programa abarcó dos etapas. La primera se focalizó en el núcleo presupuestario y contable (puesta en marcha de los módulos Presupuesto, Contabilidad, Tesorería, Contrataciones, Administración de Bienes Físico y Crédito Público), que tenía que estar operativa antes del 1 de enero del ejercicio fiscal seleccionado para comenzar con la Reforma. La segunda etapa, correspondiente al segundo semestre del año, implicó la puesta en marcha de los sistemas restantes (Administración de Personal, Inversión Pública y Administración de Ingresos Públicos).

La segunda sub-etapa consistió en una implantación indirecta. A diferencia de la sub-etapa previa, donde el propio Ministerio se hizo cargo de la implementación en un número reducido de Municipios para obtener

¹³⁰ Salvioli (p.16): "Para la elección de estos Municipios se dio relevancia al compromiso demostrado por las autoridades políticas y funcionarios municipales de brindar el apoyo requerido para desarrollar apropiadamente un proceso de reforma de semejantes características. Al mismo tiempo, se analizaron cuestiones tales como la representatividad de los municipios con relación al resto de la Provincia, la calidad y cantidad de recursos humanos involucrados en la gestión financiera y el grado de informatización de los mismos".

retroalimentación y difundir las ventajas de la Reforma, en esta segunda sub-etapa se privilegió la difusión masiva del modelo y los sistemas. Para ello, se incorporaron nuevos actores como Universidades Nacionales y otras instituciones públicas y privadas para que lleven adelante acciones de capacitación, implantación y asesoramiento posterior a la puesta en marcha de la Reforma en los restantes Municipios. Estos actores competirían en precio y servicios para poder captar a aquellos Municipios que decidieran incorporarse a la Reforma.

Bajo esta modalidad, el encargado del adiestramiento conceptual e informático y la instalación de los módulos es un tercero ajeno al Ministerio. Posterior a ello, el Ministerio es quien sigue ofreciendo soporte y asesoramiento. Respecto a los costos asociados a la contratación de las instituciones para las tareas de capacitación, estos corren por cuenta del Municipio. De todas maneras, el Ministerio ofreció una línea de crédito específica para los Municipios que requieran actualizar equipos o afrontar los costos de la implantación.

Con este esquema, en 2004 se comenzó con la capacitación e implementación de los sistemas en 14 Municipios, para que comiencen a operar en 2005, mientras que en 2006 fueron incorporados 21 Municipios más. La implantación del programa en cada uno de los municipios promedió los 10 meses de duración. Es importante resaltar que el Decreto N° 2.980 estipula que antes del año 2008 todos los municipios debían adecuar sus sistemas de administración financiera según lo establecido en la Reforma. El siguiente cuadro permite resumir la trayectoria de adhesión a la misma de los municipios.

Cuadro 3.1: Proceso de adhesión de Municipios de Buenos Aires a RAFAM

Año	Municipios del Interior	Municipios del Conurbano	Total
2001	4	2	6
2002	33	2	5
2003	0	0	0
2004	9	1	10
2005	11	3	14
2006	20	1	21
2007	35	5	40
2008	28	10	38
Total	110	24	134

Fuente: Extraído de Salvioli (2007)

Asimismo, en el siguiente cuadro se muestra el estado de implementación de los diferentes módulos en los municipios bonaerenses al año 2012¹³¹.

¹³¹ Dato más actualizado que se encontró publicado.

Cuadro 3.2: Cantidad de municipios que implementaron los diferentes módulos del RAFAM. Año 2012.

Módulos	Cantidad de municipios que implementaron el módulo
Núcleo de Administración Financiera	123
Administración de Personal	47
Administración de Ingresos Públicos	32
Administración de Ingresos Públicos	32

Fuente: Extraído de Boletín Informativo - Ministerio de Economía (2012)

3.4.1 Entrevista a Coordinador General del RAFAM en los inicios de la Reforma

Con el objetivo de profundizar el conocimiento y conocer de manera pormenorizada los objetivos, los requerimientos reales y la estrategia de implementación del RAFAM en los municipios de la Provincia de Buenos Aires, se realizó una entrevista con el funcionario público que fungió como Coordinador General de dicho programa durante la primera etapa de su implementación¹³². Durante la entrevista se discutieron diversos aspectos de la reforma; particularmente, se analizó la experiencia de los municipios piloto, los compromisos que a éstos y al gobierno provincial les tocó asumir, los resultados alcanzados, el marco legal creado que hizo posible la puesta en marcha del RAFAM y las posibilidades de implementar una reforma de este tipo en la Provincia de Córdoba.

A continuación, se presenta un resumen de las principales conclusiones que surgieron a partir de dicha entrevista:

- El primer paso que se dio en la implementación del RAFAM fue en el aspecto legal. Para llevar a cabo la Reforma se requería de un soporte legal, con lo cual se procedió a reglamentar los artículos que hacen referencia a la administración financiera de la Ley Orgánica Municipal de la Provincia de Buenos Aires para poder llevar a la práctica un régimen de administración financiera concreto en los municipios de la provincia. La reglamentación tuvo como objetivo trasplantar la experiencia de administración financiera de la Nación al ámbito municipal y adaptarla a las características propias de los gobiernos locales.

¹³² La desgravación de esta entrevista se encuentra en el Anexo I.

- Con este objetivo en mente, a partir de la reglamentación se procuró elaborar un nuevo esquema de administración financiera con características sistémicas que se pudiesen reflejar e instrumentar en un *software* de administración. De este modo, el sistema informático RAFAM refleja un bagaje conceptual y legal elaborado con anterioridad.
- En la reglamentación se estableció un plazo considerable en el cual todos los municipios debían implementar el nuevo modelo. El entrevistado resalta que en el comienzo de la reforma era importante mostrar que funcionaba bien. Por eso se inició una prueba piloto en un grupo de 6 municipios interesados y comprometidos para aplicarla. Previamente se hizo un diagnóstico que permitiese evaluar en el futuro si el RAFAM mejoraba la situación respecto a cómo se hacía antes.
- La reglamentación de la Ley Orgánica Municipal, implicó un cambio metodológico importante respecto al régimen de administración financiera que utilizaban gran parte de los gobiernos locales de la Provincia de Buenos Aires con anterioridad. Es por ello que el proceso de instrumentación y aplicación de esta reforma, requirió una instancia previa de difusión y capacitación intensiva de los actores involucrados para que la aceptasen y homologasen. Entre ellos se encontraban los funcionarios municipales de las áreas de presupuesto, contabilidad y tesorería; y los miembros de los Tribunales de Cuenta.
- La reforma involucró a todos los subsistemas, tanto en la parte presupuestaria, contable y en la tesorería. Se adoptaron los principios de contabilidad del Sector Público a nivel nacional y se implementaron cambios en la manera de registrar las operaciones.
- Los Municipios debían comenzar a trabajar con un plan de cuentas y con clasificadores distintos a los que venían utilizando. Las operaciones patrimoniales debían registrarse por lo devengado y no por lo comprometido como se hacía con anterioridad.
- Por otra parte, el entrevistado resalta que no existía ninguna intención de la provincia de utilizar el *software* RAFAM como un producto. El desarrollo del mismo se llevó a cabo para que existiese una herramienta sin costo de la cual pudiesen valerse los municipios para implementar la reforma. Sin embargo, si

alguno de ellos optaba por continuar utilizando un software de gestión diferente, no se hacía ningún reparo respecto a ello siempre y cuando se cumpliera con lo establecido en la normativa. El entrevistado resalta que hubo municipios que optaron por quedarse con los softwares que venían utilizando anteriormente.

- Respecto al resultado, el entrevistado declara que las pruebas piloto que se realizaron fueron exitosas y que el software RAFAM permitió implementar la reforma en plazos más cortos y de manera más uniforme entre los diferentes municipios.
- Al discutir la posibilidad de iniciar una reforma de este tipo en la Provincia de Córdoba, el entrevistado resalta que en este caso la complejidad es mayor. Cada municipio tiene la potestad de dictar su propia Carta Orgánica con lo cual si se quiere seguir el mismo proceso que en la Provincia de Buenos Aires, cada municipio debería reglamentar su propia Carta Orgánica. Consecuentemente, recomienda analizar qué es lo que establece actualmente el marco legal a nivel municipal y a partir de esto establecer el grado de diferencia respecto al sistema de administración financiera provincial.

3.5 Resultados observados de la Reforma

La Provincia de Buenos Aires considera que la implementación de la Reforma ha evidenciado algunos resultados exitosos. Entre ellos se pueden mencionar:

- El aumento del caudal y la automaticidad en los procesos y salidas de información;
- La seguridad y transparencia en la gestión financiera y contable;
- La mejora en los procesos de control;
- La reducción de tiempo y los recursos utilizados;
- La posibilidad de programar y evaluar el presupuesto en forma participativa y descentralizada;
- La homogeneidad de información en todos los municipios.

Además, la formulación de la normativa que le otorgó sustento legal a la Reforma (Decreto N° 2.980/00), así como también el desarrollo del software RAFAM, fueron los dos pilares fundamentales sobre los cuales se siguió construyendo. Dichos pilares permitieron posteriormente incorporar el SIMCo

como plataforma de consolidación, análisis y comunicación para la toma de decisiones. En la misma se puede obtener actualmente de manera rápida y sintética información estadística acerca de variables socio demográficas, fiscales y productivas de los 135 municipios de la Provincia de Buenos Aires.

3.6 Similitudes y diferencias con Córdoba

A continuación, se resaltan las principales similitudes y diferencias entre la Provincia de Buenos Aires en el momento en que se implementó la Reforma y la Provincia de Córdoba en la actualidad, comparando aspectos relacionados al cuerpo legal, al ámbito político y a la capacidad técnica en cada jurisdicción.

La Provincia de Buenos Aires es una de las 5 provincias en la República Argentina que no cumple con el mandato Constitucional de nivel nacional que establece que los municipios deben ser autónomos. El Artículo N° 123 de la Constitución Nacional obliga a las provincias en el dictado de sus propias constituciones a asegurar la autonomía municipal; Buenos Aires, no hace referencia a la autonomía municipal en ningún capítulo de su Carta Magna¹³³.

Córdoba, por el contrario, se destaca por la gran autonomía de la cual gozan sus gobiernos locales, la cual se describe en la Sección 2.2.1 del Capítulo 2. Esta facultad impide que el Gobierno Provincial pueda interceder en los asuntos municipales de gobierno, y les otorga mayor respaldo legal a estos últimos para evitar regulaciones. Tal como se demuestra en la Sección citada anteriormente, este marco institucional dificulta el intercambio de información entre ambos niveles de gobierno.

Por otro lado, al momento de implementar la Reforma, la Provincia de Buenos Aires carecía de un marco legal que definiera los distintos módulos o sistemas que debían conformar un macro sistema de administración financiera a nivel municipal. Primaban los desarrollos normativos aislados que hacían alusión a alguno de estos sistemas. En este sentido, la Provincia de Córdoba se encuentra en una situación similar. Los Municipios trabajan de manera aislada, utilizando sus propios módulos o sistemas y sus propios manuales procedimentales ante la ausencia de un marco legal que regule o coordine la aplicación uniforme de sistemas de administración financiera en todos los gobiernos locales.

La segunda gran diferencia se da en la forma de organización política de ambas provincias. Buenos Aires se divide territorial y administrativamente en 135 municipios (denominados constitucionalmente partidos); mientras que Córdoba es la provincia que cuenta con la mayor cantidad de gobiernos locales

¹³³ Las restantes cuatro provincias cuyas Constituciones no respetan el mandato de la Constitución Nacional son: Formosa, Santa Fe, Mendoza y Salta.

en todo el país. Actualmente cuenta con 427 gobiernos locales. La diferencia entre ambas jurisdicciones es considerable. En la Provincia de Córdoba se requiere un esfuerzo mucho mayor para implementar la reforma que se implementó en Buenos Aires dado que se debe alcanzar un número mucho mayor de gobiernos locales.

En relación a los aspectos técnicos, Salvioli (2007) destaca que los municipios de la Provincia de Buenos Aires al momento de implementar la Reforma carecían en forma generalizada de técnicas de programación y evaluación presupuestaria en términos físicos y financieros; que los funcionarios y el personal municipal desconocían las ventajas y las herramientas que puede brindar un sistema de información en gestión pública; y que no contaban con recursos humanos capacitados para el manejo de este tipo de herramientas.

Actualmente, Córdoba muestra una situación similar, pero con algunos matices. La situación descrita por Salvioli en la Provincia de Buenos Aires data de comienzos de la década del 2000 y se trata de un diagnóstico generalizado para todos los municipios o la mayoría de ellos. En la actualidad el avance de las herramientas informáticas y la expansión de las redes de Internet han cambiado mucho el panorama. En la Provincia de Córdoba prácticamente todos los municipios cuentan con capacidad computacional para implementar un sistema informático de gestión generalizado. Sin embargo, se observan diferencias de desarrollo considerable en la aplicación de macro sistemas de gestión entre un municipio y otro. Quizás el factor que determina en mayor medida dichas diferencias es la falta de capacitación de los funcionarios municipales en algunos municipios, particularmente en los más pequeños. En estos casos, generalmente se continúan utilizando los procedimientos de gestión arcaicos e ineficientes que describe Salvioli para el caso de Buenos Aires. El resto de los municipios en Córdoba utiliza diferentes herramientas informáticas y softwares para la gestión. Esto ha conllevado a que coexistan múltiples sistemas o macro sistemas de registro de información, lo cual dificulta aún más la posibilidad de aplicar una reforma tal como se hizo en la Provincia de Buenos Aires, dado que requiere cambiar prácticas y sistemas ya arraigados y con un funcionamiento aceitado en muchos de los gobiernos locales de Córdoba.

3.7 Conclusiones y recomendaciones de política para la Provincia de Córdoba

El modelo RAFAM no consiste solamente en un software de gestión financiera para Municipios, sino en un "universo completo de herramientas que

hacen a la captación, programación y administración de los recursos" (Salvioli, 2007, p.23).

Respecto a la implantación, este proceso ha generado externalidades positivas, fruto del trabajo en conjunto entre el Ministerio de Economía, los Municipios y Universidades en otras áreas temáticas diferentes a la administración financiera. Este hecho, ha permitido sentar las bases de una red interinstitucional de cooperación y asistencia técnica de una gran potencialidad.

Una de las principales dificultades en la implantación fue la asignación de recursos humanos, tanto en cantidad, como en calidad en las áreas operativas y rectoras de la Reforma. Esta dificultad se potenciaba en los municipios pequeños, caracterizados por la polifuncionalidad de sus funcionarios y la escasa capacitación de los recursos humanos.

En estos casos, la solución podía consistir en la descentralización de las responsabilidades y la simplificación de circuitos administrativos, como así también, resultaría necesaria la instrumentación de una política permanente de capacitación de los recursos humanos disponibles.

Otra dificultad detectada en el proceso de implantación, fue la necesidad de líneas de crédito para acelerar el proceso, ya que no todos los Municipios contaban con los recursos necesarios para asumir los costos de la contratación del personal que capacite e implemente todo el sistema operativo.

Finalmente, Salvioli destaca recomendaciones relevantes para aquellas provincias o municipios que decidan encarar un proceso de Reforma similar:

- Es imprescindible realizar un exhaustivo diagnóstico de la situación de inicio que permita evaluar correctamente el estado actual de los sistemas de administración, identificando las dificultades y tensiones que enfrentan tales sistemas;
- No menos central, resulta comprender que la Reforma de la administración de los recursos financieros y reales es un proceso; y como tal no debe confundirse con la simple adopción de normas y aplicativos informáticos. La Reforma como proceso, requiere asumir que es necesario adoptar un cambio en la cultura de la organización y en la gestión. Cambios que tardan años en ser incorporados plenamente en la mentalidad de los funcionarios y que suelen estar sometidos a avances y retrocesos que es importante saber administrar;
- El liderazgo o patrocinio político de estos proyectos, suele ser decisivo a la hora de iniciar los trabajos. Indefectiblemente, el proyecto debe contar con el apoyo total del Intendente y de sus principales colaboradores. Este es un aspecto indispensable para

difundir en el seno del propio municipio los contenidos del nuevo modelo de administración financiera y enviar un claro mensaje a la organización acerca del rumbo escogido. Es importante resaltar que las mayores resistencias al cambio no provienen de los técnicos y empleados ubicados en los niveles intermedios y bajos de la organización, sino muy por el contrario, las mayores resistencias se observan en los niveles gerenciales;

- Conjuntamente con el liderazgo político, es importante conformar un equipo de trabajo idóneo y comprometido con el proyecto para motorizar el cambio. En este sentido, continuar en el municipio con el proceso de capacitación más allá de los cursos tomados en oportunidad de la puesta en marcha, entendiendo la capacitación como un proceso continuo y permanente, suele ser definitorio a la hora de evaluar los resultados de la Reforma en el tiempo;
- Conformar una mesa de ayuda en el ámbito provincial que asesore al municipio en aquellas cuestiones referidas a la implantación de los desarrollos informáticos, a la capacitación conceptual del nuevo modelo y a la capacitación en el uso de los programas a las personas involucradas en la gestión operativa, se convierte en uno de los pilares centrales para sostener la Reforma, demostrando de esta manera el compromiso del nivel superior de gobierno con el proceso;
- Para la implantación de los desarrollos informáticos, así como para el dictado de las capacitaciones, se recomienda una estrategia de "diversificación de la oferta", consistente en difundir entre la mayor cantidad de instituciones públicas y privadas los desarrollos del nuevo modelo. Esto redundará en un beneficio para los municipios, ya que podrán optar entre un menú de opciones variado y con precios ajustados por la competencia;
- Transferir la tecnología desarrollada en el marco del proyecto a los municipios que decidan implantar los desarrollos, mediante la cesión de la totalidad de los programas fuentes, permitirá en el futuro confluir en una estructura de software abierto.

CAPÍTULO 4: ENTREVISTAS EN PROFUNDIDAD A REPRESENTANTES DE GOBIERNOS LOCALES DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA

El presente capítulo tiene como objetivo presentar los resultados obtenidos a partir de las entrevistas en profundidad realizadas a miembros de las Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas, y a miembros de los Tribunales de Cuentas de gobiernos locales de la provincia de Córdoba. A través de las entrevistas realizadas a miembros de las Secretarías se procuró recabar información acerca de los procedimientos de registro, procesamiento y publicación de información presupuestaria y contable que llevan adelante los Municipios y Comunas. En cuanto a las entrevistas realizadas a miembros de los Tribunales de Cuentas de los gobiernos locales, se indagó acerca de sus funciones, sus relaciones con el poder ejecutivo de su localidad y el traspaso de información presupuestaria y contable entre ambos organismos. En este sentido, se detalla en primer lugar la metodología utilizada para la realización de las entrevistas en profundidad; luego se presentan las principales conclusiones obtenidas en cada una de las entrevistas; y, finalmente, se presenta una conclusión general de la información obtenida por representante local.

4.1 Introducción

A fin de evaluar la posibilidad de realizar un proceso de armonización de la información presupuestaria y contable que generan los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba, resulta menester conocer en primer lugar la situación en la que se encuentran los gobiernos locales en la materia. Particularmente, en relación a la normativa bajo la cual se rigen para llevar adelante el registro, procesamiento y publicación de la información presupuestaria y contable, a las herramientas que utilizan para realizar dichas actividades y a la posibilidad existente de generar información específica como ser una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento.

Por tal motivo, se realizaron entrevistas en profundidad a dos actores de interés en la temática: las Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas, y los Tribunales de Cuentas de los gobiernos locales. En particular, a través de las entrevistas realizadas a funcionarios públicos de las Secretarías se buscó conocer el marco normativo que rige la administración financiera del gobierno local en materia de presupuesto y contabilidad, los procesos de registro y publicación de esa información, la utilización o no de un sistema informático para el desarrollo de dichas actividades, entre otros. Por su parte, las entrevistas en profundidad realizadas a miembros de Tribunales de Cuentas tuvieron un objetivo similar y se indagó acerca de lo siguiente: funciones/tareas

que realiza dicho organismo; relación con la Secretaría de Finanzas de la Municipalidad o Comuna; y, particularmente, traspaso de información que realiza el gobierno local a dicho organismo para su control.

En la sección 4.2 se detalla la metodología de las entrevistas en profundidad; en la sección 4.3¹³⁴ se exponen las conclusiones de cada una de las entrevistas realizadas a miembros de las Secretarías de Economía; mientras que las conclusiones obtenidas de los miembros de los Tribunales de Cuentas se presentan en la sección 4.4. Para estos últimos dos casos, se expone una conclusión general de la información recopilada.

4.2 Metodología de las entrevistas

En esta sección del trabajo se procede a describir la metodología específica de las entrevistas individuales que se llevaron adelante en el marco de la investigación.

Existen en la literatura diferentes definiciones relativas a la metodología de entrevistas individuales. En este trabajo se sigue aquella dada por Corbetta (2007) y se define a la entrevista como una conversación provocada por el entrevistador, realizada a sujetos seleccionados a partir de un plan de investigación, y que posee una finalidad de tipo cognitivo, con un esquema de preguntas flexible.

En particular, se decidió utilizar una metodología semi-estructurada para las entrevistas. Las mismas se caracterizan por estar organizadas alrededor de un conjunto de temáticas predeterminadas, sobre las cuales el entrevistador debe tener predefinidas ciertas preguntas pero donde también existe cierto grado de flexibilidad a la hora de conducir la entrevista, con preguntas que surgirán a partir del diálogo con el entrevistado. En este sentido, tal como destaca Corbetta (2007), esta forma de realizar la entrevista concede amplia libertad tanto al entrevistado como al entrevistador, y garantiza al mismo tiempo que se van a discutir todos los temas relevantes y se va a recopilar toda la información necesaria para la investigación.

Al momento de aplicar la técnica de entrevistas individuales, es necesario considerar las siguientes etapas: i) conceptualización de las entrevistas, ii) moderación de las entrevistas y iii) redacción del informe final de resultados, aspectos que serán desarrollados a continuación.

¹³⁴ En el Anexo II se exponen las desgrabaciones textuales de las entrevistas efectuadas a los representantes de las Secretarías de Hacienda y de los Tribunales de Cuenta de los gobiernos locales.

4.2.1 Conceptualización de las entrevistas

La conceptualización implica definir los objetivos de las entrevistas, determinar los individuos que participarán de las mismas y especificar las preguntas que se planean efectuar al entrevistado.

En lo que respecta a la finalidad de las entrevistas realizadas a las Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas, se identifican cuatro objetivos a alcanzar: i) identificar la normativa vigente bajo la cual se rige la Administración Pública Financiera Local; ii) conocer las prácticas contables y presupuestarias a partir de las cuales generan la información; iii) averiguar si cuentan con un sistema informático de administración pública financiera y las características del mismo; iv) indagar acerca del intercambio y armonización de información presupuestaria y contable con otros organismos. Respecto a la finalidad de las entrevistas realizadas a los miembros de los Tribunales de Cuentas, se establecieron dos objetivos principales: i) lograr un acabado entendimiento de las atribuciones y función que lleva adelante dicho organismo así como también del proceso de fiscalización y control que realiza; ii) indagar sobre el registro y publicación de información presupuestaria y contable que realiza el gobierno de su localidad.

Los objetivos a cumplir a través de las entrevistas, influyeron en la determinación de los individuos que participarán en las mismas. Dada la especificidad de la información que se procura relevar, se decidió seleccionar como participantes de las entrevistas a los Secretarios de Hacienda y Finanzas y a tribunos u asesores técnicos de los Tribunales de Cuentas de las localidades visitadas.

Por último, en cuanto a las preguntas sobre las que se centrarán las entrevistas, se detalla a continuación cada uno de los módulos abordados:

Entrevista a Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas:

- i. Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente.
- ii. Prácticas contables y presupuestarias.
- iii. Sistema informático de Administración Pública Financiera.
- iv. Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria.

Entrevista a Tribunales de Cuentas:

- i. Caracterización del Tribunal de Cuentas.
- ii. Atribuciones y fiscalización.

- iii. Registro y publicación de la información presupuestaria y contable.

Las guías de pautas de las entrevistas realizadas se presentan en los próximos apartados.

4.2.2 Moderación de las entrevistas

La moderación de las entrevistas constituye una etapa determinante de la calidad de los resultados de esta metodología, dada la sensibilidad de la información que se requiere al entrevistado.

Para lograr el objetivo propuesto, es importante que a lo largo del desarrollo de las entrevistas se respeten ciertas pautas:

- El entrevistador debe mantener una actitud que favorezca y facilite la comunicación.
- El entrevistador debe manejar los tiempos de la conversación, permitiéndole al entrevistado explayarse en determinados asuntos donde disponga de información de relevancia pero sin perder de vista las temáticas previamente definidas.
- El entrevistador debe contar con una buena estructuración de las preguntas. Dicha estructura le permitirá poseer un guion adecuado, que le facilitará la generación de contenidos durante la entrevista.

4.2.3 Selección de localidades

A fin de realizar las entrevistas en profundidad, se seleccionaron localidades de la Provincia de Córdoba que cuentan con un gran número de habitantes y que, además, pertenecieran a distintas zonas geográficas de la provincia.

Dado el carácter de confidencialidad que ha primado en las entrevistas, se ha decidido codificar las localidades participantes. En el Cuadro 4.1 se detallan las localidades en las que se han realizado entrevistas y se especifican características relacionadas a la cantidad de población y su ubicación geográfica. Vale mencionar que en ciertas localidades no se ha podido entrevistar a ambos actores, Secretaría de Hacienda y Tribunal de Cuentas, y solo se logró entrevistar a uno de ellos.

Cuadro 4.1: Entrevistas realizadas por localidad

Código Gobierno Local	Cantidad de habitantes	Región	Entrevista realizada a ¹³⁵ :	
			Secretaría de Economía	Tribunal de Cuentas
Gobierno Local A	Más de 50.000 habitantes	Sur	X	X
Gobierno Local B	Más de 50.000 habitantes	Sur	X	X
Gobierno Local C	Más de 50.000 habitantes	Centro	X	-
Gobierno Local D	Entre 10.000 y 50.000 habitantes	Centro	X	X
Gobierno Local E	Entre 10.000 y 50.000 habitantes	Centro	-	X
Gobierno Local F	Entre 10.000 y 50.000 habitantes	Oeste	-	X
Gobierno Local G	Entre 10.000 y 50.000 habitantes	Centro	X	X
Gobierno Local H	Entre 10.000 y 50.000 habitantes	Sur	X	-
Gobierno Local I	Entre 10.000 y 50.000 habitantes	Este	X	X
Gobierno Local J	Entre 10.000 y 50.000 habitantes	Norte	X	-
Gobierno Local K	Entre 2.000 y 10.000 habitantes	Oeste	X	X
Gobierno Local L	Entre 2.000 y 10.000 habitantes	Norte	-	X
Gobierno Local M	Entre 2.000 y 10.000 habitantes	Oeste	X	-
Gobierno Local N	Menos de 2.000 habitantes	Norte	X	-

Fuente: elaboración propia.

¹³⁵ Se señala con una "X" las entrevistas que lograron realizarse en cada una de las localidades contactadas.

4.3 Entrevistas a Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas

En este apartado se exhibe el detalle de las entrevistas realizadas a miembros de las Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas de gobiernos locales de la provincia de Córdoba. En primer lugar, se presenta la guía de pautas utilizada para la realización de las entrevistas en profundidad; luego se exponen los principales resultados obtenidos en cada una de las entrevistas realizadas, y por último, se presenta una conclusión general de la información recabada.

4.3.1 Guía de pautas

ENTREVISTAS A MIEMBROS DE LAS SECRETARÍAS DE ECONOMÍA

Entrevistas realizadas por el Instituto de Investigaciones Económicas de la Bolsa de Comercio de Córdoba a representantes de los gobiernos locales a fin de indagar sobre el registro y publicación de información presupuestaria y contable de los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba. Los datos y opiniones que se suministran en la entrevista son de carácter estrictamente confidencial. Todos los datos serán presentados en forma global, sin posibilidad de identificar las localidades y las personas entrevistadas.

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

1. ¿La localidad cuenta con normativa contable y/o presupuestaria que determine los lineamientos específicos para registrar y presentar información presupuestaria y contable?
2. ¿Qué criterios de clasificación presupuestaria dispone y cuál es la apertura del plan de cuentas contables? ¿Se encuentran aprobados por alguna normativa municipal? ¿Este plan de cuentas es similar al de alguna otra jurisdicción (Manual de Clasificadores Provincial, Manual de Clasificadores aplicados al Sector Municipal del Foro Permanente de Direcciones de Presupuesto y Finanzas, Ley de Responsabilidad Fiscal, etc.)?
3. ¿Se encuentran adheridos a la Ley de Responsabilidad Fiscal N° 25.917 o la Ley de Adhesión Provincial N° 9.237? ¿Considera que la adhesión por parte de su localidad a esta normativa facilitaría la gestión de las finanzas de la localidad?
4. Respecto al Tribunal de Cuentas, ¿podría indicarnos cuál es su rol? ¿Cuáles son sus tareas? ¿Les pide información de manera periódica? ¿De qué tipo? ¿De qué manera deben presentarla? ¿Tienen determinados criterios y/o metodología para elaborarla y presentarla?
5. El Tribunal de Cuentas, ¿realiza revisiones sobre los criterios utilizados en los procedimientos de registro de información contable y/o presupuestaria? ¿En qué consisten los controles que realiza el Tribunal?

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

6. La Administración Financiera de la Provincia de Córdoba y del Estado Nacional se rigen por un enfoque sistémico. A partir del mismo, se pueden diferenciar cuatro subsistemas interrelacionados entre sí: Presupuesto, Crédito Público, Tesorería y Contabilidad. ¿Su Municipio/Comuna utiliza este enfoque para su administración?
7. ¿Cómo relacionan sus sistemas de presupuesto y contabilidad?
8. ¿Cuáles son los momentos de registro utilizados para las erogaciones (presupuestado, comprometido, devengado, ordenado a pagar, pagado)? ¿Y para los recursos (presupuestado, devengado, percibido)?
9. ¿Qué información presupuestaria y/o contable generan? (ejecución presupuestaria, cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, cuenta de inversión, estados de resultados, etc.) ¿Existe algún tipo de información que se encuentre disponible al público en general? ¿En dónde?
10. ¿Cuenta con una plataforma digital para publicar este tipo de información (página web, blog, etc.)?
11. ¿Necesita o necesitó capacitación en prácticas contables y presupuestarias para la gestión de la información? Si responde que sí, ¿Dónde solicitó la capacitación? ¿Qué organismos le proveen estos servicios? ¿Considera que es oportuno que sea el gobierno provincial o nacional el que provea estos servicios?
12. ¿Considera que su gobierno cuenta con el capital humano necesario para llevar adelante estas tareas (registro y publicación periódica de información presupuestaria y contable)?

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

13. ¿Cuentan con algún programa o software informático para realizar el registro de información presupuestaria y contable?
14. Si no cuentan con software: ¿cómo registran la información, a través de que método (manual, Excel, etc.)?
Si cuentan con Software:
15. ¿Cuál es el nombre? ¿Es propio? Si no, ¿Realiza un abono mensual? ¿Considera que es caro? ¿Tiene contrato? Dentro del contrato, ¿se incluyen gastos de mantenimiento, actualización del programa, capacitación, atención en línea, etc.?

16. ¿Para qué utiliza el software? ¿Qué actividades/hechos registran en el mismo? ¿Para qué se utiliza?
17. ¿El software interrelaciona o consolida los subsistemas de contabilidad, tesorería, deuda pública, etc.?
18. ¿Considera que el software asiste correctamente la gestión pública? ¿Le permite obtener información clave para la toma de decisiones en términos de políticas públicas? ¿Está conforme con la herramienta?
19. ¿La estructura del software, responde a alguna normativa –referida a la administración financiera- vigente en particular para el Municipio? Si responde que sí, ¿El software les brinda flexibilidad a la hora de la carga de la información? ¿Y para la exportación de datos? ¿Tiene un plan de cuentas pre establecido? ¿Qué clasificadores presupuestarios permite utilizar?
20. ¿Cuáles son los momentos de registro utilizados para las erogaciones (presupuestado, comprometido, devengado, ordenado a pagar, pagado)? ¿Y para los recursos (presupuestado, devengado, percibido)?
21. ¿Qué salidas permite obtener el sistema? Por ejemplo, ¿permite formular el presupuesto anual, ejecución presupuestaria, Estados Financieros, etc.?
22. Además del software, ¿maneja o manejó otras alternativas para el registro, generación y publicación de información presupuestaria y contable?

Módulo III: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria

23. ¿Qué opina respecto a la importancia de la publicación de información presupuestaria y contable a la ciudadanía en general?
24. ¿Su localidad realiza o realizó intercambios de información contable y/o presupuestaria con otras instituciones (gubernamentales, de crédito, etc.)? ¿Con quiénes? ¿Nos puede indicar los motivos? ¿Con qué dificultades se encontró para responder a dicha solicitud de información?
25. ¿Qué opina respecto al intercambio de información contable y/o presupuestaria entre diferentes niveles de gobierno? ¿Requiere de incentivos para acceder a un intercambio de este tipo? ¿Considera que los demás niveles de gobierno son transparentes en la

publicación de información?

26. Si el intercambio y armonización de información implica modificar su método de registro y/o los criterios a utilizar para registrarlo, ¿Estaría dispuesto a hacerlo?

27. La información que suele solicitarse a los gobiernos locales, en términos de Transparencia Fiscal (basado en las experiencias de otras provincias), se centra en tres ejes: Ejecución Presupuestaria – Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, Stock de Deuda Pública y Planta de Personal. ¿Cree que su Municipio/Comuna se encuentra en condiciones de generar este tipo de información? Si cree que no, ¿qué herramientas piensa que deberían ser provistas a su gobierno y quién debería ser el responsable de hacerlo?

4.3.2 Resultados de entrevistas con Secretarías de Hacienda

En esta sección se exponen las principales conclusiones que se obtuvieron de las entrevistas realizadas a miembros de las Secretarías de Economía, Hacienda y/o Finanzas de gobiernos locales de la provincia de Córdoba.

Es importante aclarar que las conclusiones de cada entrevista consisten en un resumen acerca de las opiniones brindadas por los entrevistados. Además, vale remarcar que la presentación de cada conclusión se organiza de acuerdo a los cuatro módulos propuestos en la guía de pautas: el primero correspondiente a la normativa vigente respecto al sistema de Administración Pública Financiera local, el segundo a las prácticas contables y presupuestarias implementadas, el tercero al sistema informático de Administración Pública Financiera, y el último referido al intercambio y armonización de información contable y presupuestaria.

4.3.2.1 Gobierno Local "A"

4.3.2.1.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día martes 24 del mes de octubre a las 9:30 hs. Se entrevistó al Secretario de Finanzas.

La localidad cuenta con más de 50.000 habitantes de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 y se ubica en la región sur de la Provincia de Córdoba.

4.3.2.1.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- Los lineamientos en cuanto al registro y presentación de la información presupuestaria y contable se determinan en la Ordenanza de Presupuesto, la Ley Nacional de Administración Financiera y normas provinciales. El entrevistado menciona que la Ordenanza de Presupuesto brinda el marco de funcionamiento mientras que las otras normativas están más orientadas a la faz operativa y de registro.
- La Municipalidad utiliza clasificadores presupuestarios, los cuales se definen en la Ordenanza de Presupuesto y, por Carta Orgánica, trabaja su presupuesto por programas.
- El entrevistado cree que el Municipio no está adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- La Administración Financiera del Municipio utiliza un enfoque sistémico y sus sistemas de presupuesto y contabilidad están integrados en uno solo.
- Para las erogaciones, los momentos de registro son el presupuestado, devengado, ordenado a pagar y pagado. Los recursos, por su parte, se registran por el percibido.
- La Municipalidad elabora una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento que se publica, en forma trimestral, en la página web. También elaboran estados financieros una vez al año.
- El Municipio requiere de capacitación permanentemente. Dichas capacitaciones las brindan profesionales del Municipio (capacitaciones internas), de la Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública (ASAP) y del Centro de Administraciones Tributarias Subnacionales (CeATS).
- El entrevistado considera que el Municipio, como un todo, no cuenta con el capital humano necesario para llevar adelante las tareas de registro y publicación periódica de información presupuestaria y contable. Pero considera que la Secretaría de Economía sí cuenta con el capital humano necesario. Menciona

que las demás áreas del gobierno no consideran al presupuesto como una herramienta fundamental para la gestión.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- El Municipio cuenta con un sistema informático propio que permite relacionar todos los sistemas de la administración financiera.
- El software es "fantástico" para la ejecución de presupuesto; aunque tiene pequeñas deficiencias en cuanto al control de la gestión.
- La estructura del software está relacionada con las normativas del Municipio y permite cargar los clasificadores presupuestarios y cuentas contables propias.
- El software es bastante dinámico en materia de la elaboración de reportes.
- El Municipio no manejó otras alternativas distintas al software que actualmente utiliza.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- El Municipio no realizó intercambios de información presupuestaria con otras instituciones.
- No considera mala la idea de intercambiar información presupuestaria y contable y consolidarla por departamentos.
- Se considera que el compromiso de la Provincia y la generación de una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento son condiciones necesarias para lograr la armonización e intercambio de información.
- En caso de que el intercambio y armonización de información impliquen un cambio en los métodos de registro y/o los criterios, el Municipio no tendría dificultades para hacerlo.
- Considera que el incentivo tiene que ser propio del Municipio, basado en la generación de valor agregado a partir de la información elaborada. Se destaca que esto tiene que ser promovido, en una primera instancia, por la Provincia.
- El Municipio se encuentra en condiciones de elaborar una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, Stock de Deuda Pública y

Planta de Personal; en caso de que la misma sea solicitada para el intercambio de información.

4.3.2.2 Gobierno Local "B"

4.3.2.2.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día miércoles 25 de octubre a las 10 hs. Se entrevistó a la Contadora General y a la Directora General de Presupuesto.

La localidad cuenta con más de 50.000 habitantes según el Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 y se encuentra ubicada en la región sur de la provincia de Córdoba.

4.3.2.2.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- Los lineamientos en cuanto al registro y presentación de la información presupuestaria y contable se determinan, de manera muy específica, en la Carta Orgánica. En materia de presupuesto, la normativa determina como debe ser el ingreso, el egreso, los informes periódicos que se entregan en los distintos órganos de control y la información brindada a ellos. No obstante, el entrevistado manifiesta que no cuentan con una Ordenanza general de presupuesto que determine los lineamientos del mismo, sino que anualmente en el proyecto de presupuesto se dan pautas acerca de la ejecución presupuestaria.
- En relación a la información contable para casos no contemplados en la Carta Orgánica, se recurre a las normas técnicas emitidas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas.
- El municipio cuenta con clasificadores presupuestarios y plan de cuentas contables propios. Estos se basan en los lineamientos del Gobierno Nacional pero se han adaptado según las necesidades propias del municipio.
- El municipio se encuentra adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- La Administración Financiera del Municipio utiliza un enfoque sistémico y sus sistemas de presupuesto y contabilidad están directamente relacionados, inclusive el entrevistado comenta que ambas áreas se encuentran físicamente en el mismo lugar. Menciona además que todos los clasificadores presupuestarios están relacionados con el plan de cuentas en el sistema informático que utilizan.
- Para las erogaciones, los momentos de registro contemplados son presupuestado, devengado y pagado. Los recursos, por su parte, se registran por el percibido, como lo indica su Carta Orgánica y la Ley de Administración Financiera Nacional y Provincial.
- Por Carta Orgánica, la Municipalidad debe presentar trimestralmente información acerca de la ejecución presupuestaria, cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, etc.
- La Municipalidad elabora una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento que se publica, en forma mensual, en la página web. Además se realiza la publicación anual del Balance Contable.
- Se manifestó no haber recibido capacitación en prácticas contables y presupuestarias. Sin embargo, consideran que la misma sería necesaria y que el Gobierno Provincial debería proveerla.
- Los entrevistados consideran que el Municipio no cuenta con el capital humano calificado necesario para llevar adelante las tareas contables y presupuestarias. Además, mencionan que el principal inconveniente es la falta de compromiso.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- El Municipio cuenta hace siete años con un sistema informático provisto por una empresa privada.
- Se manifestaron disconformidades en cuanto a las actualizaciones. A modo de ejemplo, los entrevistados mencionan que cuando se genera algún cambio en AFIP, como una modificación en alguna alícuota, el sistema no realiza el cambio automáticamente sino que ellos deben avisarle a la empresa para que realice la modificación.

- El software interrelaciona todos los sistemas de la administración financiera que tiene el Municipio.
- Los entrevistados creen que el sistema no es totalmente utilizado por falta de capacitación. Además, consideran que está siendo "desaprovechado" ya que no utilizan ciertos módulos como, por ejemplo, el de stock.
- El software les permite cargar su propio clasificador presupuestario y plan de cuentas. Consideran que el sistema es flexible. Sin embargo, manifiestan que no les provee ciertos servicios que si son generados por otros sistemas como ser, por ejemplo, la generación de gráficos con información presupuestaria.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- El Municipio, a través de su página web, publica diariamente todas las compras que se realizan e inclusive los sueldos de cada uno de los empleados públicos.
- En cuanto al intercambio de información contable y/o presupuestaria, este año el Municipio implementó una auditoría internacional con el fin de armar un manual de procedimiento administrativo de compra y de tesorería y brindar un informe de auditoría sobre el balance. Actualmente contrató una consultora privada para llevar a cabo el proceso de certificar las normas ISO, al mismo tiempo la Secretaría de Economía utiliza las normas GRI (Global Reporting Initiative o Iniciativa de Reporte Global)¹³⁶.
- El Municipio no ha intercambiado información presupuestaria y/o contable con los distintos niveles de gobierno pero si considera que sería bueno. Recomiendan que el Gobierno Provincial debería hacer más capacitaciones ya que incentiva a la comunicación y le es de mucha ayuda al Municipio.
- Asimismo, creen que un intercambio de información entre los Municipios y Comunas al Gobierno Provincial depende de la relación política entre los intendentes y el gobernador, por lo que sería necesario generar incentivos que hagan que los Municipios tengan la intención de colaborar. Estos deberían ser del tipo

¹³⁶ GRI es una organización internacional independiente instituida en el año 1997. Creó el primer estándar mundial de lineamientos para la elaboración de reportes de sostenibilidad de compañías y gobiernos que desean evaluar su desempeño económico, ambiental y social.

económico (por ejemplo: fondos que se repartan en base a un índice de eficiencia), ya que una normativa iría en contra de la autonomía municipal.

- En relación a la solicitud de créditos, los entrevistados mencionan que si se solicita a nivel internacional (por ejemplo al BID) se lo hace por intermedio de la Provincia. En cambio, si se lo solicita al Gobierno Nacional pueden realizarlo directamente. Mencionan además que no necesitan de avales para solicitarle préstamos a la Provincia, sino que la garantía es la coparticipación ya que las cuotas se descuentan de esos fondos.
- El Municipio, de manera anual, al renovar carpeta con los bancos presenta información como el balance y la cuenta Ahorro Inversión Financiamiento.
- Los entrevistados manifestaron estar dispuestos a modificar el método de registro presupuestario y contable en caso de que un intercambio o armonización de información lo requiera.
- El Municipio se encuentra en condiciones de elaborar una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, Stock de Deuda Pública y Planta de Personal.

4.3.2.3 Gobierno Local "C"

4.3.2.3.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves del mes de noviembre a las 12hs. Se entrevistó al Secretario de Economía y Finanzas.

De acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010, la localidad cuenta con más de 50.000 habitantes y se encuentra en la región centro de la provincia de Córdoba.

4.3.2.3.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- Los lineamientos para el registro y presentación de la información presupuestaria y contable se establecen en la Carta Orgánica y en la Ordenanza de Administración y Presupuesto.

- En el año 2014, tomaron de base el Manual de Clasificadores Presupuestarios que utiliza la Nación y lo adaptaron a las necesidades del Municipio, en lo que son cuentas de uso específico para gobiernos locales.
- El entrevistado cree que si está adherido a la Ley de Adhesión Provincial N° 9.237, pero no recuerda el número de ordenanza por la cual se adhirieron.
- El Tribunal de Cuentas sesiona martes y jueves y hacen un control previo de todas las erogaciones. El entrevistado considera que se visa demasiado ya que no sólo se visan las órdenes de pago; también se visan decretos, ordenanzas, contratos, convenios, etc.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- La Administración de la Municipalidad está organizada en torno al departamento de tesorería y Contaduría. Presupuesto y Crédito Público aparecen como subsistemas integrados en la Dirección de Administración de Presupuesto. A partir de ello, el entrevistado considera que sería deseable tener el Sistema de Presupuesto separado de los demás, único.
- Indica que todos los movimientos del área de contabilidad tienen su contrapartida en el área de presupuesto.
- Para las erogaciones, los momentos de registro son afectación preventiva, compromiso, ordenado a pagar y pago. Para los recursos, se utiliza el momento del percibido.
- La principal información que generan es la Ejecución Presupuestaria. No elaboran cuenta AIF; sin embargo, considera que están en condiciones de hacerlo.
- Dicha información se publica en la página web de la Municipalidad y del Concejo de Representantes.
- Considera que la capacitación siempre es deseable. Se realizan algunas internas dictadas por el Director de la Administración de la Municipalidad sobre el uso del presupuesto, la ejecución, el uso de la partida y los procedimientos. También, a veces, se asiste a las capacitaciones que brinda la Provincia.
- Considera que el área de Contaduría y tesorería si está capacitada con personal de muchos años de experiencia para llevar a cabo las tareas de registro y publicación periódica de

información presupuestaria y contable. Además, indica que lo que más se debe capacitar es, dentro de Contaduría, el personal encargado de realizar la primera imputación contable.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- El Municipio utiliza un Software para realizar el registro de información presupuestaria y contable desde los '90. Por el mismo realizan un abono mensual en concepto de asistencia y actualizaciones.
- Indica que el software les permite registrar tanto la información contable como presupuestaria, de manera interrelacionada. Manifiesta que no han tenido dificultades con la carga de datos en ningún momento. En definitiva, el software cubre las necesidades de la gestión pública.
- En alguna oportunidad se quiso incorporar un sistema informático alternativo pero tuvo mucha resistencia y no llegó a concretarse.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- Considera que la publicación de información presupuestaria y contable para la ciudadanía en general es de suma importancia para que el ciudadano esté correctamente informado.
- Manifiesta que la publicación de información permite que la misma no se modifique con el paso del tiempo, lo que ayuda a contar con información confiable.
- El Municipio ha participado de sólo una reunión de intercambio de información con intendentes de localidades vecinas y también este año ha participado de un Encuentro de Secretarios de Economía organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas.
- Plantea que el intercambio de información entre diferentes niveles de gobierno es importante y que para llevar a cabo ese intercambio se precisa organización y tiempo. Por otro lado, manifiesta que muchas veces no se cuenta con la estructura necesaria para llevar a cabo todas las tareas.
- Respecto a la modificación de métodos de registros y criterios para poder armonizar información, el entrevistado argumenta que

se podrían llevar a cabo dependiendo de qué tipo de cambios se necesite implementar.

- Considera que el Municipio sería capaz de presentar la información relativa a la Cuenta AIF, Stock de Deuda Pública y Planta de Personal. Argumentan que probablemente tengan la información que se solicita aunque de manera estandarizada.
- Plantea que si bien no ha hecho un análisis de la transparencia en los distintos niveles de gobierno, encuentra que a medida que el nivel de gobierno se va complejizando, la transparencia naturalmente tiende a aumentar.

4.3.2.4 Gobierno Local "D"

4.3.2.4.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día lunes 6 del mes de noviembre a las 11 hs. En este caso, se entrevistó al Secretario de Hacienda de la localidad.

La localidad pertenece a la región centro de la provincia de Córdoba y según el Censo de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 cuenta con entre 10.0000 y 50.000 habitantes.

4.3.2.4.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- Respecto a los lineamientos a seguir en términos de prácticas presupuestarias y contables, la localidad cuenta con tres normativas principales. Por un lado, posee Carta Orgánica propia, cuentan con una Ordenanza Municipal que rige los métodos a seguir en cuanto a contrataciones y ejecución presupuestaria, y anualmente, se sanciona una Ordenanza de Presupuesto.
- El entrevistado aclara que la Ordenanza referida a contrataciones y ejecución presupuestaria fue creada a partir del sistema de cómputos con el que cuenta el Municipio.
- En referencia al plan de cuentas que utiliza la localidad, el Secretario expresa que en la Ordenanza Municipal mencionada anteriormente, se le da potestad al Departamento Ejecutivo a crearlo.

- El entrevistado sostiene no saber con exactitud si el Municipio se encuentra adherido o no a la Ley de Responsabilidad Fiscal.
- En cuanto al Tribunal de Cuentas, el entrevistado menciona que dicho organismo sesiona dos veces por semana, lo que supone un obstáculo para la gestión de la municipalidad.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- Respecto a las prácticas contables y presupuestarias, el entrevistado sostiene que a través de la Carta Orgánica del Municipio, se deben realizar dos presentaciones anuales: 30 de abril y 30 de septiembre. Además, se genera la Cuenta Anual del Ejercicio que es elevada al Concejo Deliberante para su aprobación.
- El entrevistado manifiesta que tanto el Concejo Deliberante como el Tribunal de Cuentas no se encuentran conformados por profesionales con capacidad técnica y esto dificulta el análisis que realizan sobre las cuentas públicas.
- Al ser consultado por los momentos de registro que posee el Municipio, el Secretario expresa que su sistema informático permite trabajar con ciertas etapas que no reflejan auténticamente la realidad. Explica que las etapas del devengado y el comprometido, para el caso de la ejecución de los gastos, son consideradas dentro del sistema como una única etapa. Esto, les genera complicaciones a la hora de ejecutar el presupuesto.
- El Municipio ha certificado sus prácticas contables y presupuestarias internacionalmente, a través de las normas GRI. Sólo cuatro Municipios de la Provincia de Córdoba poseen certificación de normas GRI, según expresa el entrevistado.
- El Secretario afirma que desde la Municipalidad tienen intenciones de crear un portal de transparencia. El mismo tendrá información sobre Ejecución Presupuestaria, Deuda Pública y cantidad de empleados.
- La Secretaría de Economía y Finanzas de la localidad, según el entrevistado, posee buenos profesionales. Sin embargo, sostiene que han necesitado capacitación (no explicita a quién se la han solicitado ni la periodicidad de la misma).

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- La localidad cuenta con un sistema informático de administración pública financiera para la carga de datos. Sin embargo, actualmente el Municipio se encuentra migrando a un nuevo software
- El entrevistado expresa que el cambio de sistema se debe a que el sistema que tenían originalmente presenta muchas fallas de control
- Manifiesta además, que uno de los objetivos de la Secretaría es disminuir los tiempos que conlleva digitalizar cada trámite.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- Respecto al traspaso de información con otras instituciones, el funcionario sostiene que el Municipio se encuentra actualmente realizando un intercambio de información pero no explicita qué tipo de información se le ha solicitado ni con qué institución se realiza. Además, manifiesta que la localidad le envía información a la Provincia (en este caso tampoco se explicita qué tipo de información se envía).
- El Secretario se encuentra totalmente a favor de transparentar las cuentas públicas. Menciona que desde la Municipalidad se han generado diversas herramientas para que los ciudadanos posean acceso a más información pública. Sin embargo, expresa el entrevistado, estas herramientas han tenido un bajo porcentaje de utilización dada la conformación demográfica de la localidad (su población está especialmente conformada por personas mayores).
- Al ser consultado por la publicación de información presupuestaria y contable, el entrevistado manifiesta que existe un atraso en estos términos dentro de la provincia. Expresa además que son pocos los Municipios que poseen sus prácticas públicas informatizadas; encuentra además, una dificultad en la alta descentralización de la provincia al tener más de 400 Municipios.
- El entrevistado desconoce qué incentivos se podrían brindar a los Municipios para que accedan a enviar información presupuestaria y contable. Sin embargo, expresa que el Gobierno Provincial se encuentra en condiciones de proveer un sistema informático para la carga de datos, especialmente para los Municipios más pequeños.

4.3.2.5 Gobierno Local "G"

4.3.2.5.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día lunes 6 de noviembre a las 9 hs. En este caso, se entrevistó al Secretario de Hacienda de la municipalidad.

La localidad pertenece a la región centro de la provincia de Córdoba y según el Censo de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 cuenta con entre 10.0000 y 50.000 habitantes.

4.3.2.5.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- La localidad cuenta con normativa propia que determina los lineamientos para registrar y presentar la información presupuestaria y contable, la misma está vigente hace más de 20 años. En este sentido, destaca que requiere ser actualizada, por lo que en la actualidad están elaborando pequeñas resoluciones que en un futuro constituirán un cuerpo normativo nuevo.
- El criterio de clasificación presupuestaria que utilizan es por objeto del gasto. Sin embargo, resalta que sería importante contar con un análisis por secretaría, de manera que cada una pueda seguir el avance de sus partidas presupuestarias.
- En cuanto al presupuesto, explica que les gustaría que se elabore por trimestres, con la prohibición de que se compense un trimestre con otro, de manera que se administre mejor.
- Los criterios de clasificación se encuentran estipulados en la ordenanza de contabilidad. Explica que la ordenanza determina tres cuentas madres que conforman el presupuesto –gastos de funcionamiento, gastos de capital y cuentas no clasificadas- y comenta que desde el Municipio decidieron eliminar la referida a "Cuentas no clasificadas", ya que entienden que no permite dimensionar los costos laborales.
- Sostiene que los planes de cuentas de distintas jurisdicciones son todos muy similares.
- Destacan que dentro de su gestión tiene entre sus objetivos establecer el método de partida doble.

- Explica que el Municipio no está adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal, pero entiende que el trabajo que están realizando va en línea con lo que la Ley determina.
- En relación al Tribunal de Cuentas, menciona que tienen un buen vínculo. Realizan reuniones con mucha frecuencia y mantienen un dialogo permanente. El Tribunal les solicita mucha información y de todo tipo y además realiza revisiones sobre los criterios utilizados en los procedimientos de registros. Por ejemplo: Controles de legalidad, concomitantes, entre otros.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- Utilizan un enfoque sistemático para su administración, pero destaca que no lo han tomado de la provincia. En particular, destacan la importancia de diferenciar lo que es Tesorería con Contaduría, por cuestiones de control.
- Los sistemas de presupuesto y contabilidad están relacionados. El sistema contable se alimenta con lo que sucede con las partidas presupuestarias, a medida que están se van imputando.
- Con respecto a los momentos de registro de las erogaciones, el entrevistado manifiesta que el Municipio utiliza registra los siguientes: afectación preventiva, orden de compra, a pagar y pagado. Con respecto a los recursos, utilizan el criterio de lo percibido.
- Destaca que es de suma importancia el manejo del flujo de efectivo, de origen y aplicación de fondos, que permite detectar que parte de lo que se encuentra en estado "a pagar" efectivamente se pagó. Además, resalta que el hecho de tener partidas presupuestarias disponibles o aprobadas, no siempre implica la disponibilidad de dinero para hacerle frente. Es por esto que registran los recursos por lo percibido y no por lo devengado.
- El Municipio cuenta con información vinculada a la Ejecución Presupuestaria, Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, la Cuenta Inversión y el Estado de Resultado. Toda esta información, una vez aprobada por el Concejo Deliberante, se publica en la página web del Concejo.
- Considera que en general la información se publica "cruda", tal como está, lo que dificulta que un ciudadano con poco conocimiento del tema lo entienda. En este sentido, apuntan en

un futuro a publicar información incorporando algún análisis de la misma, de manera de orientar lo que se quiere mostrar.

- Con respecto a la realización de capacitaciones de prácticas contables y presupuestarias, no se han realizado en este municipio, ya que no han cambiado la manera en la que gestionan la información. Sin embargo, si han ofrecido capacitaciones relacionadas al uso de herramientas informáticas.
- Destaca la necesidad de capacitaciones para los empleados municipales en general, ya que existe una gran falta de idoneidad. En particular, en su municipio, considera que los empleados tiene muy buena voluntad de aprender y conocen muy bien la tarea que tienen que realizar, sin embargo esto les permite simplemente hacer lo que esta y no mejorarlo.
- Considera oportuno que tanto el gobierno nacional como el provincial brinden capacitaciones sobre sus procedimientos y sobre los avances que existen en la materia.
- En cuanto al Crédito Público, comenta que antes los municipios dependían 100% de la provincia y la nación, es decir contaban con un crédito limitado que no se guiaba por los proyectos que presentaban los municipios o de su flujo de fondo.
- En el municipio han trabajado en la estabilización del flujo de fondos, reacomodando las tasas de vencimientos. Además, la incorporación de medios de pagos digitales ayudo a disminuir la mora en el pago, lo que aportó seguridad al flujo de fondos.
- Respecto a las ofertas de financiamiento que han recibido en el último tiempo, destacan que todo lo que hace a Letras, Bonos y demás, son demasiado caras en relación a otras ofertas que recibieron como son créditos UVA, con tasas al 3% anual (período de gracia de 12 meses a devolver en 84 cuotas), por ejemplo.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- Cuentan con un sistema contable que les permite registrar información referida al presupuesto, su ejecución y contabilidad. Sin embargo, no cuentan con un software integral que abarque todas las áreas de la Municipalidad. Por esto, deben realizar algunas tareas de forma manual.
- Comenta que están trabajando en un programa de modernización del Estado, lo que lleva a una despapelización de las órdenes de

compra y a reorganizar la pirámide de aprobación de las dichas órdenes.

- Comenta que externalizaron la liquidación de sueldos para que se haga de manera más efectiva y transparente. En particular le dan mucha importancia al tratamiento del gasto en personal, ya que se trata del mayor gasto en el que incurren. El entrevistado comenta además que el Municipio está trabajando en la realización de un nuevo Estatuto para los empleados públicos, que incluya un nuevo esquema de escalafones.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- La publicación de información a la ciudadanía es de suma importancia para el intendente del municipio.
- La municipalidad ha tenido que presentar información presupuestaria y contable a organismos de crédito, quienes le solicitaron información para ofrecerles financiamiento. En particular, les solicitaron el Resultado del Ejercicio, proyecciones a futuro, etc.
- No se sienten a gusto con la información que tienen disponible en la actualidad y la forma en que se presenta. En este sentido, en primera instancia, están tratando de mejorar todo lo que hace a la relación con el vecino, para luego avanzar con los sistemas contables.
- Considera importante el intercambio de información presupuestaria y contable entre los distintos niveles de gobierno, pero sostiene que es algo que recién ahora se está llevando a cabo y que requiere que las reglas estén claras.
- El entrevistado destaca que en general los distintos niveles de gobierno están intentando ser más transparentes. Sin embargo, sostiene que muchas veces la información que publican no es del todo cierta, en particular respecto a lo que hace a los empleados públicos.
- El entrevistado no considera que haya un problema en modificar los métodos de registro, siempre y cuando esto sea en favor del ciudadano.
- El Municipio si se encuentra en condiciones de generar información sobre la Ejecución Presupuestaria, una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, información sobre Stock de

Deuda Pública y la Planta de Personal. Manifiesta que trabajan a diario con este tipo de información.

4.3.2.6 Gobierno Local "H"

4.3.2.6.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves del mes de octubre a las 13hs. Se entrevistó a la Secretaría de Economía.

La localidad pertenece a la región sur de la provincia de Córdoba y, según el Censo de Población, Hogares y Viviendas del año 2010, tiene entre 10.0000 y 50.000 habitantes.

4.3.2.6.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- La localidad cuenta con Carta Orgánica propia, la cual establece ciertas reglamentaciones (por ejemplo, porcentajes de gasto en obras que deben estar destinados a fines específicos dentro del presupuesto).
- La localidad cuenta con clasificadores presupuestarios y maneja un sistema con un plan de cuentas que se encuentra aprobado por una ordenanza. Además, el entrevistado comenta que han agregado recientemente un manual de cuentas que establece la definición de cada cuenta y qué se debe imputar en cada una de ellas. El manual es de elaboración propia y no está estipulado en ninguna reglamentación.
- El entrevistado desconoce si el Municipio se encuentra adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- El Municipio cuentan con un sistema informático con diferentes módulos. Dentro del mismo, existe por un lado el subsistema de Tesorería y, por el otro, el subsistema de Presupuesto que en la práctica es un área de Presupuesto y Contabilidad. Respecto al Presupuesto y la Contabilidad, argumentan que hay una relación

estrecha entre ambas partes debido a la información que proporciona y requiere cada una de ellas.

- En el balance, los momentos de registro son: presupuestado autorizado, comprometido en el período, comprometido acumulado, créditos disponibles en relación a lo acumulado, ordenado a pagar en el período, ordenado a pagar acumulado, pagado en el período y pagado acumulado. El entrevistado menciona que tanto para los ingresos como por los gastos, se registra por lo percibido.
- En el registro de los ingresos y gastos, el Municipio lleva a cabo una diferenciación entre lo que corresponde a un gasto o ingreso del período bajo consideración y lo que se va acumulando período a período.
- Mensualmente el Municipio genera información de ejecución presupuestaria pero la misma no se publica.
- El entrevistado considera que las capacitaciones son necesarias y que no hay muchas disponibles. El año pasado comenzaron con algunos cursos básicos.
- El entrevistado manifiesta que las capacitaciones deben ser brindadas por el gobierno provincial, ya que el mismo también resultaría beneficiado.
- El entrevistado considera que en el Municipio hay gente joven con mucha voluntad para aprender y mejorar pero que también hay gente que se incorporó a la planta por cuestiones políticas y que no tienen interés en mejorar. Considera que es difícil trabajar con una estructura así.
- El entrevistado puntualiza sobre los conflictos con los sindicatos a la hora de buscar perfeccionar el capital humano del que disponen.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- El Municipio cuenta con un sistema informático provisto por una empresa privada. El entrevistado argumenta que el programa es utilizado por muchos municipios de la provincia.
- Respecto al mantenimiento y capacitación sobre el programa informático, reciben visitas mensuales para solucionar inconvenientes.

- El entrevistado considera que necesita profundizar sobre el manejo del sistema ya que tiene muchas funciones que desconoce. Además, comenta que a partir de este programa generan todo tipo de información contable.
- Anteriormente, el Municipio se ha manejado con otros programas. Particularmente, un programa creado por una universidad de la zona.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- El entrevistado considera que el traspaso de información es muy útil siempre y cuando sea de fácil acceso para los distintos niveles de gobierno.
- El entrevistado manifiesta interés en poder publicar información presupuestaria y contable a la ciudadanía y a los distintos niveles de gobierno el año que viene.
- El ciudadano de la localidad tiene acceso a su deuda y a algunos trámites que se pueden hacer por internet. Se pretende avanzar en ese sentido.
- El entrevistado considera que sería necesario algún incentivo económico para que los municipios envíen información presupuestaria y contable, además de las capacitaciones necesarias para que el Municipio pueda llevar a cabo las tareas relativas al traspaso de información.
- Respecto a la capacidad del municipio para presentar una cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, información sobre el stock de deuda pública y sobre la planta de personal, el entrevistado plantea que se debería analizar si el programa informático permite generar esa información pero considera que es probable que no haya inconvenientes con la presentación de la misma.
- El entrevistado plantea que la armonización de información se podría dar para la información presupuestaria y contable, siempre y cuando exista la voluntad para hacerlo.

4.3.2.7 Gobierno Local "I"

4.3.2.7.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves 2 del mes de noviembre a las 13 hs. En este caso, se entrevistó al Secretario de Hacienda de la localidad.

La localidad se ubica en la región este de la provincia de Córdoba y según el Censo de Población, Hogares y Viviendas del año 2010, tiene entre 10.0000 y 50.000 habitantes.

4.3.2.7.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- La localidad cuenta con Carta Orgánica propia. Además, posee normativa específica acerca de los procedimientos contables y presupuestarios que deben ser llevados a cabo por el Municipio. Dicha normativa se basa en un sistema administrativo que utilizan todas las áreas de la Municipalidad.
- El Municipio posee un plan de cuentas contable y su clasificación, realizado sobre la base de normas contables públicas que utiliza la provincia. El entrevistado manifiesta que responde a las necesidades particulares del Municipio.
- Según lo manifestado por el entrevistado, la localidad se encuentra adherida a la Ley de Responsabilidad Fiscal. A partir de esta adhesión, sostiene, deben realizar intercambios de información, principalmente rendiciones de fondos que han recibido desde el Gobierno Provincial y Nacional.
- El Tribunal de Cuentas recibe mensualmente por parte de la Secretaría, informes de la Ejecución Presupuestaria. Los mismos deben ser aprobados por el Tribunal y luego ser remitidos al Concejo Deliberante para su rectificación.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- La administración financiera del Municipio se encuentra regida por la Teoría General de Sistemas. Cuentan con Sistema de Presupuesto, Contabilidad, Crédito Público y Tesorería. Los Sistemas de Presupuesto y Contabilidad se encuentran constantemente interrelacionados a través del sistema informático que utilizan.
- Respecto a los momentos de registro, el entrevistado manifiesta que los ingresos son tratados a través de dos etapas, devengado

y percibido, y en el caso de los gastos poseen tres etapas de ejecución: comprometido, devengado y pagado.

- Al ser consultado por la generación de información presupuestaria y contable, el Secretario expresa que el sistema informático que utiliza la Municipalidad, permite obtener Estados de Flujos de Fondos e informes de Ejecución Presupuestaria de manera diaria. Sin embargo, estos informes son generados de manera mensual para ser presentados al Tribunal de Cuentas.
- El entrevistado sostiene que la información se encuentra disponible al público, vía página web. Menciona que todas las áreas de la Municipalidad poseen acceso al sistema administrativo por lo que todas pueden generar los informes anteriormente mencionados.
- Respecto a los Recursos Humanos con los que cuenta el Municipio, el Secretario manifiesta que todas las áreas de la Municipalidad cuentan con un alto grado de capacitación en cuanto al uso del sistema administrativo.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- El Municipio cuenta con un sistema informático de administración pública financiera para la carga de datos. El entrevistado menciona que el sistema ha sido formulado por consultores externos y permite interrelacionar todos los sistemas que conforman la estructura de la administración pública.
- Además, la Municipalidad cuenta con programas específicos que auditan cada una de las áreas de la administración financiera.
- Al ser consultado acerca de las normativas que avalan el sistema informático principal, el Secretario afirma que originariamente se basó en normativas provinciales y luego en la Carta Orgánica propia de la localidad una vez que fue sancionada.
- El sistema informático permite obtener toda la información necesaria para el manejo administrativo de los datos.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- Respecto al intercambio de información con otras instituciones, la localidad genera principalmente rendiciones de fondos que le son enviados desde Provincia y Nación.

- La opinión del entrevistado en referencia a los incentivos que pueden ser otorgados a los Municipios en pos de la transparencia de las cuentas públicas y el traspaso de información entre niveles de gobierno, apunta a incentivos monetarios.
- Respecto a la información que es solicitada a través de la Ley Nacional de Responsabilidad fiscal (ejecución presupuestaria, nivel de deuda pública y planta de personal), el entrevistado manifiesta que la localidad se encuentra en condiciones de generarla, pero que nunca se les ha solicitado presentarla, teniendo en cuenta que es un Municipio adherido a la normativa-

4.3.2.8 Gobierno Local "J"

4.3.2.8.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día viernes 29 de septiembre a las 9 hs. En este caso, se entrevistó a la Secretaría de Finanzas de la localidad.

La localidad se ubica al norte de la provincia de Córdoba y según el Censo de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 tiene entre 10.0000 y 50.000 habitantes.

4.3.2.8.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- El entrevistado expresa que el Municipio no posee Carta Orgánica propia. Por esto, se rige por la Ley Orgánica Municipal de la Provincia. Además, sostiene que cuentan con distintas ordenanzas contables, en las cuales se basan para generar la información contable y presupuestaria. Por otro lado, el Secretario expresa que cree que el Municipio cuenta con un Decreto que estipula los plazos de presentación de información pero no se encuentra seguro.
- El Municipio no se encuentra adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal.
- El secretario expresa que el tipo de presupuesto con el que trabajan, se encuentra altamente desagregado por áreas. Plantea que desde la Secretaría están intentando cambiar su estructura,

ya que el formato actual deriva en informes demasiado extensos que complican la evaluación de las finanzas públicas del Municipio (por ejemplo menciona que para evaluar el gasto en personal se debería sumar el gasto área por área).

- La normativa por la cual se rigen les exige presentar mensualmente un informe de Ejecución Presupuestaria al Concejo Deliberante.
- Además, se presenta anualmente al Tribunal de Cuentas información sobre la ejecución presupuestaria para que éste realice el dictamen y remita el informe al Concejo Deliberante.
- Al ser consultado por la posibilidad de aplicar un esquema de armonización y transparencia de la información contable y presupuestaria de los Municipios y Comunas de la Provincia, el entrevistado considera que es importante tener presente que cada Municipio va a requerir de tiempo para adaptarse a los nuevos lineamientos que podría solicitar el Gobierno Provincial o Nacional. Expresa que esto debería ser tomado en cuenta a la hora de exigir nuevos compromisos por parte de los gobiernos locales.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- Mensualmente generan un informe de Ejecución Presupuestaria que es enviado al Concejo Deliberante.
- Se realiza un informe resumen de la ejecución por objeto del gasto, que es publicado en el Boletín Oficial. Como anteriormente se mencionó, este resumen no deja de ser extenso por la estructura que posee el presupuesto de la localidad (desagregado por áreas).
- Respecto a los momentos de registro, el entrevistado plantea que, en general, apuntan a trabajar la manera en que lo estipula la normativa contable básica a nivel nacional y provincial. Trabajan los gastos por lo devengado y los ingresos por lo percibido. El sistema informático posee esta modalidad de trabajo.
- Considera que los empleados municipales no están capacitados, la mayoría no cuenta con una formación profesional. Afirma que deben realizarse capacitaciones. A través de las mismas, expresa, el municipio tiene la posibilidad de enfrentarse con las prácticas de otras localidades y evaluar cuáles son las falencias y cuáles las fortalezas de su gestión.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- Cuentan con un sistema informático de carga de datos para la administración financiera. Anteriormente, trabajaban con otro sistema informático que según las declaraciones del Secretario, tenía falencias.
- Este sistema permite interrelacionar todas las áreas de la administración financiera. Además, permite generar todo tipo de informes que el Municipio necesite.
- Se dificulta la generación de una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento por el tipo de presupuesto con el que trabajan. Como se mencionó, al trabajar con un presupuesto altamente desagregado por áreas, encuentran inconvenientes para consolidar la información, como lo requiere un esquema de este tipo.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- Han intercambiado información con otras instituciones, quienes les han establecido un formato específico para la presentación de información. El entrevistado afirma que en ocasiones deben generar la información desde cero.
- Cree positivo el hecho de que todos los Municipios cuenten con una misma estructura y una misma forma de registro, para no generar demoras en ciertos trámites y para que la información que genere cada uno signifique lo mismo.
- Considera totalmente positivo el traspaso de información.
- Cree que no es inmediatamente factible el traspaso de información en pos de la transparencia, ya que el Municipio se encuentra en una transición en términos técnicos y políticos.
- El entrevistado afirma que sería positivo que desde el gobierno provincial se dicten directivas acerca de los procedimientos contables y presupuestarios para armonizar las prácticas de los Municipios, a través de capacitación.

4.3.2.9 Gobierno Local "K"

4.3.2.9.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves 19 del mes de octubre a las 8 30 hs. Se entrevistó al Secretario de Hacienda de la localidad.

La localidad se ubica al oeste de la provincia de Córdoba y según el Censo de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 tiene entre 2.0000 y 10.000 habitantes.

4.3.2.9.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- La localidad rige sus prácticas presupuestarias y contables por la Ley N° 8.102 Orgánica Municipal de la Provincia. Además, cuentan con Ordenanza Tarifaria, Ordenanza de Presupuesto y regulaciones de dichas ordenanzas que estipulan qué información debe ser presentada y con qué periodicidad.
- Poseen un plan de cuentas que es presentado todos los años junto con el presupuesto. Este plan puede variar año tras año según las necesidades del Municipio; se debe incluir el motivo por el cual una cuenta ha sido incluida o eliminada.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- Respecto a la información que debe generar la Secretaría, se encuentra estipulada en las regulaciones de las ordenanzas del Municipio las que refieren a prácticas contables y presupuestarias. Dentro de esta información, se encuentran: un informe del balance anual que es presentado al Concejo Deliberante, junto con un informe de Ejecución Presupuestaria anual. Por otro lado, trimestralmente se presenta al Tribunal de Cuentas un resumen de los gastos que se han efectuado y además, con la misma periodicidad, se publica en la página web del Municipio y en el Boletín Oficial toda la información referida a la Ejecución Presupuestaria. Además, el Secretario afirma que la información referida al nuevo presupuesto (antes de ser aprobado), también se encuentra disponible al público vía web.
- El entrevistado afirma que sus informes de Ejecución Presupuestaria no siguen el formato de una Cuenta Ahorro

Inversión Financiamiento, aunque presentan la misma información. Poseen un esquema de recursos y gastos, desglosados por cuentas.

- Respecto a los momentos que se utilizan para registrar la ejecución de los gastos, la localidad utiliza tres, a saber: comprometido, ordenado a pagar y pagado. Por el lado de los ingresos, el Secretario sostiene que también poseen etapas, pero no las menciona.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- La localidad cuenta con un sistema informático de administración pública financiera para la carga de datos. El entrevistado afirma que no todos los módulos provistos por la empresa contratada son utilizados, pero como Municipio buscan utilizar este programa para todas las transacciones financieras, ya que permite generar informes de manera rápida.
- Respecto a la capacitación en el uso de este programa informático, la localidad presenta dificultades. Se expresa que de trescientos empleados municipales, sólo dos poseen título de Contador Público, por lo que hay escasez de recursos humanos.
- En referencia a los momentos de registración de los gastos e ingresos del Municipio, el entrevistado manifiesta que el programa posee flexibilidad para la carga de cada una de las etapas predefinidas.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- El entrevistado manifiesta conocer la Ley de Responsabilidad Fiscal, pero no conoce si el Municipio se encuentra adherido o no a dicha legislación. Sin embargo, expresa que la información que es solicitada por la normativa (ejecución presupuestaria, stock de deuda pública y planta de personal), en términos generales, es formulada por el Municipio y se encuentra incluida en el Balance Anual (aunque no presenta el formato ni cumple con los plazos establecidos en la Ley Nacional).
- El entrevistado manifiesta que la localidad ha tenido que traspasar información presupuestaria y/o contable a la Provincia en el caso de adelantos de coparticipación. Respecto a entidades crediticias,

menciona que les han exigido solo información específica; en particular, hace referencia a un crédito otorgado para la consecución de una obra, donde se les ha solicitado información de avance de la misma y la concordancia del gasto con lo presupuestado.

- El Secretario sostiene que el Municipio se encuentra en condiciones de brindar información sobre ejecución presupuestaria mediante Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, stock de deuda pública y planta de personal en caso de ser solicitado.
- Respecto a los incentivos que podrían ser de utilidad a la hora de plantear una posible adhesión por parte de los gobiernos locales al traspaso y armonización de información, el entrevistado plantea que deberían generarse más posibilidades de acceso a fuentes de financiamiento, a créditos accesibles.

4.3.2.10 Gobierno Local "M"

4.3.2.10.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día viernes 20 de octubre a las 13 hs. Se entrevistó al Secretario de Hacienda de la localidad.

La localidad se ubica en la región oeste de la provincia de Córdoba y según el Censo de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 tiene entre 2.000 y 10.000 habitantes.

4.3.2.10.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- La localidad basa sus prácticas contables y presupuestarias en tres normativas: Ley Orgánica Municipal N° 8.102, Ordenanza de Presupuesto y Ordenanza Tarifaria. El entrevistado afirma además que no poseen una Ordenanza de contabilidad propia.
- Dentro de la Ordenanza de Presupuesto la localidad establece su propio plan de cuentas. Se explica además, que no trabajan con un presupuesto por programas, pero que aquellas afectaciones específicas derivadas de programas que establece el gobierno

provincial y que debe llevar a cabo el municipio, están diferenciadas.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- El municipio cuenta con dos momentos de registro en lo que refiere a la ejecución de los gastos: ordenado a pagar y pagado. El entrevistado sostiene que esto es así ya que no cuentan con suficientes áreas ni recursos humanos como para hacer frente a tantas etapas de registro (compromiso, devengado, ordenado a pagar, pagado) como lo hacen Municipalidades más grandes (por ejemplo, Córdoba o Río Cuarto).
- Respecto a la presentación de información por parte de la Secretaría de Hacienda, el entrevistado expresa que mensualmente se publica un informe de la Ejecución Presupuestaria vía página web. Además, presentan la Cuenta de Inversión anual al Concejo Deliberante, exigida por Ley. Es importante remarcar que el entrevistado se encuentra totalmente a favor de la formulación de este tipo de información; opina además, que todos los Municipios deberían hacerlo.
- En referencia a la forma de presentar esta información, la localidad posee un esquema similar a la Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento. Además, menciona que no generan un Estado de Resultados pero que la Secretaría de Hacienda se encarga de realizar una comparación de ingresos contra egresos para ser presentada ante el Concejo Deliberante (consideran tanto componentes corrientes como de capital), y crea además indicadores que les permiten evaluar la evolución de las finanzas públicas de la localidad. Menciona que un indicador de especial interés es la recaudación propia.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- La localidad cuenta con un sistema informático de administración pública financiera.
- El entrevistado menciona que los informes que deben presentar con la información contable del Municipio se realizan a través del sistema informático. En cambio, aclara que la información de uso interno se genera por fuera del sistema.

- El entrevistado menciona que un punto favorable del sistema informático que utilizan, es la estructura que posee, dado que la misma no permite que se cometan demasiados errores en la carga de datos. Además, indica que es un sistema fácil de utilizar.
- Por el contrario, una de las falencias que encuentra, es el hecho de que no toda la información requerida por el Municipio puede generarse a partir del sistema, por lo que se ven obligados a recurrir a otros programas informáticos.
- El entrevistado menciona que todas las áreas de la Municipalidad utilizan el programa.
- La capacitación respecto al uso del sistema fue brindada por la misma empresa, mediante atención al cliente.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- El entrevistado considera que es de suma importancia que los gobiernos sean transparentes, que presenten sus balances en tiempo y forma, y que permitan así que la gestión de gobierno sea fiscalizada.
- Respecto al traspaso de información con otras instituciones, el entrevistado sostiene que las instituciones con las que han tenido contacto generalmente son el Banco de Córdoba y el Gobierno Provincial, en busca de acceso al crédito. Menciona que, por lo general, no se le ha exigido a la localidad presentar un Estado de Resultados u otra información relacionada para acceder al financiamiento. Destaca que una única vez, lo único que han presentado es un informe de Ejecución Presupuestaria (no menciona frente a qué institución).
- Respecto al traspaso de información presupuestaria y/o contable a otro nivel de gobierno, el entrevistado manifiesta que si bien es fácil exigir a los gobiernos locales que se adecuen a ciertos estándares y normativas, un problema fundamental son los escasos recursos humanos y económicos con que cuentan los municipios pequeños y las comunas, situación que considera torna dificultosa la posibilidad de exigirles que cumplan con determinadas responsabilidades.

4.3.2.11 Gobierno Local "N"

4.3.2.11.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día viernes 29 de septiembre a las 12 hs. En este caso, se entrevistó al Secretario de Gobierno de la localidad.

La localidad cuenta con menos de 2.000 habitantes de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 y se ubica en la región norte de la provincia de Córdoba.

4.3.2.11.2 Notas de trabajo

Módulo I: Sistema de Administración Pública Financiera Local. Normativa vigente

- La localidad no cuenta con Carta Orgánica propia, por lo que sus prácticas se rigen en base a la Ley Orgánica Municipal y a la Ley de Administración Financiera Provincial.
- El secretario expresa que el Municipio cuenta con un plan de cuentas propio que responde a las necesidades de su presupuesto, en particular, manifiesta que cada uno de los canales por los que recibe financiamiento desde distintos niveles de gobierno, se encuentran desagregados en diversas cuentas. Sin embargo, deben ajustarlo a las normativas legales que bajan de la Provincia, dado que se rigen por la Ley de Administración Financiera Provincial.
- Manifiestan que el plazo en el que deben presentar información sobre la Ejecución Presupuestaria al Concejo Deliberante no se encuentra establecido en una normativa, sino que lo determina el funcionario que se encuentra a cargo. Antes la presentaban de manera mensual, ahora lo realizan cada seis meses.
- En relación a las funciones del Tribunal de Cuentas, manifiestan que se encarga de visar los órdenes de pago de gastos mayores. Algunas veces realizan control preventivo y en otras ocasiones, control posterior.

Módulo II: Prácticas Contables y Presupuestarias

- Por normativa provincial, deben presentar el Balance General del Ejercicio antes del 15 de marzo del año siguiente.
- Presentan información sobre la Ejecución Presupuestaria cada semestre. Cada seis meses generan una gacetilla informativa

sobre la gestión e incorporan información sobre el balance contable.

- Generan estados de resultados y Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento.
- Al indagar sobre los momentos de registro de los ingresos y los gastos (comprometido, devengado/ordenado a pagar, pagado, percibido), el secretario manifiesta que los mismos se encuentran incorporados dentro del sistema informático que utiliza el Municipio.

Módulo III: Sistema Informático de Administración Pública Financiera

- Cuentan con un sistema informático para la carga de datos de la administración financiera pública.
- El entrevistado afirma que la empresa de informática controla semanalmente el sistema y la carga de datos. Además, cuentan con atención en línea.
- La empresa capacita a los empleados para el uso del sistema.
- El secretario expresa que el sistema ha mejorado la gestión pública.
- Sostiene que además de realizar el registro de las operaciones en el sistema, lo efectúan también en soporte papel.

Módulo IV: Intercambio y armonización de información contable y presupuestaria entre Provincia y Municipios

- Han intercambiado información con otras instituciones para obtener financiamiento (principalmente aportes del Tesoro Provincial y adelantos de coparticipación). Menciona que dichas entidades no le solicitaron información presupuestaria y/o contable.
- El entrevistado sostiene que es difícil que un gobierno tan pequeño pueda hacer frente a los compromisos que implicaría la adhesión a la Ley de Responsabilidad Fiscal.
- Sin embargo, afirma que sería muy positivo y se encuentra a favor de la transparencia y de la publicación de información.

4.3.3 Conclusión general

A partir de la realización de entrevistas en profundidad a Secretarios de Economía, Finanzas y/o Hacienda de municipios y comunas de la Provincia de Córdoba, se han podido obtener conclusiones generales acerca de los tópicos de interés que fueron indagados en las mismas. A continuación, se presentan los resultados obtenidos.

Respecto a las normativas que rigen actualmente las prácticas presupuestarias y contables municipales, se puede destacar que las localidades entrevistadas con más de 20.000 habitantes cuentan con su propia Carta Orgánica¹³⁷, mientras que, por el contrario, aquellas que poseen menos de 20.000 habitantes, se rigen a partir de la Ley Orgánica Municipal de la Provincia¹³⁸. La mayor parte de las localidades han manifestado contar con ordenanzas municipales específicas además de las legislaciones mencionadas anteriormente, a saber: Ordenanza de Contabilidad, Ordenanza de Presupuesto, Ordenanza Tarifaria; la mayoría manifiesta basar la formulación de las mismas en normativas provinciales y/o nacionales. En particular, el Gobierno Local N ha mencionado regir sus prácticas en base a la Ley de Administración Financiera de la Provincia¹³⁹, mientras que el Gobierno Local A manifestó regirse por la Ley Nacional de Administración Financiera. Por su parte, un gobierno local de la zona sur de la provincia mencionó utilizar las normas contables técnicas emitidas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas. *"Donde hay blancos se recurre a las normas técnicas emitidas por el CPCE... el Consejo"* (Contadora General del Gobierno Local B).

La mayor parte de las localidades entrevistadas ha manifestado contar con un plan de cuentas contables y clasificadores presupuestarios. Dos puntos importantes a destacar, es el hecho de que estas herramientas son generadas por las mismas localidades a través de normativas específicas y se adaptan año tras año dependiendo de las necesidades particulares del Municipio, pero

¹³⁷ El Gobierno Local B manifiesta *"la Carta Orgánica a nivel presupuestario es muy específica con los lineamientos. Son generales, pero a su vez puntuales en la normativa de cómo tiene que ser el ingreso, como tiene que ser el egreso, los informes periódicos que se entregan en los distintos órganos de control que tenemos y la información brindada a ellos como debe ser. No tenemos una Ordenanza de Presupuesto general, de la elaboración del presupuesto, pero anualmente en el proyecto que se presenta dan pautas de cómo hacer para la ejecución del presupuesto"*.

¹³⁸ Un caso particular se da en el Gobierno Local J perteneciente a la Región Sur de la Provincia, la cual cuenta con más de 20.000 habitantes y no posee Carta Orgánica propia.

¹³⁹ *"Nosotros acá en la parte contable nos regimos por la Ley de Provincial de Contabilidad (haciendo referencia a la Ley de Administración Financiera), como no tenemos Carta Orgánica propia entonces tenemos que llevarnos por la Ley Provincial"* (Secretario de Gobierno del Gobierno Local N).

en general, las localidades han manifestado seguir los lineamientos del Gobierno Nacional o Provincial para la formulación de las mismas¹⁴⁰.

En relación a la adhesión de las localidades entrevistadas a la Ley N° 25.917 Nacional de Responsabilidad Fiscal o a la Ley N° 9.237 de Adhesión Provincial, se puede rescatar que existe un débil conocimiento acerca de estas normativas por parte de los Municipios. Solo algunos manifiestan conocerlas y estar adheridos (en particular, dos localidades), mientras que otros no se encuentran seguros. A partir de eso, puede concluirse que pocas localidades conocen con exactitud la posición del Municipio respecto a las normativas referidas a responsabilidad fiscal.

Respecto al funcionamiento del Tribunal de Cuentas de las localidades, puede remarcarse que dentro de aquellas Secretarías de Hacienda que han respondido en cuanto a esto, en general manifiestan enviar informes de Ejecución Presupuestaria al Tribunal en forma anual.

Solo una de las localidades entrevistadas hizo mención respecto a la forma de trabajo de su Tribunal y cómo esto repercute sobre la gestión municipal. El miembro de la Secretaría de Hacienda del Gobierno Local D perteneciente a la región centro de la provincia manifiesta que "(el Tribunal de Cuentas sesiona) *Dos veces (por semana). Eso también es un problema para nosotros porque esta es una gestión muy dinámica; entonces, como ellos sesionan martes y jueves, si alguien me pide algo el viernes tiene que esperar hasta el martes a que se junten y hasta el miércoles no puedo avanzar. Eso es complicado*".

Al ser consultadas por la estructura que posee la administración financiera de las localidades, en general sostienen que su organización se encuentra basada en el establecimiento de cuatro subsistemas, a saber: Sistema de Presupuesto, Sistema de Contabilidad, Sistema de Crédito Público y Sistema de Tesorería. Respecto a la relación que mantienen los Sistemas de Presupuesto y Contabilidad, los Municipios han respondido que se trata de una interrelación constante; además, algunos han manifestado que se encuentran conectados a través del sistema informático que utilizan. Expresan: "*Si, estamos relacionados directamente. Es más, trabajamos juntos hasta físicamente en el mismo lugar (...). Todos los clasificadores presupuestarios están relacionados con el plan de cuentas en el sistema informático que utilizamos*" (Contadora General del Gobierno Local B). "*Es uno solo, está*

¹⁴⁰ (Se pregunta al Municipio si cuenta con clasificadores presupuestarios y plan de cuentas contables propios) "*En realidad nosotros tomamos como base el de la Nación, pero lo vamos adaptando según las necesidades que van surgiendo dentro de la Municipalidad*" (Contadora General del Gobierno Local B). "*(El Municipio) cuenta con un manual de cuentas contables y su clasificación de acuerdo a las normas contables públicas (...). Son las mismas normas que aplica la provincia, tal es así que estamos basados en eso*" (Secretario de Hacienda del Gobierno Local I).

integrado" (Secretario de Finanzas del Gobierno Local A). *"En el organigrama, la proyección que nosotros hicimos es Presupuesto y Contabilidad. Porque vos sacas la información para hacer el nuevo presupuesto de la contabilidad, o sea, es constante."* (Secretaría de Economía del Gobierno Local H).

Con respecto a los momentos de registro que se utilizan para las erogaciones, la mayor parte de las localidades entrevistadas han manifestado utilizar etapas de registro que concuerdan con las utilizadas por el Gobierno de la Provincia de Córdoba (presupuestado, comprometido, devengado, ordenado a pagar y pagado)¹⁴¹, mientras que el resto de los Municipios utilizan menos etapas de registro¹⁴². En el caso de las localidades que han contestado respecto a los ingresos, sostienen tratar su ejecución mediante el momento de lo percibido, de la misma manera en que lo realiza el Gobierno Provincial.

Al ser consultados por la generación de información presupuestaria y contable por parte de las localidades, todos han manifestado formular un Balance General del Ejercicio (anual) e informes de Ejecución Presupuestaria (difiere la periodicidad de los mismos entre Municipios: algunos han manifestado realizarlo trimestralmente, mientras que otros sostienen hacerlo de manera semestral o anual). Vale destacar que solo algunas localidades han expresado generar información con un formato similar a una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento¹⁴³. Por su parte, otro tipo de información que los Municipios manifestaron generar son los siguientes: Estados Financieros/Contables, Estados de Flujo de Fondos, Deuda Pública y planta de personal.

En cuanto a la publicación de este tipo de información, la mayor parte de las localidades han manifestado hacerlo vía web; mientras que aquellas que aún no lo han hecho, manifiestan la intención de hacerlo en un futuro cercano. En particular, el Secretario de Hacienda de una localidad de la región centro de la provincia, destaca que: *"la verdad que vos me preguntás a mí, se sube la información cruda, y un vecino común e incluso yo, que soy Contador, antes de entrar en el Sector Público, la veía y me tenía que sentar detenidamente a entenderla, porque no se entiende nada. La verdad es esa, eso es lo que yo te*

¹⁴¹ Algunas localidades han manifestado tomar los momentos del devengado y ordenado a pagar como una misma instancia en la ejecución presupuestaria.

¹⁴² En particular, el Secretario de Hacienda del Gobierno Local M manifiesta *"Acá es un pueblo pequeño y no tenemos diferentes áreas como ser la Municipalidad de Córdoba o río Cuarto donde primero hacen el comprometido, después la orden de pago o quizás devengado, comprometido, orden de pago y pago. Acá no tiene sentido porque entre una o dos personas se hace todo, entonces sería una formalidad..."*

¹⁴³ Cabe mencionar que el Secretario de Finanzas del Gobierno Local J comentó que encuentra dificultades en la generación de la Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento ya que trabajan con un presupuesto muy desagregado por áreas. Además esto también les genera inconvenientes a la hora de consolidar la información, algo que entienden es sumamente importante.

decía al principio que queríamos cambiar, dándole un poco más de análisis a las cosas”.

A partir de las entrevistas se indagó acerca del nivel de capacitación que poseen los recursos humanos que trabajan en la generación de información presupuestaria y contable dentro del Sector Público de las localidades. En cuanto a este tema, la mayor parte sostiene que si bien los empleados municipales demuestran tener voluntad de aprender, falta capacidad, conocimiento e idoneidad para trabajar estos temas¹⁴⁴. Pocos declaran estar satisfechos con el nivel de conocimiento y formación profesional de los recursos humanos con los que cuentan.

Por su parte, algunos Municipios consideran oportuno el hecho de que la Provincia o la Nación brinde capacitaciones sobre prácticas contables y presupuestarias¹⁴⁵, debido a que manifiestan no haber recibido algún tipo de formación referida a este tipo de prácticas. Algunas expresiones al respecto: *“siempre favorece todo eso (haciendo referencia a capacitaciones), porque a ver, uno tiene una serie de cosas que trabaja con la Provincia, que trabaja con la Nación, entonces es bueno que nos capaciten sobre sus procedimientos y sobre los avances que ellos hacen (...). De repente vos estas acá y no sabes que pasa en otros (municipios) si no tenés el contacto, son amigos o conocidos, entonces esta bueno (tener cursos de capacitación) porque es un espacio abierto donde vos podes dialogar y ver que hace el otro y que no. De repente vos podes ver donde estas parado, si más avanzado que ellos o menos, o que podría hacer que no estoy haciendo”* (Secretario de Finanzas del Gobierno Local J).

A partir de las entrevistas se indagó acerca de la utilización de un sistema informático de administración financiera municipal por parte de las localidades. En cuanto a esto, la mayoría de los municipios manifiesta contar con un programa o software informático para realizar el registro de información presupuestaria y contable. En general, el sistema es contratado a una empresa externa que lo provee, a excepción de un municipio de la región sur de la provincia que manifiesta que el sistema utilizado es propio.

En cuanto a las capacitaciones, controles y atención en línea de los software, algunos manifiestan recibir una buena atención por parte de la

¹⁴⁴ El Secretario de Hacienda del Gobierno Local G sostiene *“nos encontramos con empleados con muy buena voluntad y conocen mucho la tarea, pero conocer mucho la tarea te permite hacer lo que está, y nosotros lo que queremos es mejorar lo que está y para mejorar, las ideas surgen cuando se amplía el panorama (a través de capacitación)”*, *“Veo por ahí que hay Secretarías que no consideran al presupuesto como una herramienta fundamental de la gestión”* (Secretario de Finanzas del Gobierno Local A).

¹⁴⁵ Respecto a capacitaciones de parte del Gobierno Provincial, el Secretario de Economía del Gobierno Local H sostiene *“si se preocupa un poco más en capacitar a los que están abajo, les va a servir después a ellos, los recursos que dan van a ser utilizados de mejor manera me parece o por lo menos van a reflejar de una mejor manera”*.

empresa proveedora. Manifiestan, además, que el software que utilizan permite interrelacionar las áreas de la administración financiera. Por otro lado, las localidades mencionan el hecho de que estos sistemas facilitan la generación de todo tipo de informes que necesita el Municipio, en base al Presupuesto, la Ejecución Presupuestaria y el Estado de Resultado¹⁴⁶. Destacan la rapidez y la facilidad con la que obtienen estos informes¹⁴⁷.

Los entrevistados se muestran en general conformes con el uso del sistema informático, ya que manifiestan que les permitió mejorar la gestión pública. Sin embargo, destacan algunas falencias que los mismos presentan, entre ellas: deficiencia en cuanto al control de la gestión y problemas de actualización o modificaciones (a cargo de la empresa proveedora del servicio)¹⁴⁸. En particular, algunos mencionaron que el sistema no permite generar gráficos con información presupuestaria.

Respecto a la estructura del software, las localidades sostienen que la misma responde a la normativa vigente de cada municipio, dentro de ellas su Carta Orgánica propia o la Ley Orgánica Municipal, ordenanzas varias y además, respeta su propio plan de cuentas y sus clasificadores presupuestarios. En este sentido, destacan la flexibilidad del sistema para adaptarse a la realidad de cada municipio. En cuanto a los momentos de registro tanto de gastos como de ingresos, manifiestan que los programas poseen flexibilidad para la carga de cada una de las etapas predefinidas.

Respecto a la capacitación de los recursos humanos de los Municipios o Comunas en lo que refiere a la utilización del sistema, algunas localidades mencionaron hay pocas personas capacitadas para utilizar estos programas informáticos, y además, que en algunos casos el programa no puede ser totalmente utilizado por la falta de capacitación sobre el mismo¹⁴⁹.

Al ser consultados por la transparencia de las cuentas públicas municipales, los entrevistados consideran de suma importancia la publicación de información a la ciudadanía¹⁵⁰. Entienden que la esto permite que la gestión de los gobiernos sea fiscalizada por los habitantes de las localidades.

¹⁴⁶ *"Nosotros con la provincia todos los requerimientos que nos piden, sacamos a través del sistema o la información que nos piden llenar para rendiciones de envío de fondos lo hacemos desde el sistema que te mencionaba"* (Secretario de Hacienda del Gobierno Local I).

¹⁴⁷ Sólo un participante mencionó que el sistema no le provee toda la información requerida, por lo que debe recurrir a otros programas informáticos.

¹⁴⁸ *"Cuando sale algo nuevo de la AFIP, yo les tengo que andar diciendo <<mirá hay que cambiar la alícuota, que esto, que aquello>>"* (Contadora General del Gobierno Local B).

¹⁴⁹ *"Creo que hay una gran parte del sistema que no lo estamos utilizando por falta de capacitación y que nos podría brindar mayor información"* (Contadora General del Gobierno Local B).

¹⁵⁰ *"Creo que sí, que es importante que todos los municipios sean transparentes, que presenten sus balances en tiempo y forma"* (Secretario de Hacienda del Gobierno Local M).

Con respecto al intercambio de información con otras instituciones, manifiestan que en general no es una práctica constante, sino que se realiza por motivos de financiamiento particulares, ya sea con instituciones crediticias como con el gobierno provincial o nacional. La información que se les exige varía según quien la solicita. En el caso de las entidades bancarias manifiestan que han tenido que presentar información presupuestaria y contable. Respecto al gobierno provincial o nacional, algunas manifestaron que les han presentado rendiciones de fondos. Para el caso particular de adelantos de coparticipación, sostienen que en general no requieren de un traspaso de información presupuestaria y/o contable para el acceso a los mismos¹⁵¹. Solo un entrevistado mencionó que intercambia información con instituciones de la provincia como son Rentas, Catastro y en un futuro con AFIP.

Respecto a este traspaso de información presupuestaria y/o contable entre diferentes niveles de gobierno, en general los entrevistados lo consideran sumamente importante¹⁵²; además, entienden que se trata de un fenómeno reciente. Por un lado, sostienen que las reglas deben estar claras, es decir que no esté vinculado a la relación política que exista entre los niveles de gobierno, sino que responda a otras cuestiones. Por otro lado, resaltan que para exigir ciertos estándares y normativas en la información, los Municipios y Comunas requieren de recursos tanto económicos como humanos. En particular destacan la necesidad de capacitaciones al respecto y la posibilidad de que la Provincia le provea a los Municipios un sistema informático para la carga de datos (en particular a los más pequeños).

En relación a esto, la mayoría de los entrevistados consideran que es necesario que se brinde algún tipo de incentivo que promueva la generación de información presupuestaria y contable y el traspaso hacia otros niveles de gobierno. En primer lugar, coinciden en incentivos de carácter monetario¹⁵³. Otros entrevistados sostienen que podría ser la posibilidad de acceder a más fuentes de financiamiento y créditos más accesibles. Sin embargo, cabe destacar que algunos consideran que el traspaso de información debería responder al propio incentivo de cada Municipio basado en la generación de valor agregado de la información generada. Por último, otros consideran que se trata de una obligación que no debería responder a ningún tipo de incentivo. Algunas expresiones al respecto: *"depende mucho del político. Depende del*

¹⁵¹ Cabe destacar que solo un Municipio (Gobierno Local K) ha manifestado traspasar este tipo de información a causa de adelantos de coparticipación.

¹⁵² *"Me parece importantísimo. Es lo que les decía hace un ratito, al Intendente, lo que es la rendición de cuentas le interesa mucho"* (Secretario de Hacienda del Gobierno Local G), *"Yo creo que todo se basa en la transparencia. Mientras más transparente mejor"* (Secretario de Finanzas del Gobierno Local J).

¹⁵³ *"Plata (responde en voz muy bajita), es así. Vos decís, los municipios que cumplen tienen un 10% más para la coparticipación, aparte de la capacitación y todo eso, ¿no?"* (Secretario de Economía del Gobierno Local H).

gobierno de turno (...). Sí, el mejor es un incentivo es una normativa que te obligue a colaborar (...). Yo creo que, en lo económico, lo que interesa a todos los Municipios es cuanto nos van a dar de coparticipación. O que haya otros fondos creados que se vayan a repartir en base a la información de ingresos que brinda el Municipio o también la evolución del gasto” (Contadora General del Gobierno Local B), “En qué sentido, que no haya extorsiones y para que no haya extorsiones tienen que estar las reglas claras (...) si las reglas están claras y los Municipios saben que para obtener ciertas cosas tienen que presentar cierta información, y saben que si uno presenta cosas y hace las cosas como las tiene que hacer va a obtener lo que tiene que obtener y está todo claro, es una cosa” (Secretario de Hacienda del Gobierno Local G).

Los entrevistados manifestaron estar dispuestos a modificar el método de registro presupuestario y contable en caso de que el intercambio y armonización de información lo requiera, siempre que esto redunde en un beneficio para los ciudadanos¹⁵⁴ y que no afecte la autonomía del municipio: *“Yo creo que no hay ningún problema en modificar los métodos de registro, siempre y cuando eso no violente mi autonomía. En definitiva la información está toda cargada, por lo que yo tendría que cambiar solo la forma en que la reporto” (Presidente del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local E).* En general analizan como positivo que todos los Municipios cuenten con una misma estructura y forma de registro ya que evitaría generar demoras en algunos trámites y permitiría la comparación de información. Además, consideran que el Gobierno Provincial debería dictar normas acerca de los procedimientos contables y presupuestarios para armonizar las prácticas de los Municipios y a su vez, capacitaciones al respecto. Es decir, entienden que es responsabilidad del Gobierno Provincial proveer de herramientas que permitan consolidar y homogeneizar la información.

La información solicitada a los gobiernos locales en términos de Transparencia Fiscal, en el marco de la Ley de Responsabilidad Fiscal, se centra en tres ejes: Ejecución Presupuestaria a través de una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, Stock de Deuda Pública y Planta de Personal. Al ser consultados, la mayoría de los Municipios y Comunas entrevistadas manifiestan encontrarse en condiciones de generar este tipo de información¹⁵⁵. Por otro lado, cabe destacar que los Municipios que han expresado estar adheridos a la normativa, sostienen que nunca se les ha solicitado presentar este tipo de información. En particular, los Municipios y Comunas de menor

¹⁵⁴ *“Si, si es para bien y para que el vecino se favorezca conociendo mejor la Municipalidad, si lo haríamos” (Secretario de Hacienda del Gobierno Local G).*

¹⁵⁵ *“No, está en condiciones. Digamos, la Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento es pública, ya la tenés. El esquema de personal habría que trabajarlo un poquito (...) La generación de la información está y el stock de deuda sí (...) No es nada que implique mucho trabajo” (Secretario de Finanzas del Gobierno Local A).*

tamaño manifestaron que es muy difícil que el gobierno de estos lugares pueda hacer frente a la presentación de este tipo de información, aunque destacan que sería algo muy positivo.

4.4 Entrevistas a Tribunales de Cuentas

En este apartado se exhibe el detalle de las entrevistas realizadas a miembros de Tribunales de Cuentas de los gobiernos locales. En primera instancia, se presenta la guía de pautas utilizada para las entrevistas en profundidad, luego se exponen los principales resultados obtenidos a partir de las mismas, separados por localidad y por módulos de interés. Por último, se presenta una conclusión general de la información recabada.

4.4.1 Guía de pautas

ENTREVISTAS A MIEMBROS DE TRIBUNALES DE CUENTAS

Entrevistas realizadas por el Instituto de Investigaciones Económicas de la Bolsa de Comercio de Córdoba a fin de indagar sobre el registro y publicación de información presupuestaria y contable de los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba. Los datos y opiniones que se suministren serán de carácter estrictamente confidencial. Todos los datos serán presentados en forma global, sin posibilidad de identificar las localidades y las personas entrevistadas.

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

1. ¿Cuántos integrantes posee el Tribunal de Cuentas? ¿Quiénes lo integran?
2. ¿Cuáles son los requisitos que deben cumplir los funcionarios del Tribunal de Cuentas? ¿Se encuentran estipulados en alguna normativa?

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

3. ¿Qué información, presupuestaria y/o contable, se le exige al Municipio/Comuna? ¿De qué forma se presenta dicha información? ¿Existe un mecanismo estipulado para recabar la información? ¿Con qué periodicidad se le exige la misma?
4. ¿Utilizan algún sistema informático para el traspaso de dicha información?
Si responde que sí, ¿qué programa?
Si responde que no, ¿de qué manera lo realizan?
5. ¿Presentan algún tipo de dificultad en la obtención de la información que se le solicita al Municipio/Comuna? ¿De qué tipo? ¿Cuáles son los mayores inconvenientes?
6. ¿Se utiliza alguna herramienta/mecanismo para motivar al Municipio a que presente la información? ¿Se sanciona al mismo en caso de no cumplir con lo estipulado?
7. ¿El Tribunal genera algún tipo de informe a partir de la información obtenida? ¿En qué consisten dichos informes? ¿Qué información se presenta en los mismos? ¿Estos informes están disponibles al

público en general?

8. ¿Qué opinión le merece el actual sistema de fiscalización que su Tribunal aplica? ¿Qué opinión le merece el actual sistema de traspaso de información? ¿Implementaría algún cambio?

Módulo II: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

9. ¿Sabe si su Municipio utiliza un software para el registro, procesamiento y publicación de información presupuestaria y contable? ¿Qué opina del mismo?
10. ¿Cree que el uso de un sistema informático para la carga de información ayudaría a generar estados presupuestarios y contables más transparentes?
11. ¿Considera que su Municipio cuenta con el capital humano necesario para efectuar el registro, procesamiento y publicación de su información presupuestaria y contable? ¿Cuál considera que es su mayor dificultad en la ejecución de esta tarea?
12. ¿Considera que los Municipios y Comunas de la provincia generan información presupuestaria y contable homogénea? ¿Por qué?
13. ¿Considera que sería factible generar información presupuestaria y contable agregada de los Municipios y Comunas de la Provincia? ¿Le parece que sería útil?
14. ¿Cree necesaria una reforma que permita homogeneizar la información de todos los Municipios de la Provincia de Córdoba? ¿Cree que eso facilitaría el control de la información municipal recabada por su Tribunal?
15. ¿Conoce la Ley de Responsabilidad Fiscal N° 25.917 o la Ley de Adhesión Provincial N° 9.237? ¿Considera que la adhesión por parte de su localidad a esta normativa facilitaría el trabajo que realiza el Tribunal de Cuentas y la gestión de las finanzas de la localidad?

4.4.2 Resultados de entrevistas a Tribunales de Cuentas

En esta sección se exponen las principales conclusiones que se obtuvieron de las entrevistas realizadas a miembros de los Tribunales de Cuentas de gobiernos locales de la provincia de Córdoba.

Es importante aclarar que las conclusiones de cada entrevista consisten en un resumen acerca de las opiniones brindadas por los entrevistados. Además, vale remarcar que la presentación de cada conclusión se organiza de acuerdo a los tres módulos propuestos en la guía de pautas: el primero brinda características generales de la conformación del Tribunal, el segundo corresponde a las atribuciones y fiscalización del organismo, y el tercero está referido al registro y publicación de la información presupuestaria y contable que realiza el gobierno de su localidad.

4.4.2.1 Gobierno Local "A"

4.4.2.1.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día martes 24 del mes de octubre a las 11:00 hs. Se entrevistó al Presidente del Tribunal de Cuentas y a tres asesores del organismo encargados de asuntos legales y económicos.

La localidad cuenta con más de 50.000 habitantes de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 y se ubica en la región sur de la provincia de Córdoba.

4.4.2.1.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El Tribunal de Cuentas está formado por cuatro vocales y diecinueve asesores.
- La Carta Orgánica no indica nada sobre los requisitos, en términos de formación, que deben cumplimentar los miembros del Tribunal de Cuentas.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- El Tribunal de Cuentas elabora un dictamen sobre la Cuenta General del Ejercicio una vez al año; realiza el control previo de cada trámite que compromete un gasto y cuenta con un plazo de cinco días para hacer la observación de legalidad; y realiza el control posterior de órdenes de pago, donde son rechazadas o aprobadas.
- El Tribunal de Cuentas tiene acceso al sistema informático Municipal a través del cual pueden seguir los trámites de cualquier dependencia del Municipio, desde que comienzan hasta que terminan. Dentro del sistema, el Tribunal de Cuentas puede auditar las cuentas municipales como deuda flotante, proveedores, cheques de pago diferido y demás. Además, el Tribunal de Cuentas tiene una página web en la que se publican las resoluciones.
- El Tribunal de Cuentas no tiene dificultades para recibir la información solicitada al Municipio ya que están obligados por normativa a presentarla.
- A partir de la información obtenida, el Tribunal de Cuentas elabora el dictamen de la Cuenta General del Ejercicio y se lo presenta al Concejo Deliberante. Además, se publica en la página web la totalidad de gastos que han sido visados y las características de los mismos como ser el mecanismo de contratación, el proveedor, el monto, y la ejecución presupuestaria.
- Los entrevistados consideran que el Tribunal de Cuentas está en un proceso de mejora continua con el objetivo de mejorar la transparencia y la participación ciudadana. Esto implicó que las distintas áreas hayan tenido capacitaciones permanentes.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- Los entrevistados consideran que el Municipio sí cuenta con el capital humano necesario para efectuar el registro, procesamiento y publicación de su información presupuestaria y contable. Destacan la buena voluntad de los miembros del Municipio a recibir las capacitaciones ofrecidas por el Tribunal de Cuentas.
- Consideran factible la generación de información presupuestaria y contable agregada de los Municipios y Comunas de la Provincia. Destaca la importancia de comenzar por información que sea homogénea para todas las localidades, pero teniendo en cuenta las distintas realidades. En particular, homogeneizar los procedimientos, planillas y formas de carga de la información, para poder analizar a todos los municipios desde una misma perspectiva.

- Consideran que para lograr que los Municipios generen información homogénea, se debería establecer una normativa al respecto. Además del marco normativo, el entrevistado destaca la importancia del apoyo institucional y financiero para la implementación, puesto que los Municipios no tienen capacidad para "bancar" el sistema informático.
- Los entrevistados creen que el Municipio si está adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal.

4.4.2.2 Gobierno Local "B"

4.4.2.2.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día miércoles 25 de octubre a las 12 hs. En este caso, se entrevistó a distintos miembros del Tribunal de Cuentas.

La localidad cuenta con más de 50.000 habitantes de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 y se encuentra ubicada en la región sur de la provincia de Córdoba.

4.4.2.2.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El Tribunal de Cuentas está compuesto por tres tribunos elegidos por el voto directo del pueblo y dos secretarías técnicas. Los tribunos duran cuatro años en sus funciones y pueden ser reelectos por una única vez. Está representado por las tres fuerzas políticas que más votos obtuvieron; pero si esas fuerzas no alcanzan al mínimo del 6% se designan dos tribunos para la fuerza política que obtuvo la mayor cantidad de votos y uno para la segunda. Esta gestión tiene 2 tribunos oficialistas y uno de la oposición.
- Los funcionarios del Tribunal de Cuentas no deben cumplir requisitos especiales, sino que cualquier ciudadano puede ser tribuno. El entrevistado está de acuerdo con esto, ya que opina que todo ciudadano tiene que tener la oportunidad de participar sin ser abogado o contador y que para ello, por Carta Orgánica, los tribunos cuentan con la asistencia de dos puestos técnicos (secretaría técnica legal y secretaría técnica contable las cuales tienen que tener un contador y un abogado que entran por concurso).

- Los secretarios técnicos son los encargados de emitir dictámenes para las órdenes de pago, el ejecutado del presupuesto y el balance. Los dictámenes para las órdenes de pago son generalmente orales. Estas van por triplicado y si hay algún error se lo indica al dorso. Luego, el Municipio está autorizado a pagarla.
- Adicionalmente la Secretaría del Tribunal de Cuentas controla de manera trimestral el ejecutado del presupuesto. Se les presenta el presupuesto de recursos y el de gasto por objeto del gasto. Finalmente, en el mes de junio deben realizar un dictamen del balance del año anterior que se envía al Concejo Deliberante.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- El Tribunal de Cuentas puede exigirle al Municipio amplia información presupuestaria y contable como realizar pedidos a cualquier funcionario de manera verbal o escrita, exigirles la rendición de la documentación, etc. La información solicitada al Municipio no sigue una formalidad especial sino que se guía por usos y costumbres.
- El Tribunal de Cuentas exige al Municipio presentar el balance general de forma anual y los ejecutados de manera trimestral. La información se ordena primero por funcionamiento (sueldos, consumo, servicios, etc.), le siguen los gastos de capital y deuda del ejercicio (si corresponde). Luego se tiene un resumen, donde se detalla el ejecutado por objetivo general.
- Por Carta Orgánica, el Tribunal de Cuentas tiene tres intervenciones puntuales: en el mes de junio emite un dictamen sobre la razonabilidad de las cuentas del balance del ejercicio para presentar ante el Concejo Deliberante; de manera trimestral, dictamina sobre la ejecución presupuestaria; y elabora dictámenes sobre órdenes de pago.
- El Tribunal de Cuentas emite resoluciones para autorizar compras directas (excepciones a la Carta Orgánica).
- En relación a las órdenes de pago, para los casos donde el legajo no está completo o falta documentación, se cuenta con un mecanismo para la solicitud de información llamado providencia. Este es un instrumento en el cual se describe la información que se necesita del Poder Ejecutivo y que este debe completar. El estado de las órdenes de pago se trata mediante sistema. Sin embargo, el Tribunal de Cuentas adolece de un software donde se pueda seguir continuamente la forma de registros al Poder Ejecutivo (aunque esto ya es un proyecto).

- El traspaso de información se realiza en soporte papel, no se utiliza un sistema informático. Adicionalmente, se cuenta con un sistema que detalla el estado de las órdenes de pago, realiza el acta de órdenes de pago aprobadas y un sistema de providencias para órdenes de pago rechazadas (pedidos de informe para una mejor toma de decisión).
- Respecto a la gestión del Tribunal de Cuentas, el entrevistado considera que hay que incorporar un sistema donde los miembros de la institución puedan cotejar el tema de las imputaciones presupuestarias para así lograr una mayor calidad en el trabajo. Además, esto agilizaría el proceso.
- El entrevistado manifestó no tener dificultad para recabar la información del Municipio. Este último tiene la obligación de presentarla en determinados plazos, por Carta Orgánica y por una Ordenanza que lo complementa. Por otra parte, señala que este proceso está influido por cuestiones políticas y que anteriormente sí habían problemas en la contestación de providencias.
- La Carta Orgánica faculta al Tribunal de Cuentas de investigar cualquier área o dependencia sin solicitar el permiso de la misma. No obstante, no se ha hecho uso de esto.
- Los informes generados por el Tribunal de Cuentas son publicados en el Boletín Oficial y el entrevistado manifiesta que pronto será publicada en una página web propia, que actualmente se está armando.
- El entrevistado considera que el sistema de control del Tribunal de Cuentas podría mejorarse, en especial refiriéndose al control de recursos. Para lo cual considera que es indispensable la contratación de más personal.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- El Tribunal de Cuentas no dispone de un sistema informático. Actualmente, solo se cuenta con un sistema para tareas administrativas; aunque hay un indicio de que el software que utilizan en el poder ejecutivo llegue al Tribunal de Cuentas para el control de las partidas.
- Se manifestó que el uso de un sistema informático sería útil y mejoraría el control.
- El entrevistado considera que el Municipio cuenta con capital humano que está en condiciones de generar información presupuestaria y contable.

- El miembro del Tribunal de Cuentas desconoce si los Municipios/Comunas de la Provincia de Córdoba generan información homogénea.
- El entrevistado cree factible que los Municipios/Comunas puedan armonizar la información con el fin de consolidarla pero considera que hay que analizar qué tipo de información se puede compatibilizar entre todos ellos. Además, opina que esto no facilitaría el trabajo de los Tribunales de Cuenta ya que son órganos autónomos y tienen distinto trato en el desempeño de sus funciones. Por otra parte, duda acerca de que compatibilizar información sea útil y opina que trabajar en algo que después no sea utilizado sería improductivo.
- El entrevistado no considera que actualmente los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba generen información homogénea ya que son localidades autónomas que se rigen por su propia Carta Orgánica. Por ejemplo, este Municipio presenta al Concejo Deliberante el presupuesto por repartición y por objetivo pero otros lo hacen por finalidad o función. El entrevistado considera que si la reforma consiste en imponer nomencladores presupuestarios uniformes de uso obligatorio entre los Municipios, esto no los beneficiaría. Por otro lado, expresa que la homogeneización de la información podría facilitar la tarea de los Tribunales de Cuentas que no poseen una reglamentación.
- Se manifestó que aunque sea técnicamente viable incentivar a los Municipios y Comunas a compartir información, podría haber inconvenientes por cuestiones políticas.
- El entrevistado considera que los incentivos para que los Municipios y Comunas accedan a homogeneizar la información se reduce a los recursos (asistencia financiera, líneas de crédito, etc.). Aunque en el marco de transparentar información no debería ser necesario un sistema de incentivos.

4.4.2.3 Gobierno Local "D"

4.4.2.3.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves 16 de noviembre a las 11 hs. En este caso, se entrevistó a dos vocales y una secretaria del Tribunal de Cuentas.

La localidad se ubica en la región centro de la provincia de Córdoba y de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 tiene entre 10.000 y 50.000 habitantes.

4.4.2.3.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El entrevistado menciona que los funcionarios del Tribunal de Cuentas deben cumplir los requisitos generales que se solicitan para cargos electivos como ser residencia y ciertas inhabilidades. Aclara que no hay requisito de profesión.
- El Tribunal de Cuentas se rige por la Carta Orgánica Municipal propia.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- El Tribunal de Cuentas recientemente implementó un sistema informático, utilizado anteriormente por la Provincia, que le permite cargar información, realizar notas de pedido, etc.
- La información presupuestaria y contable que se le exige al Municipio se traspaasa mediante el sistema informático.
- Los entrevistados manifestaron que en determinadas ocasiones han tenido demora en la obtención de información que se solicita al Municipio. Consideran que esto se debe principalmente a cuestiones políticas.
- El Tribunal de Cuentas, mediante el sistema informático, realiza un control de la ejecución presupuestaria pero manifiestan que no realiza un informe al respecto.
- El público puede solicitar los informes que realiza el Tribunal en mesa de entrada. Sin embargo, cuando el software este implementado totalmente, afirman que toda la información se publicará de manera online logrando así un sistema más transparente.
- Los entrevistados manifiestan que el sistema de fiscalización está en un proceso de cambio con la implantación reciente del sistema informático.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- Los entrevistados manifestaron que a priori la homogeneización de la información presupuestaria y contable elaborada por los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba facilitaría la fiscalización del Tribunal de Cuentas, pero manifiestan que no lo saben con certeza.
- Desconocen si el Municipio está adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal.

4.4.2.4 Gobierno Local "E"

4.4.2.4.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día miércoles 18 de octubre a las 10:30 hs. En este caso, se entrevistó al presidente del Tribunal de Cuentas¹⁵⁶.

La localidad se ubica en la región centro de la provincia de Córdoba y de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 cuenta con entre 10.000 y 50.000 habitantes.

4.4.2.4.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El Tribunal de Cuentas está compuesto por tres integrantes, dos electos por la mayoría y uno por la minoría.
- La Carta Orgánica indica los requisitos que deben cumplir los funcionarios del Tribunal de cuentas; entre estos se destacan la edad, años de residencia en la ciudad, nacionalidad, etc.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- El entrevistado manifiesta que el Tribunal de Cuentas solicita constantemente información sobre la ejecución presupuestaria. Indica que el organismo controla todos los trámites, las órdenes de compra, las órdenes de pago y todo lo pagado.
- El Tribunal de Cuentas posee un Software propio en el que se cargan los datos solicitados al Municipio, quien los presenta en formato papel.
- El Tribunal de Cuentas no tiene dificultad, en general, para recibir la información presupuestaria y contable exigida al ejecutivo.
- El Municipio, por ley, tiene la obligación de remitir al Tribunal de Cuentas la información que éste solicite. Considera que el sistema de fiscalización que aplica el Tribunal de Cuentas es muy bueno y que no

¹⁵⁶ Cabe aclarar que la entrevista correspondiente a la Secretaría de Economía se iba a realizar al Director de Rentas de la Municipalidad, pero el mismo se declaró no apto para realizar la entrevista y sugirió que la responda el Presidente del Tribunal de Cuentas ya que anteriormente fue Secretario de Economía y tiene suficiente conocimiento sobre el tema. Por este motivo, en esta sección se presentan también las principales conclusiones extraídas a partir de la entrevista realizada al presidente del Tribunal de Cuentas acerca del registro, procesamiento y publicación de la información presupuestaria y contable que realiza la Secretaría de Economía de la Municipalidad.

implementaría ningún cambio sobre el mismo. Considera oportuno que el Tribunal de Cuentas tenga amplias facultades de pedido de información y que estas se ven limitadas por la imposibilidad de emitir juicios de oportunidad.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- La tarea de fiscalización se ve facilitada por el uso de un sistema informático propio que agiliza la administración.
- No considera que, necesariamente, la adhesión de la localidad a la Ley de Responsabilidad Fiscal facilitaría el trabajo que realiza el Tribunal de Cuentas.

A continuación se detallan las principales conclusiones que mencionó el Presidente del Tribunal de Cuentas en relación a la gestión del Municipio, particularmente, en lo referido al registro, procesamiento y publicación de la información presupuestaria y contable que lleva adelante la Secretaría de Economía de la Municipalidad.

- Los lineamientos para el registro y presentación de la información presupuestaria y contable están determinados en la Carta Orgánica, la Ordenanza de Contabilidad, la Ordenanza Impositiva, la Ordenanza Tarifaria y la Ordenanza de Presupuesto.
- Los criterios de clasificación presupuestaria se presentan en un "nomenclador de partida", el cual el entrevistado considera que está desactualizado.
- El Municipio posee un plan de cuentas, que es propio.
- Indica que la Administración financiera tiene un enfoque sistémico y menciona que el sistema de contabilidad y el sistema presupuestario están relacionados.
- En relación a los momentos de registro de las erogaciones, menciona que la municipalidad utiliza el presupuestado, comprometido, ordenado a pagar y pagado.
- El Municipio elabora la Cuenta de Inversión y la Cuenta General del Ejercicio.
- Señala que se está comenzando a trabajar con la herramienta "Gobierno abierto" mediante la cual el Municipio planea comenzar a publicar información este año o el próximo.

- Si bien considera que los trabajadores de la Municipalidad requieren de mayor capacitación, destaca que aquellos trabajadores con más años y experiencia están en condiciones de capacitar a los más nuevos.
- El Municipio utiliza un sistema informático provisto por una empresa. El contrato con la empresa incluye los gastos de mantenimiento y de desarrollo.
- El software nunca limitó el accionar de la Municipalidad. La carga de datos se realiza de la misma forma que está establecido en el nomenclador y en el presupuesto.
- El software les permite generar informes tales como presupuesto, ejecución presupuestaria y estado de resultados. Sin embargo, ocasionalmente, manifiesta que tienen dificultades con la elaboración de los reportes ya que los genera el propio sistema, imposibilitando que el propio funcionario lo pueda realizar.
- La Municipalidad intercambia información con rentas, catastro y está en proceso de un acuerdo con la AFIP. El entrevistado considera que se va mejorando en este aspecto.
- El entrevistado considera que, al administrar desde la Municipalidad algo que es de la ciudadanía, la transparencia en la información no debería estar justificada por un incentivo si no que debería ser una obligación.
- Considera que el Municipio no tendría problemas para modificar los métodos de registro si así lo requiere el intercambio y armonización de información entre los diferentes niveles de gobierno; siempre y cuando esto no violente la autonomía municipal.
- El Municipio si se encuentra en condiciones de generar una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, Stock de Deuda Pública y Planta de Personal. Además, considera que es necesaria una herramienta que permita consolidar información, que sea homogénea entre los gobiernos locales, y que proveer dicha herramienta es responsabilidad del Gobierno Provincial.

4.4.2.5 Gobierno Local "F"

4.4.2.5.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves 19 de octubre a las 13 hs. En este caso, se entrevistó al presidente del Tribunal de Cuentas de la localidad y participó también uno de los Vocales del Tribunal.

La localidad se ubica en la región oeste de la provincia de Córdoba y de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 tiene entre 10.000 y 50.000 habitantes.

4.4.2.5.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El Tribunal de Cuentas basa sus prácticas de fiscalización en tres normativas: la Ordenanza de Presupuesto, Carta Orgánica Municipal y Ley Orgánica de la Provincia.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- Trimestralmente reciben un informe de Ejecución Presupuestaria.
- El formato de la Ejecución Presupuestaria que ellos reciben está dividida por ingresos y gastos. Dentro es este informe, se detalla lo presupuestado, lo acumulado hasta ese momento y el monto restante. El Estado de Resultados solo se genera en el Balance Final (por parte de la Secretaría de Hacienda).
- El traspaso de información que mantienen con la Secretaría de Hacienda no se realiza a través del sistema informático que es utilizado por la Municipalidad. Considera que el Tribunal debería tener acceso al sistema que utiliza la Municipalidad para un mejor control.
- Al ser consultados por el programa informático que utiliza el Municipio, los entrevistados sostienen conocer que la empresa proveedora del sistema informático realiza el mantenimiento del sistema pero no capacita al personal.
- La información que es generada por el Tribunal de Cuentas, es pública. Los ciudadanos deben pedirla de manera presencial en la Municipalidad, no está disponible en un sitio web.
- La única información que se encuentra disponible en el sitio web de la Municipalidad son las Ordenanzas de Presupuesto.
- Respecto a los beneficios que podría traer aparejada la publicación de información sobre las finanzas públicas del Municipio, consideran que

mejoraría la gestión pública, pero no particularmente el trabajo del Tribunal.

- Los entrevistados afirman que son órgano de contralor. No realizan juicios de valor sobre la oportunidad y la conveniencia de los gastos.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- Afirman que la cultura de cada Municipio, su maduración política y social, son factores que influyen en la decisión de un gobierno acerca de si publicar o no información sobre sus finanzas públicas.
- Manifiestan que una herramienta que se podría utilizar como incentivo para que los Municipios accedan a presentar información presupuestaria y contable podría ser el acceso al crédito. Es decir, facilitarles el acceso a financiamiento a aquellos gobiernos locales que presenten dicha información.
- Además, cree que uno de los problemas más grandes para generar información es la falta de recursos humanos.
- Los entrevistados expresan que la Provincia debería generar un sistema informático gratuito para todos los Municipios y brindar capacitación para el uso del mismo.
- Mantiene una postura positiva ante la digitalización de todos los procesos y la publicación de información.
- El Municipio no se encuentra adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal.

4.4.2.6 Gobierno Local "G"

4.4.2.6.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día lunes 6 del mes de noviembre a las 7.30 hs. Se entrevistó al Presidente y al Secretario General del Tribunal de Cuentas.

La localidad se ubica en la región centro de la provincia de Córdoba y de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 tiene entre 10.000 y 50.000 habitantes.

4.4.2.6.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El Tribunal está formado por cuatro personas: el presidente y un vocal, electos por la mayoría, y dos vocales más, electos por la minoría.
- Para ser miembros del Tribunal de Cuentas no hay ningún requisito determinado que deban cumplir. El entrevistado sostiene que debería haber algún requisito de formación mínima para llevar adelante la función, y en particular en Tribunales chicos que no cuentan con asesores.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- La información que solicitan desde el Tribunal está vinculada a todo lo que son ingresos y egresos, así como también órdenes de pago de la municipalidad, con la documentación correspondiente.
- El Tribunal realiza una revisión previa de los gastos, lo cual destaca como importante, ya que permite realizar un control preventivo.
- Realizan providencias (son solicitudes de información adicional) cuando se requiere información adicional a la que se presenta.
- En general tienen un volumen de 100 trámites por día, de los que puede llegar a haber un 10% que requieran información adicional, es decir providencias.
- El Tribunal está dividido en Secretarías. Una correspondiente a la parte de Coordinación y Administrativa, una de la parte Legal y otra referida a lo que es Hacienda o Finanzas.
- No cuentan con un sistema informático específico para la función que desempeñan. Sin embargo, el Tribunal tiene acceso al sistema de gestión de central de la municipalidad, lo que le permite verificar la veracidad de la información.
- Desde el Tribunal de Cuentas realizan anualmente el dictamen sobre el Balance General del Ejercicio, que luego es enviado al Concejo Deliberante.
- Dicho dictamen no se encuentra a disposición del público por el momento. Entiende que esto se debe a que no cuentan con los recursos técnicos necesarios, pero están trabajando al respecto para ampliar la información que se publica.
- Con respecto al actual sistema de fiscalización, el entrevistado considera que en la actualidad cuenta con un reglamento interno que

permitió, junto con la posibilidad de acceder al sistema del municipio, mejorar funcionamiento del Tribunal.

- Considera que un buen cambio en lo que hace a la fiscalización o el traspaso de información sería implementar el programa SAP, que actualmente se encuentra implementado en el gobierno de la ciudad de Buenos Aires.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- El sistema que utiliza la municipalidad para el registro y publicación de la información contable y presupuestaria es limitado. El entrevistado considera que es necesario un sistema más potente y en el que se pueda integrar todo.
- Sostiene que se debería hacer una fuerte inversión en capacitación de los recursos humanos del municipio.
- Considera que los municipios y comunas de la provincia de Córdoba no generan información del tipo presupuestaria y contable homogénea. El entrevistado comentó que participó de una capacitación realizada por la Asociación de Tribunales de Cuenta de la Provincia de Córdoba, donde se trató el tema de la heterogeneidad de la información y la importancia de unificar la forma en la que los Municipios y Comunas la presentan. En este sentido, destaca que se está comenzando a trabajar al respecto.
- El entrevistado conoce la Ley de Responsabilidad Fiscal N° 25.917, y destaca que la adhesión de su municipio a la misma facilitaría el trabajo que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas y la gestión de las finanzas de su localidad.

4.4.2.7 Gobierno Local "I"

4.4.2.7.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves 2 de noviembre a las 15.30 hs. En este caso, se entrevistó al presidente del Tribunal de Cuentas de la localidad.

La localidad se ubica en la región este de la provincia de Córdoba y de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 cuenta con entre 10.000 y 50.000 habitantes.

4.4.2.7.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El Tribunal de Cuentas está formado por tres miembros electos y por un secretario que pertenece a la Municipalidad. De esta forma, está conformado por un presidente, dos vocales y una secretaria.
- Los requisitos para formar parte del Tribunal son los estipulados en la Carta Orgánica municipal: nacionalidad argentina, mayoría de edad y tres años de residencia continua en la localidad.
- No existen requisitos en cuanto a formación de los miembros pero el entrevistado manifiesta que lo encuentra necesario.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- La información exigida al Municipio es: información acerca del presupuesto anual e información de ejecución presupuestaria a través de balances, con periodicidad trimestral.
- El entrevistado manifiesta que no presenta mayores dificultades en la obtención de información que le solicita el municipio.
- El Tribunal emite un dictamen del balance general del Municipio, conjuntamente con actas de las órdenes de compra y liquidaciones realizadas (por ejemplo, se realizan actas una vez que se revisa que los cheques emitidos hayan sido destinados a la compra correspondiente). Además, el Tribunal lleva a cabo un mecanismo de revisión contrapreventivo, es decir, se realiza con anterioridad a la ejecución del gasto.
- Todos los informes generados por el Tribunal no son publicados pero están a disponibilidad tanto en el Tribunal como en el departamento de Economía para quien quiera consultar.
- El Tribunal no cuenta con un software informático propio sino que comparte el mismo con el Municipio.
- El entrevistado considera que el actual sistema de control funciona bastante bien.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- El entrevistado considera que el capital humano con el que cuenta el Tribunal de Cuentas es adecuado y suficiente.

- Manifiesta que es factible que los Municipios presenten información homogénea y que ello es necesario para la transparencia. Además, plantea que la presentación de información homogénea facilitaría el trabajo del Tribunal.
- El entrevistado considera que la adhesión por parte de los municipios a la Ley de Responsabilidad Fiscal facilitaría el trabajo de los Tribunales de Cuenta.

4.4.2.8 Gobierno Local "K"

4.4.2.8.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves 19 del mes de octubre a las 8.30 hs. Se entrevistó a un miembro del Tribunal de Cuentas.

La localidad se ubica en la región oeste de la provincia de Córdoba y de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 tiene entre 2.000 y 10.000 habitantes.

4.4.2.8.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- El entrevistado sostiene que ha hecho algunas capacitaciones brindadas por el Tribunal de Cuentas de la Provincia.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- Desde el Tribunal de Cuentas realizan anualmente el dictamen sobre el Balance General del Ejercicio, que luego es enviado al Concejo Deliberante.
- El entrevistado plantea que no poseen inconvenientes respecto a los Recursos Humanos con los que cuenta el Tribunal.

4.4.2.9 Gobierno Local "L"

4.4.2.9.1 Detalle del trabajo de campo

La entrevista se realizó el día jueves 28 de septiembre a las 10hs. En este caso, se entrevistó a un representante del Tribunal de Cuentas.

La localidad se ubica en la región norte de la provincia de Córdoba y de acuerdo al Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del año 2010 cuenta con entre 2.000 y 10.000 habitantes.

4.4.2.9.2 Notas de trabajo

Módulo I: Caracterización del Tribunal de Cuentas

- Se rigen por la Ley N° 8.102 Orgánica Municipal de la Provincia. El Municipio no posee Carta Orgánica propia.
- El Tribunal está conformado por tres tribunos, dos por la mayoría y uno por la minoría. El entrevistado afirma que no existen requisitos de formación profesional para formar parte del Tribunal de Cuentas, entiende además, que esto es una formalidad que debería ser modificada por normativa.
- El tribuno afirma asistir constantemente a cursos de capacitación de la Asociación de Tribunales de Cuentas, acompañado por los demás miembros del Tribunal. Expresa haber propuesto la posibilidad de que la Asociación de Tribunal de Cuentas capacite a los Tribunales del norte de la Provincia, ya que los mismos no tienen acceso a este tipo de capacitaciones.

Módulo II: Atribuciones y fiscalización

- La información que se les es presentada por parte de la Secretaría de Hacienda se rige por lo establecido en la Ley Orgánica Municipal. El entrevistado manifiesta no tener problemas para el acceso a la información ya que se encuentra estipulado en normativa y se debe cumplir.
- El Tribunal utiliza distintas fuentes de información para llevar a cabo el control de la gestión pública. Por un lado, mensualmente se le entregan informes de compensación donde se explicita si en alguna cuenta ha habido algún exceso de gasto. Por otro lado, utilizan la información que se publica en el Boletín Oficial, el cual se les debe entregar bimestralmente de manera obligatoria.
- El Tribunal se encarga de realizar un dictamen sobre el Balance Anual que se les es provisto, para luego ser elevado al Concejo Deliberante y

esperar su aprobación. Cuentan con 60 días hábiles para presentar el dictamen del Balance General del Ejercicio al Concejo Deliberante.

- Son auditados por el Tribunal de Cuentas de la Provincia. Esto fue establecido por Ordenanza.
- Todos los tribunos se reúnen dos veces por semana. Sin embargo, sólo el Presidente asiste todos los días.

Módulo III: Registro y publicación de la información presupuestaria y contable

- No tienen conocimiento acerca de la Ley Nacional de Responsabilidad Fiscal.
- No están interesados en publicar información para ponerla a disposición del público en general. Solo se atienen a la normativa y a presentarle información al Concejo Deliberante.
- Cree que es decisión del Concejo Deliberante la publicación de información.
- El Municipio cuenta con un sistema informático de carga de datos.
- Al ser consultado por la Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, el entrevistado afirma conocer el esquema pero no en profundidad. Sin embargo, afirma que el Municipio se encuentra en condiciones de formular y presentar la información solicitada. En particular, sostiene que están aptos para generar una Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento en caso de ser solicitada.

4.4.3 Conclusión general

A partir de la realización de entrevistas en profundidad a miembros de los Tribunales de Cuentas de municipios y comunas de la Provincia de Córdoba, se ha podido obtener un conocimiento más acabado sobre las diferentes temáticas de interés. A continuación se presentan las principales conclusiones obtenidas.

Respecto a las características generales del Tribunal de Cuentas, los entrevistados definieron que el mismo está formado, en general, por tres miembros elegidos por voto directo. En algunos casos, además de los tribunos, el organismo cuenta con la asistencia de secretarios técnicos, relacionados a asuntos legales y contables. En cuanto a los requisitos para conformar el Tribunal, los entrevistados manifestaron que las condiciones hacen referencia a tener nacionalidad argentina, ser mayor de edad y poseer una cierta cantidad de años residiendo en la localidad pero manifestaron que no existen requisitos relacionados a la formación profesional.

Respecto a esto, algunos tribunos de localidades chicas que no cuentan con el asesoramiento de secretarios técnicos, consideran que sería positivo que existan algunos requisitos de formación mínima. Sobre esto, un miembro del Tribunal de Cuentas de una localidad del centro de la Provincia, expresa: *“No hay ningún requisito y, particularmente pienso que debería haber requisitos porque hay un nivel de formación mínimo que se requiere para llevar adelante la función y sobre todo en Tribunales tan chicos. Porque en Tribunales grandes hay asesores (...)”*. Contrariamente, otros argumentan que no debe existir tal condicionamiento ya que cualquier ciudadano debe poder participar en el Tribunal. En palabras textuales de un integrante del Tribunal de Cuentas de una localidad de más de 50 mil habitantes: *“(...) Pienso que todo ciudadano tiene que tener la oportunidad de participar, tenga o no tenga una profesionalización relativa. O sea, no ser abogado o no ser contador, es decir, relativa al trabajo que hace el tribuno de cuenta. Para ellos, por ejemplo, nuestra Carta Orgánica prevé que los tribunos de cuenta tengan la asistencia de dos técnicos, que son, la secretaria técnica legal y la secretaria técnica contable, con lo cual, un tribuno de cuenta puede ser cualquier ciudadano de la ciudad.”*

En general, los Tribunales de Cuentas de los Municipios se encuentran regidos por la Carta Orgánica de la localidad, allí se establecen las reglamentaciones necesarias para el funcionamiento del mismo. Existen, sin embargo, algunos Municipios que no poseen Carta Orgánica propia y por lo tanto, se rigen por la Ley N° 8.102 Orgánica Municipal de la Provincia¹⁵⁷. Otros, afirman que basan sus prácticas de fiscalización en la Ordenanza de Presupuesto, además de las dos normativas ya mencionadas.

Por otro lado, los entrevistados en general, manifestaron asistir a capacitaciones brindadas por el Tribunal de Cuentas de la Provincia y por la Asociación de Tribunales de Cuentas. Un tribuno entrevistado de un Municipio del norte de la provincia, afirma asistir frecuentemente a estos últimos; al respecto manifiesta que hay muchos Tribunales del norte que no tienen acceso a este tipo de capacitaciones y que sería bueno que la Asociación brinde esta posibilidad. En palabras textuales del entrevistado: *“(...) He propuesto justamente, hace unos 20 días atrás, algunos cambios para llegar a los tribunos del norte en donde hay muchas pequeñas comunas y ellos no se van a sacar las dudas que tienen allá. (...) Si los tribunos no están en condiciones de ir a sacarse sus dudas, la Asociación de Tribunales de Cuenta tendrá que ir a capacitarlos al norte.”* En la misma línea, un tribuno del Gobierno Local I manifiesta que en una de las últimas capacitaciones se trató el tema unificar el modo de presentar la información de parte de los Municipios; lo cual considera como fundamental.

¹⁵⁷ *“Y nos regimos por la Carta Orgánica Municipal, que es la Ley 8.102 de la Provincia. No tenemos Carta Orgánica propia”* (Miembro de un Tribunal de Cuentas del Gobierno Local L).

Adicionalmente, en el segundo módulo de la entrevista se indagó sobre las principales funciones que realizan los Tribunales de Cuentas. Generalmente, estos emiten un dictamen sobre el balance general del ejercicio que deben presentar ante el Concejo Deliberante una vez al año. Además, de manera diaria realizan dictámenes sobre las órdenes de pago. En particular, algunas localidades realizan una revisión previa de cada trámite que compromete un gasto¹⁵⁸, lo cual destacan como importante porque permite realizar un control preventivo. Además, en algunos casos, los Tribunales de Cuentas de los Municipios realizan dictámenes sobre la ejecución presupuestaria trimestralmente.

En todos los casos manifestaron no tener inconveniente en recabar información de parte del Municipio ya que estos últimos están obligados a brindarla por normativa. En palabras textuales del entrevistado: *"Estamos regidos en un marco legal como Tribunal de Cuenta, entonces la dificultad en acceder a la información implica una falta legal"*. Siguiendo la misma línea, un miembro del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local B manifiesta: *"El Municipio sí tiene la obligación por Carta Orgánica y por una ordenanza que también la complementa, que en determinados plazos tienen que presentar al Tribunal de Cuenta la información, justamente para darle comienzo al mecanismo"*.

En cuanto al traspaso de información, en general manifiestan que se realiza en formato soporte papel, ya que la mayoría de los Tribunales de Cuentas no poseen un sistema informático propio. En algunos casos, manifestaron tener acceso al software que utiliza el Poder Ejecutivo de su localidad y por ende tienen la posibilidad de seguir los trámites de cualquier dependencia del Municipio. En particular, un miembro del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local A expresa: *"El sistema informático municipal tiene distintos módulos, entonces el trámite se puede seguir en todas las dependencias del municipio desde el origen hasta el final"*. Además, los entrevistados destacan que esto permite verificar mucha más información, al respecto un tribuno del Gobierno Local G señala: *"Tenemos acceso al sistema de gestión central por primera vez en la historia de los Tribunales de Cuenta de esta localidad. Ese fue el gran logro que pudimos incorporar con esta gestión que fue acceder al sistema porque antes dependíamos de información impresa cuya veracidad no podíamos comprobar, de manera que ahora si a través de este acceso podemos verificar mucha más información"*. Por otro lado, en los casos donde el Tribunal de Cuentas no tiene acceso al sistema informático del Municipio, consideran que implementarlo sería muy útil. Finalmente, el Tribunal de Cuentas de una sola localidad manifestó que cuenta con un software propio para la carga de datos.

¹⁵⁸ "(...) este es un Tribunal chico y tiene la figura de visación previa, lo cual es importantísimo para el control preventivo." (miembro del Tribunal de Cuentas de la localidad G).

En relación a la información generada por el Tribunal de Cuentas, el acceso a la misma por parte de los ciudadanos es heterogéneo entre las localidades ya que en algunos casos la información se publica en la página web del Municipio y en otros casos, la información es pública pero los ciudadanos deben solicitarla, ya sea de manera presencial en la Municipalidad o en el Tribunal¹⁵⁹. Adicionalmente, en ciertas localidades se está trabajando para ampliar la información que se publica, como señalan los entrevistados *"Hay toda una política de gobierno abierto que se desea implementar pero todavía no están los recursos técnicos"*. En la misma línea, miembros del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local B expresan: *"Las resoluciones estaban siendo publicadas en el Boletín Oficial. No las tenemos todavía colgadas en la página web porque recién este año estamos armando una página web, dándole forma. Del tribunal, que ya fue todo un avance porque nosotros no tenemos nada"*.

Por otra parte, los entrevistados consideran que el actual sistema de fiscalización del Tribunal de Cuentas es bueno pero que podría mejorarse. Especialmente, algunos tribunos consideran que esto podría realizarse mediante la incorporación de un sistema informático que dinamice las tareas que se deben llevar a cabo. Al respecto, un miembro del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local G expresa: *"La verdad es que nosotros estamos trabajando bárbaro también porque es una ayuda a la Secretaría de Hacienda en cuanto a control"*. A lo que agrega: *"creo que nos haría falta un programa para organizar y ser más práctico (...) si hay algo que yo incorporaría sería el SAP (...) la tecnología está y bueno tenemos que empezar a hacer todo este tipo de gestiones"*. En la misma línea, el tribuno del Gobierno Local B manifiesta: *"Yo le daría otra impronta al Tribunal de Cuenta (...) primero dotarlo de un sistema y eso le daría mayor calidad al trabajo de la institución"*.

En referencia al capital humano necesario para efectuar el registro, procesamiento y publicación de información presupuestaria y contable, la gran mayoría de los entrevistados consideran que su respectivo Gobierno Municipal cuenta con los recursos humanos necesario para realizar dichas tareas. En algunos casos, destacan la buena voluntad de los miembros del Municipio a recibir capacitaciones. Sobre esto un miembro del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local A expresa: *"Cuando les propusimos la capacitación estaban totalmente abiertos. Se brindan totalmente y están capacitados"*. Sin embargo, el presidente del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local F considera que uno de los problemas más grandes para generar información es la falta de los recursos humanos.

Finalmente, en el tercer módulo de la entrevista se indagó sobre la presentación de información contable y presupuestaria homogénea por parte de los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba. Al respecto no se han

¹⁵⁹ *"No es que se publican pero el que necesita alguna información se llega hasta el Tribunal o hasta el departamento de economía y no tenemos problema en dárselo"* (miembro del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local I).

encontrado opiniones unánimes. Por un lado, se ha hallado que los miembros de algunos Tribunales de Cuentas de los Municipios consideran factible que exista una presentación de información homogénea entre las distintas localidades y que ello facilitarían el trabajo del Tribunal, contribuyendo a la transparencia. Respecto a esta opinión, un tribuno entrevistado perteneciente a una localidad del centro de la provincia, plantea: *“Precisamente nosotros nos capacitamos a través de la Asociación de Tribunales de Cuenta de la Provincia de Córdoba. Casualmente el sábado tuvimos la última capacitación y se trató en parte de eso, de la ley federal de responsabilidad fiscal y los nomencladores. Entonces hay una acción importante con respecto a eso, unificar cómo se presenta la información. Eso me parece fundamental. De que un Municipio presente sus resultados igual que cualquier otro.”* Bajo esta misma opinión, algunos entrevistados plantean que la presentación de información homogénea debe contemplar las distintas realidades existentes a lo largo del territorio provincial. En este sentido, se debe buscar poder analizar a todos los municipios desde una misma perspectiva. Esta idea se puede observar a partir de las palabras de un miembro del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local A: *“Entonces lo que habría que hacer es un parámetro para los 427 Municipios y Comunas, que no son pocos, son 427 con realidades totalmente distintas no solamente en personal sino en sectorización.”* A lo que agrega: *“Yo apuntaría a eso, a tratar de homogeneizar procedimientos, planillas, formas de carga, para poder tener un resultado que sea medible en línea en los distintos Municipios de la Provincia”.*

Por otro lado, hay quienes plantean que no sería factible que los Municipios y Comunas generen información homogénea ya que gozan de total autonomía otorgada por la Constitución de la Provincia, rigiéndose por su propia Carta Orgánica, lo que les permite determinar la forma de presentar la información que deseen. Por ejemplo, ciertos Municipios presentan el presupuesto por repartición y objetivo mientras que otros lo hacen por finalidad o función. A esto se agrega que, la mayoría de los entrevistados declararon diferencias muy importantes en cuanto a las dinámicas de trabajo entre localidades, lo cual está relacionado básicamente con el tamaño de las mismas.¹⁶⁰ En este sentido, argumentan que en caso de llevarse a cabo una reforma sobre la presentación de la información; y esta consistiese en imponer nomencladores presupuestarios de uso obligatorio se estaría violando la autonomía de las localidades y además, no existirían beneficios para los Municipios.¹⁶¹ El tribuno del Gobierno Local B, manifiesta: *“Yo creo que la*

¹⁶⁰ *“(…) Somos independientes, o sea nosotros ni de Córdoba tenemos que depender del Tribunal de Cuenta. La Carta Orgánica nos da total autonomía, te digo más, yo no he ido pero han ido a algunos cursos en su momento, ya hace varios años y claro, te juntas con municipios muy chicos que tienen otra forma de trabajar.”* (Tribuno del Gobierno local B).

¹⁶¹ *“Si la reforma consiste en imponer nomencladores presupuestarios uniformes de uso obligatorio entre los Municipios, no veo qué le aportaría al Municipio. Si creo que sirve como una ley para una lectura por parte de un estamento superior que necesite esa información reunida. Debe tenerse en*

autonomía no se puede tocar... hablo de esta localidad... si yo voy a presentar el presupuesto por programa, lo hago por programa. Lo que no quita que si algún organismo nacional o provincial necesitara, el ejecutivo hoy tiene un sistema y quizás podría presentarlo por finalidad. O sea se puede, hoy los sistemas te permiten si vos tenés que remitir esa información. Ahora si vos esa información la vas a remitir en tanto y en cuanto haya alguna razón."

Otras opiniones halladas se relacionan con la utilidad que tiene compatibilizar información presupuestaria y contable. En este sentido, plantean que aunque sea factible armonizar la misma con el fin de consolidarla, debe analizarse cuidadosamente qué tipo de información se puede compatibilizar, qué utilidad tendrá y quién se verá beneficiado con esto. En palabras textuales de un entrevistado: *"Yo creo que habría que empezar a ver qué información se puede compatibilizar entre todos. (...) Habría que ver para qué se va a usar y qué es lo que sirve hacer."* A lo que agrega: *"Ahora... ¿A quién le serviría la información?... Tampoco poner a hacer un trabajo para hacer algo que después no lo vea nadie me parece. Creo que si sirve para algo vamos, busquemos la compatibilidad. Si no sirve, hagamos otra cosa."*

Considerando las localidades pequeñas que no disponen reglamentaciones específicas, algunos entrevistados plantean que sería positivo homogeneizar criterios de información presupuestaria y contable en esos casos. Sobre esto, un tribuno de Cuentas de una localidad del sur de la provincia, expresa: *"Me parece que está bueno para aquellos donde no tienen ordenanzas de contabilidad, no tienen áreas de responsabilidad."*

Teniendo en cuenta las opiniones respecto a los tipos de incentivos que podrían o se necesitan aplicar para lograr que los Municipios y Comunas de la Provincia presenten información presupuestaria y contable homogénea, se halló que los mismos responden a dos ejes principales: apoyo institucional y apoyo financiero. Con respecto al primero, los entrevistados manifestaron que se debería acompañar a los Municipios durante el proceso de cambio y adaptación. Plantean que de manera frecuente, la estructura de los Municipios no permite soportar dichos cambios, por lo cual se torna necesario apoyo desde el Estado. Sobre esto, un miembro del Tribunal de Cuentas de una localidad grande del sur de la provincia, expresa: *"Hay que armarle fortalecimiento institucional... habría que armarle un esquema que también les brinde... que no es yo te doy la ley y ahora arréglatelas, sino bueno, a ver, te financio la implementación de este proceso."* Esto tiene que ver

cuenta que existe la autonomía municipal otorgada por la Constitución de la Provincia y que permite determinar cómo presentar su presupuesto." (Tribuno de una localidad del sur de Córdoba).

con la posibilidad de que el Estado brinde un sistema informático para los Municipios y capacitaciones para el uso del mismo.¹⁶²

En relación al segundo incentivo, el apoyo financiero, algunos tribunos plantean que facilitar el acceso al crédito para aquellos gobiernos locales que presenten la información constituye un incentivo útil.¹⁶³ En palabras textuales de un tribuno del Gobierno Local B: *“Todo tiene que ver con los recursos. Entonces tiene que haber un interés despertado en los Municipios para pedir información. (...) Me imagino que puede ir rondando por asistencia financiera. (...) La Provincia puede abrir líneas de crédito. Pensaba yo que eso puede ser el enganche de por qué tengo que yo remitir.”*

A estos dos tipos de incentivos, se agregan algunas localidades que creen que para lograr que los Municipios generen información homogénea, debería establecerse una normativa específica para ello.¹⁶⁴

A lo largo de las entrevistas se indagó sobre el conocimiento que poseen los tribunos sobre la Ley de Responsabilidad Fiscal N° 25.917 y sobre qué impactos tendría la adhesión a la misma en el trabajo del Tribunal de Cuentas y en las finanzas públicas de la localidad en general. De nuevo en este punto, se observaron situaciones y opiniones disímiles. En este sentido, algunos mostraron tener conocimiento sobre estos asuntos legales, mientras que otros no.

En cuanto al impacto que tendría la Ley de Responsabilidad Fiscal sobre el trabajo del Tribunal, teniendo en cuenta aquellos entrevistados que mostraron poseer cierto conocimiento sobre la normativa, se encuentra que en algunos casos se cree que la misma ayudaría a mejorar el trabajo realizado por el Tribunal y la gestión de las finanzas de la Municipalidad. En palabras textuales de un miembro del Tribunal de Cuentas del Gobierno Local I: *“Sí, totalmente. Así que bueno, ojalá se adhieran. Que baje a los Municipios digamos esa adhesión que tiene la Ley Provincial.”* A lo que un entrevistado de una localidad del centro de la provincia agrega: *“Esto es algo muy nuevo que recién lo estamos estudiando pero seguramente va a redundar en un beneficio para todos, para el funcionamiento del Tribunal y para la Sociedad.”* Por otro lado, algunos entrevistados han expresado que no necesariamente la adhesión a la ley generará mejoras en cuanto al funcionamiento del Tribunal. Sobre esto, un tribuno de cuentas del sur de la Provincia, expresa: *“Creería que no. Creería que no porque somos independientes o sea nosotros ni de Córdoba tenemos que depender el Tribunal de Cuenta. La Carta*

¹⁶² *“Que el mismo gobierno a todos los municipios les dé un mismo programa y que no tenga que ir el Municipio a contratar. Que les dé gratis un programa, que le haga la capacitación al personal. Entonces, como decís vos de los Municipios chicos, que venga el gobierno, les instale el programa, le capacite la gente y demás.”* (Tribuno del Gobierno local F)

¹⁶³ *“Muchos Secretarios de Hacienda nos han dicho que, por ahí, si para otorgar créditos piden información sería un buen mecanismo para ya generar esa información.”* (Tribuno del Gobierno Local F).

¹⁶⁴ *“Es que tendría que estar dentro de una legislación.”* (Tribuno del Gobierno local A).

Orgánica nos da total autonomía, te digo más, yo no he ido pero han ido a algunos cursos en su momento, ya hace varios años y claro, te juntas con municipios muy chicos que tienen otra forma de trabajar. (...)"

4.5 Conclusión

A los fines de este capítulo y con el objetivo de conocer las prácticas presupuestarias y contables que llevan a cabo en la actualidad los municipios y comunas de la provincia de Córdoba, se realizaron entrevistas en profundidad a dos actores de interés en cada una de las localidades contactadas. Por un lado, se entrevistó a miembros de las Secretarías de Economía, Finanzas y/o Hacienda, ya que las mismas son las encargadas de ejecutar y consolidar las tareas que hacen a la práctica presupuestaria y contable de las localidades. Por otro lado, se realizaron entrevistas a miembros de los Tribunales de Cuenta de los gobiernos locales, principalmente por la importancia como órgano de control, ya que por normativa es el único que recibe obligatoriamente información de índole presupuestaria y contable por parte de las Municipalidades, demostrando así la capacidad de éstas para la generación y presentación de información de este tipo. A continuación, se detallan las principales conclusiones alcanzadas a través de las entrevistas mencionadas.

Uno de los temas acerca del que se indagó fue la normativa presupuestaria y contable que rige a los gobiernos locales participantes. Así, se observó que las localidades entrevistadas con más de 20.000 habitantes (a excepción de una de ellas) poseen Carta Orgánica propia; por el contrario, aquellas con menos de 20.000 habitantes basan sus prácticas en la Ley Orgánica Municipal de la Provincia. La gran mayoría de las localidades entrevistadas han manifestado contar, además, con ordenanzas municipales específicas que rigen los procedimientos contables y presupuestarios, a saber: Ordenanzas Presupuestarias, Ordenanzas de Contabilidad y Ordenanzas Tributarias. Es importante remarcar también, que todos los gobiernos contactados manifiestan contar con legislación específica a los fines de establecer las herramientas a utilizar para la formulación de información de tipo presupuestaria y contable, como lo son los clasificadores presupuestarios y el plan de cuentas contables. Si bien la normativa general dista de ser homogénea entre localidades, debido a que son autónomas y tienen la potestad de dictar su propia legislación, no es menor resaltar que los municipios han manifestado basar la formulación de las mismas bajo normativas provinciales y nacionales comunes.

En relación a la adhesión a la Ley Federal de Responsabilidad Fiscal, vale destacar que, en general, las localidades entrevistadas sostienen no conocer con seguridad si su municipio se encuentra o no adherido. Si bien expresan conocer de manera general qué es lo que establece dicha normativa, no tienen presente la posición del municipio frente a ella. Además, al ser consultadas por los posibles

beneficios derivados de la adhesión a la misma, los gobiernos entienden que en general no afectaría la gestión municipal.

Respecto a la estructura de la administración financiera municipal, se observó que en general los municipios cuentan con una estructura conformada por sistemas: Presupuesto, Contabilidad, Crédito Público y Tesorería. La gran mayoría de las localidades han manifestado contar con sistemas diferenciados en lo que hace a Presupuesto y Contabilidad, expresando que los mismos se encuentran altamente interrelacionados en la práctica, en constante retroalimentación.

En función a los resultados obtenidos de las entrevistas, se destaca que la mayor parte de los municipios cuenta con un software o grupo de software que les permiten registrar todos los hechos acontecidos en el marco de la administración financiera municipal; asimismo, sostienen que este programa informático es generalmente contratado a una empresa externa. Dentro de las ventajas que poseen estos sistemas, se destaca que: permite interrelacionar diferentes áreas de la gestión municipal, siendo así una herramienta esencial para la generación de información y fomentar actividades de mejora continua entre reparticiones; en cuanto a las salidas de información que pueden generarse, las localidades han expresado que pueden obtener de manera fácil y rápida toda la información necesaria para su gestión. Además, es interesante saber el hecho de que estos softwares se basan en las normativas vigentes para cada una de las localidades, por lo que estos programas son lo suficientemente flexibles para adecuarse a las necesidades del gobierno local. Por el contrario, algunas falencias encontradas por los entrevistados en estos sistemas de registro de información son los siguientes: deficiencias en la provisión de herramientas de control en la gestión; problemas de actualización y/o modificaciones del software de acuerdo a necesidades específicas de cada localidad; y la falta de capacitación de sus recursos humanos en lo que refiere al uso del sistema, lo cual imposibilita el aprovechamiento total del mismo y todas las herramientas que brinda.

Al indagar sobre la información contable y presupuestaria que generan los municipios, se destaca que son dos los informes que con mayor frecuencia han mencionado realizar. Por un lado, obligados por normativa, generan el Balance General del Ejercicio de forma anual para ser presentado ante el Concejo Deliberante; por otro, la mayoría de las localidades ha manifestado generar y presentar informes de Ejecución Presupuestaria, pero en este caso, no es homogénea la periodicidad con la que la generan y tampoco el formato que utilizan para presentarla. Mientras que algunos expresan realizar los mismos de manera mensual, otros lo hacen de manera trimestral o semestral (además de la ejecución anual que generan para presentar junto con el Balance General del Ejercicio). En menor medida, las localidades han mencionado formular la siguiente información: Estados de Resultados/Financieros/Contables, Estados de Flujo de Fondos, Deuda Pública y planta de personal. En particular, se consultó además por la formulación

de una Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento; se destaca que gran parte de las localidades manifestaron realizarla, con un formato similar, no idéntico, a la que normalmente es utilizada por Nación o Provincia.

En lo que hace a los momentos de registro en la ejecución presupuestaria de las erogaciones, se destaca que la mayoría de los gobiernos locales entrevistados utiliza las mismas etapas de registro que la provincia (presupuestado, comprometido, devengado, ordenado a pagar y pagado¹⁶⁵), con la salvedad de que los momentos del devengado y el ordenado a pagar no se encuentran diferenciadas. Para el caso de los ingresos, al igual que lo hace la provincia, se registra por el percibido.

Por otro lado, se indagó también acerca de la capacidad de las localidades entrevistadas de generar la información estipulada en la Ley Federal de Responsabilidad Fiscal. La totalidad de los gobiernos locales entrevistados han manifestado que se encuentran en condiciones de generar información sobre la ejecución presupuestaria mediante Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, sobre el Stock de Deuda Pública y sobre la planta de personal. Esto no es un dato menor entendiendo que es información esencial a la hora de hablar de transparencia fiscal, bajo esta normativa.

En cuanto a los recursos humanos con los que cuentan las Municipalidades entrevistadas para llevar a cabo tareas de índole contable y/o presupuestaria, la mayoría de las Secretarías de Hacienda no se encuentran del todo satisfechas con el nivel de capacitación que poseen los empleados municipales, aunque destacan la voluntad que poseen los mismos por aprender prácticas nuevas. A este fin, mencionan que es oportuno que el Gobierno Provincial o Nacional brinde capacitaciones acerca de prácticas presupuestarias y contables, ya que mencionan no haber recibido alguna. Por el contrario, los miembros de los Tribunales de Cuentas expresan que la Municipalidad cuenta con un buen nivel de recursos humanos para llevar a cabo estas tareas, sin embargo, al hacer referencia a los recursos humanos propios del Tribunal, manifiestan que sería oportuno que los tribunos cuenten con formación profesional, algo que no se encuentra establecido por ley, norma u ordenanza.

En lo que atañe a la publicación de información presupuestaria y/o contable para su disponibilidad abierta al público, la mayor parte de las localidades expresó hacerlo mediante página web, mientras que aquellas que no lo realizan actualmente, planean hacerlo en un futuro cercano. Todos los entrevistados (tanto miembros de las Secretarías de Economía, Finanzas y/o Hacienda como de los Tribunales de Cuentas) expresan que es de suma importancia la transparencia de las cuentas públicas ya que esto permite que la gestión de los gobiernos sea fiscalizada por sus

¹⁶⁵ Según lo establece el Anexo D2 de la Resolución N° 02/2014 de la Secretaría de Administración Financiera del Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba.

ciudadanos. Es importante remarcar, sin embargo, que esta publicación dista de ser homogénea entre localidades en cuanto al contenido de la misma y su periodicidad.

Respecto al traspaso de información que llevan a cabo estos gobiernos locales con otras instituciones, manifestaron que no es algo que suceda con regularidad sino que se da en situaciones específicas. En primer lugar, algunas localidades han manifestado presentar información presupuestaria y contable ante instituciones crediticias. En segundo lugar, aquellos municipios que han intercambiado información con otros niveles de gobierno, manifiestan que lo han tenido que hacer para presentar rendiciones de fondos específicos recibidos por dicho nivel de gobierno. Para el caso particular de adelantos de coparticipación, sostienen que no se les exige información presupuestaria y/o contable para el acceso a los mismos. Por último, es importante resaltar el intercambio de información que se realiza con los órganos contralores de los municipios, los Tribunales de Cuentas, ya que es el único traspaso que se realiza de manera constante establecido por normativa. La información en general se presenta en formato papel, con cierta periodicidad y no sólo para su control, sino también para que los Tribunales de Cuentas generen informes elevados al Concejo Deliberante. Este mecanismo de intercambio da una pauta de la capacidad de los municipios, independientemente de su tamaño, de cumplir con una dinámica de formulación y presentación de información establecida por Ley.

En relación a la posibilidad de que los gobiernos locales de la provincia de Córdoba fueran capaces de generar información presupuestaria y contable homogénea, la mayor parte de los entrevistados se mostraron a favor, con algunas salvedades. Algunas localidades sostienen que es esencial tener en cuenta la realidad de cada uno de los municipios a la hora de exigir ciertos estándares de información, ya que no todos cuentan con el mismo nivel de recursos, tanto económicos como humanos; además, entienden que se debe analizar qué información se puede compatibilizar sin afectar la autonomía de los gobiernos. Dentro de esta homogeneización, se consultó acerca de posibles incentivos para los municipios en pos de acceder a las nuevas prácticas y se encontraron diversas opiniones: en primer lugar, destacan los incentivos institucionales y técnicos.

Dentro de los incentivos que se mencionan, las localidades hacen referencia a la necesidad de sanción de normativas que establezcan las reglas a seguir por parte de los gobiernos y que los obligue a participar de este intercambio. A su vez, entienden que es necesario que el Gobierno Provincial o Nacional provea herramientas para enfrentar nuevas exigencias y/o responsabilidades, como pueden ser la provisión de capacitaciones en tareas específicas, provisión de software de administración financiera libre, entre otras, particularmente para aquellos gobiernos locales pequeños que no cuentan ni con recursos humanos ni económicos para enfrentarse a tales compromisos. Del mismo modo, se encuentran los incentivos económicos/monetarios/financieros: gran parte de las localidades entrevistadas ha

hecho mención a este tipo de incentivos, entendiéndolos como la mejor forma de alcanzar los objetivos propuestos. Dentro de ellos se destacan: nuevas líneas de crédito más accesibles promoviendo nuevos canales de financiamiento para gobiernos locales, creación de fondos con una distribución basada en la eficiencia de cada gobierno en cuanto a estas nuevas prácticas, y fondos con distribución específica. Por último, algunos entrevistados manifestaron que es menester evaluar el beneficio que la homogeneización de información puede brindar para cada una de las Municipalidades, y definir qué se planea hacer con la información obtenida.

A modo conclusivo, a partir de las entrevistas realizadas en profundidad, se entiende que los gobiernos locales de la provincia de Córdoba se basan de diferentes normativas presupuestarias y contable, lo cual lleva a que generen o presenten información poco homogénea. Sin embargo, los mismos se encuentran informatizados y en general cuentan con las herramientas necesarias para hacer frente a los nuevos compromisos que un proceso de armonización de información presupuestaria y contable podría generar (a excepción de las localidades más pequeñas). Para esto, las localidades reclaman que necesariamente se debe formular un esquema de incentivos que beneficie a las localidades que adhieran a nuevas prácticas de intercambio de información, en pos de premiar las buenas prácticas de transparencia fiscal.

CAPÍTULO 5: ENCUESTA SOBRE REGISTRO Y PUBLICACIÓN DE INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA Y CONTABLE EN MUNICIPIOS Y COMUNAS DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA

En este capítulo se presenta la metodología utilizada para realizar la encuesta sobre registro y publicación de información presupuestaria y contable en Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba, elaborada en el marco de este proyecto, y los resultados obtenidos a partir de la misma. De esta manera, en la primera sección se presenta la metodología utilizada para elaborar la encuesta, particularmente en lo que refiere a la definición de los objetivos de la misma y su estructura; en la segunda sección se presentan los resultados obtenidos del relevamiento, divididos según los módulos de la encuesta; y por último se resumen a modo de conclusión los resultados más importantes.

5.1 Metodología de la encuesta

5.1.1 Objetivo

Antes de proponer mecanismos de armonización de información presupuestaria y contable entre los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba se requiere tener conocimiento claro acerca de la situación actual de las localidades en lo que hace referencia al registro y presentación de información contable y presupuestaria.

El objetivo general que se planteó para la encuesta fue justamente el de identificar las condiciones en las que se encuentran los gobiernos locales respecto al registro y publicación de dicha información. Por su parte, los objetivos específicos de la encuesta realizada fueron los siguientes:

- Identificar las condiciones en las que se encuentran las localidades de la Provincia de Córdoba en cuanto a la elaboración y registro de información presupuestaria y contable.
- Identificar el nivel de transparencia fiscal de las localidades de la Provincia de Córdoba, específicamente en lo referido a la publicación de información presupuestaria y contable y el acceso que posee la ciudadanía a la misma.
- Identificar las localidades de la Provincia de Córdoba que se encuentran capacitadas y en condiciones de generar una Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento.
- Indagar incentivos que promuevan el traspaso de información desde los gobiernos locales hacia niveles superiores de gobierno.

5.1.2 Unidad de relevamiento

Las unidades de relevamiento son aquellos funcionarios públicos cuyas actividades se vinculen a las tareas de generación, procesamiento y/o publicación de información presupuestaria y contable del Municipio o Comuna correspondiente.

5.1.3 Contenido de la encuesta

Para la elaboración de la encuesta, se utilizó la información procedente del marco teórico y normativo de los capítulos previos en lo referido al sistema de administración financiera en el sector público. Las experiencias analizadas de los casos de Buenos Aires, Entre Ríos y Santa Fe también resultaron de utilidad para tener un marco de referencia sobre los mecanismos de intercambio de información que existen entre los niveles de gobierno provincial y local. Por su parte, las opiniones obtenidas por parte de los representantes locales de los Municipios y Comunas entrevistados, como así también de los representantes de los Tribunales de Cuenta locales, fueron también consideradas al elaborar la encuesta.

Dicho lo anterior, la encuesta se estructuró en tres módulos: el primer módulo hace referencia a la normativa presupuestaria y contable de los gobiernos locales; el segundo módulo hace referencia a la generación y registro de información presupuestaria y contable que llevan adelante los Municipios y Comunas; mientras que en el tercer y último módulo se indaga sobre la transparencia fiscal y el intercambio de información presupuestaria y contable de las localidades con los niveles superiores de gobierno. A continuación, se procede a explicar cada uno de ellos.

Módulo I: Normativa presupuestaria y contable en los gobiernos locales

En esta etapa del cuestionario se procura conocer bajo qué normativa se rigen los gobiernos locales en lo referido al registro, procesamiento y publicación de información presupuestaria y contable. El interrogante surge dado que no existe un marco normativo único y específico para todos los Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba. A continuación, se listan las alternativas consideradas en la encuesta para esta pregunta:

- **Ley Nacional N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público:** esta Ley rige para el Gobierno de la Nación y tiene en cuenta aspectos referidos a la formulación y ejecución del presupuesto y los métodos de contabilidad a aplicar. Los Municipios y/o Comunas pueden tomar como referencia la misma.
- **Ley Provincial N° 9.086 de Administración Financiera y Control Interno de la Administración General del Estado Provincial:** esta Ley rige para el

Gobierno de la Provincia de Córdoba y tiene en cuenta aspectos referidos a la formulación y ejecución del presupuesto y métodos de contabilidad a aplicar. Los Municipios y/o Comunas pueden tomar como referencia la misma.

- **Ley Orgánica Municipal N° 8.102:** esta Ley rige para todos los gobiernos municipales que no han dictado su propia Carta Orgánica. La misma tiene en cuenta aspectos asociados a la publicación, formulación y ejecución del presupuesto, y establece el contenido obligatorio de la Ordenanza de Contabilidad a sancionarse en la localidad.
- **Normativa propia:** estas normativas son aquellas propias de cada gobierno municipal. Pueden ser:
 - Carta Orgánica propia del Municipio;
 - Ordenanza de Presupuesto del Municipio;
 - Ordenanza de Contabilidad del Municipio;
 - Otras resoluciones propias.
- **No existe normativa vigente:** implica que el gobierno local no se rige de una legislación en particular para la elaboración de su presupuesto y contabilidad.
- **Otros:** aplica para el caso en que mencionen una normativa que no se encuentra en las opciones anteriores.

Módulo II: Generación y registro de información presupuestaria y contable

En esta parte del cuestionario, se procura conocer cuáles son las herramientas y métodos de registro de información presupuestaria y contable que utilizan los gobiernos locales de la Provincia de Córdoba.

En una primera instancia, se consulta acerca de las herramientas que son utilizadas para la registración contable. Particularmente se pregunta si la localidad cuenta con un software o sistema informático, planillas de Excel, registros manuales o si no lleva registros contables. De esta manera, se procura conocer el grado de sofisticación y funcionalidad de las herramientas de registro utilizadas por los Municipios y Comunas en caso de que se les solicite brindar o intercambiar información contable con el Gobierno Provincial.

En segundo lugar, se indaga sobre los momentos de registro en la contabilidad de las localidades, en relación al gasto y los ingresos públicos¹⁶⁶. Esta información es de relevancia dado que el registro de los momentos contables

¹⁶⁶ Como momentos de registro, se entiende al conjunto de etapas de registro necesarias y vinculadas, relacionadas a la percepción de recursos y a la ejecución presupuestaria del gasto. Dichos momentos implican la generación de una secuencia ordenada de registros en donde quedan plasmadas las diferentes etapas de una operación contable o financiera, ya sea de ingresos o de gastos (Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba, 2015).

permite tener una noción más completa del estado del fisco y permite elaborar estadísticas con información útil y oportuna para la toma de decisiones. Asimismo, permite identificar el grado de sofisticación de los municipios al momento de llevar registro de las operaciones que realiza, e indagar acerca de la heterogeneidad en las técnicas de registro entre los gobiernos locales. A nivel nacional, al igual que en la Provincia de Córdoba, el decreto N° 1.344/07 reglamentario de la ley N° 24.156, en su artículo 31 establece y define las distintas etapas o momentos del gasto. Las etapas definidas son: el compromiso, el devengado, el ordenado a pagar y el pagado. En la encuesta se utilizaron dichos momentos de ejecución y registro del gasto entre las opciones, y adicionalmente se agregó el momento de lo presupuestado. A continuación, se mencionan los distintos momentos de registro del gasto que se utilizaron como opciones de respuesta en la encuesta realizada con sus respectivas definiciones (basadas la normativa citada anteriormente, pero expuestas de manera simplificada):

- Presupuestado: cuando un determinado gasto se registra en el presupuesto.
- Comprometido: implica el origen de una relación jurídica con terceros que puede dar lugar en el futuro a una eventual salida de fondos.
- Devengado: surge de una obligación de pago por haberse dado la recepción de conformidad de las provisiones y/o prestaciones de servicios.
- Ordenado a Pagar: es el momento en el que se dispone la cancelación de los gastos realizados mediante la emisión de la respectiva orden de pago.
- Pagado: implica la cancelación de las obligaciones asumidas con terceros.

En cuanto a los ingresos públicos, los momentos de registro considerados se basaron en el artículo 32 de la normativa citada en el párrafo precedente, a los cuales se le adicionó el criterio de lo presupuestado. A continuación, se mencionan los distintos momentos de registro de los ingresos que se utilizaron como opciones de respuesta en la encuesta realizada con sus respectivas definiciones (al igual que antes, las definiciones se basan en el decreto N° 1.344/07 pero son expuestas de manera simplificada):

- Presupuestado: cuando un determinado ingreso se registra en el presupuesto.
- Devengado: El importe del ingreso se imputa cuando se genera la obligación de pago, independientemente que esta se efectuó o no.
- Percibido o Ingreso Efectivo: El importe del ingreso se imputa cuando se percibe el cobro de la obligación. Es decir, cuando el ingreso es efectivamente recaudado.

En tercer lugar, se pregunta si los gobiernos locales realizan registros de su ejecución presupuestaria. Asimismo, se consulta sobre cuál de los siguientes rubros

de ingresos y gastos definidos por el Gobierno de la Provincia de Córdoba (2017) y el Ministerio de Finanzas del Gobierno de la Provincia de Córdoba (2015), se registra la ejecución presupuestaria:

- Ingresos Corrientes: son aquellos que se perciben por actividades ordinarias y relacionadas con el normal funcionamiento del Estado. Los Ingresos Corrientes se clasifican en: Impositivos, No Impositivos, Transferencias Corrientes, Venta de Bienes y Servicios y Rentas de la Propiedad. Algunos ejemplos son: Ingresos por contribuciones, tasas, coparticipación de impuestos, aranceles, multas, etc.
- Gastos Corrientes: son los pagos que se deben realizar en forma indispensable para el correcto y normal desenvolvimiento de los servicios públicos y de la administración en general, como ser gastos de consumo (reparación de edificios, renovación de bienes muebles, etc.) o retribuciones de servicios (sueldos, salarios, gastos bancarios, intereses de la deuda, etc.).
- Ingresos de Capital: son aquellos que tienen origen en transferencias con destino a erogaciones de capital (inversión pública, capitalización de empresas estatales, etc.), recupero de inversiones o venta de activos fijos y financieros. Los Ingresos de Capital pueden a su vez clasificarse en: Transferencias de Capital, Recupero de Préstamos y Venta de Activos.
- Gastos de Capital: son todas aquellas erogaciones del gobierno que significan un incremento del patrimonio público. Pueden ser erogaciones destinadas a la adquisición, a la producción o a la construcción de bienes materiales o inmateriales, o inversiones financieras que sirven como instrumentos para la producción de bienes y servicios.
- Activos financieros: entre las que se encuentran la cancelación de servicios de endeudamientos asumidos en ejercicios anteriores. También se tiene en cuenta la tenencia de bonos o acciones, aportes de capital a instituciones públicas no financieras, concesión de préstamos de corto plazo al sector privado, etc.
- Pasivos financieros: orígenes de recursos entre los que se encuentran los endeudamientos: préstamos, Intereses de deuda, comisiones y otros gastos de la deuda, amortización de la deuda, etc.
- Resultado Corriente (o Económico): Surge como diferencia entre los Ingresos Corrientes y los Gastos Corrientes. Da una indicación del nivel de "autofinanciamiento" y del excedente generado por operaciones ordinarias que permitirá afrontar gastos en inversión o cancelación de pasivos.

- **Resultado Financiero:** surge de la diferencia entre los Ingresos totales (Ingresos Corrientes más Ingresos de Capital) y los Gastos Totales (Gastos Corrientes más Gastos de Capital).
- Adicionalmente, también se pregunta si la ejecución presupuestaria se elabora con algunos de los siguientes formatos planteados por el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba (2015):
- **Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento:** dentro de los estados de ejecución presupuestaria, se genera el estado Ahorro-Inversión-Financiamiento que constituye un componente de la cuenta de inversión del ejercicio. Este estado, de carácter financiero, reúne los flujos de ingresos y gastos en un período determinado, cuya estructura facilita el análisis del impacto económico de la gestión gubernamental.
- **Balance General:** se trata de un Estado Contable de carácter estático, cuyo objetivo principal es el de exponer, a un momento dado, la situación patrimonial del Ente. Dicha situación patrimonial se explica a través de la composición y cuantificación de sus Activos y de sus Pasivos, surgiendo por diferencia el monto que arroja el Patrimonio Neto.

Adicionalmente, se consulta a los gobiernos locales si tienen registros del stock de deuda del Municipio y Comuna, como así también si lleva un registro de la cantidad de personal que tiene en planta permanente y bajo contrato. Este tipo de información resulta relevante ya que es la que solicita el Gobierno Nacional a las Provincias a través de la Ley de Responsabilidad Fiscal.

Por último, se consulta la opinión de los entrevistados acerca del nivel de capacitación que poseen los funcionarios municipales para llevar adelante el registro de la información presupuestaria y contable, con la intención de conocer si el nivel de capacitación del capital humano constituye o no un limitante para los gobiernos locales de la provincia.

Módulo III: Transparencia fiscal e intercambio de información presupuestaria y contable

En la tercera y última sección de la encuesta se pregunta acerca del nivel de transparencia fiscal de la localidad y del intercambio de información presupuestaria y contable con otras organizaciones público-privadas.

Particularmente, en materia de transparencia fiscal, se consulta acerca de la información que el gobierno local pone a disposición del ciudadano y otros agentes. En este sentido, se pregunta bajo qué medios el gobierno presenta información presupuestaria y contable, teniendo en cuenta las herramientas tradicionales de comunicación (Boletín Oficial, revistas, diarios, folletería, consulta personalizada, programas de televisión, entre otros) y los últimos desarrollos en materia de

tecnologías de la comunicación (redes sociales como Twitter o Facebook, vía mail, portal web o página web, etc.).

En lo referido al intercambio de información presupuestaria y contable con otras instituciones, se indaga si la localidad ha presentado en algún momento, información de ejecución presupuestaria a otros organismos, tanto públicos como privados. En la lista de opciones se consideran los siguientes organismos: Consejo Deliberante de la localidad; Tribunal de Cuentas local o provincial; Ministerio o Repartición del Gobierno Provincial o Nacional y Organismos de Crédito (Banco de Córdoba, otros bancos nacionales o internacionales u otras entidades financieras).

Luego, se consulta la opinión que tiene el representante local sobre el intercambio de información con otros niveles de gobierno, tales como el gobierno provincial y/o nacional. También se pregunta la opinión que posee acerca de las posibles herramientas que podrían utilizar los niveles superiores de gobierno para fomentar este intercambio. Los incentivos que se mencionan entre las opciones son: posibilidad de acceso al crédito, incentivos fiscales, obtención de talleres de capacitación sin costo o acceso a un sistema de gestión municipal gratuito.

Por último, se pregunta si el Municipio o Comuna se encuentra adherido a la Ley de Responsabilidad Fiscal N° 25.917 o a la Ley de Adhesión Provincial N° 9.237. El cuestionario contempla esta pregunta ya que si algún gobierno local se encuentra adherido a esta ley, entonces se ha comprometido a publicar información sobre su ejecución presupuestaria, el stock de deuda pública y la planta personal que dispone para su gestión.

5.1.4 Método de selección de la muestra

En esta sección se describe el método utilizado para seleccionar los gobiernos locales que serán encuestados y el método de estimación de los valores poblacionales. El método de selección de gobiernos locales implica, por un lado, determinar el tamaño de muestra y por el otro, determinar qué unidades elementales del marco muestral integrarán la muestra. En este primer apartado se define el tamaño, y en el siguiente el modo de selección de las unidades muestrales. Por último, en el tercer apartado se describe la metodología que se utilizará para estimar los valores poblacionales de la información relevada en la encuesta.

5.1.4.1 Definición del tamaño de la muestra

Existen diversos métodos que permiten obtener muestras probabilísticas de un tamaño " n " determinado, de una población de tamaño " N ". En este caso, en

función de las características de la población objetivo analizadas en capítulos previos, se optó por utilizar el muestreo estratificado en una sola etapa.

En la Provincia de Córdoba las localidades pueden agruparse en tres estratos, definidos en función de la cantidad de habitantes de las localidades que los integran. La información recabada a partir de las entrevistas realizadas permite suponer que dichos estratos son homogéneos internamente, y heterogéneos entre sí. De este modo, se tiene el Estrato 1 que agrupa a las localidades con más de 10.000 habitantes, el Estrato 2 que agrupa a las localidades con menos de 10.000 y más de 2.000 habitantes, y el Estrato 3 que agrupa a las localidades con menos de 2.000 habitantes. Dados los objetivos de este trabajo, se procura indagar qué sucede en cada uno de ellos en particular, sin prejuicio de obtener resultados a nivel global.

Cabe destacar que en este relevamiento se les otorga un nivel de importancia diferente a las localidades en función de su tamaño. En este caso, las localidades más grandes tienen mayor importancia y por ello tendrán una mayor participación relativa en la muestra. Esto se debe a que concentran la mayor cantidad de población: las localidades que conforman el Estrato 1 acumulan el 77% de la población de la provincia, y si se quisiera implementar una reforma para armonizar la información presupuestaria y contable a nivel municipal debería comenzarse con dichas localidades.

De esta manera, se debe determinar el tamaño total de la muestra " n ", que luego se repartirá en los distintos estratos a partir de un criterio de "afijación", como se detalla más adelante. Finalmente, dentro de cada estrato se extrajo una muestra sin reposición, con una probabilidad de selección proporcional al tamaño de la población de dicha localidad en el estrato. Este último tema, se analizará en particular posteriormente, dada la importancia y la vinculación entre el método de selección y el método de estimación.

En primer lugar, para definir el tamaño de la muestra, debe analizarse la información disponible respecto a la/las variables que se relevarán. Este relevamiento cuenta con más de una variable y de una categoría objetivo, pero la principal de ellas es que la localidad se encuentre en condiciones de presentar información de su ejecución presupuestaria. Como no se dispone de dicha información, se utiliza una "proxy" que está correlacionada con la misma: *la disponibilidad de un software de gestión municipal*. De acuerdo a las entrevistas realizadas a representantes de cada localidad, se ha podido apreciar que en todos los casos donde afirman contar con un software de gestión, se encuentran en condiciones de elaborar un presupuesto y presentar periódicamente una ejecución presupuestaria. De esta manera, la variable objetivo para poder extraer la muestra es "La localidad dispone de *software* de gestión" y es dicotómica, es decir, asume el valor "1" cuando la localidad dispone de software y "0" en caso contrario. El Cuadro

5.1 permite apreciar la distribución de dicha variable en cada uno de los estratos. Además, se presentan los datos necesarios para poder calcular tanto el tamaño de muestra, como así también la afijación para cada uno de ellos. El subíndice "h" hace referencia al número de estrato.

Cuadro 5.1: Distribución de parámetros por estrato. Provincia de Córdoba

Estrato	N_h	W_h	\hat{P}_h	\hat{S}_h	c_h
1 (más de 10.000 habitantes)	46	0,11	0,57	0,5012	1
2 (entre 2.000 y 10.000 habitantes)	117	0,27	0,28	0,4519	5
3 (menos de 2.000 habitantes)	264	0,62	0,03	0,1610	10

Nota: N_h es la cantidad de localidades en el estrato h , W_h es la proporción de localidades del estrato h respecto al total de localidades, \hat{P}_h es la proporción estimada de localidades que cuentan con software de gestión en el estrato h ¹⁶⁷, \hat{S}_h es la varianza estimada de la proporción estimada en el estrato h y c_h es una medida de la "importancia" de las localidades del estrato h respecto a las demás (mientras menor sea c_h , más importantes en términos relativos son dichas localidades). Este último parámetro se puede encontrar en la literatura como el "costo de relevar información en cada estrato" (Flores, 1999). Para poder considerar que los estratos tienen diferente importancia (y así tomar una muestra más grande en dicho estrato), se asumió que el costo de relevar información en el estrato 1 es menor al costo en el estrato 2, y a su vez, este es menor al costo correspondiente al estrato 3.

Fuente: Elaboración propia.

Con los datos del Cuadro 5.1, y a partir de la Fórmula 5.1, se arriba al tamaño de muestra, dado un nivel de error tolerable " d "¹⁶⁸, y un nivel de confianza " t "¹⁶⁹:

$$n = \frac{(\sum_{h=1}^3 W_h S_h \sqrt{c_h})(\sum_{h=1}^3 W_h S_h / \sqrt{c_h})}{V + \frac{1}{N} \sum_{h=1}^3 W_h S_h^2} \quad (5.1)$$

donde $V = d^2 / t^2$ es una aproximación de la varianza del estimador.

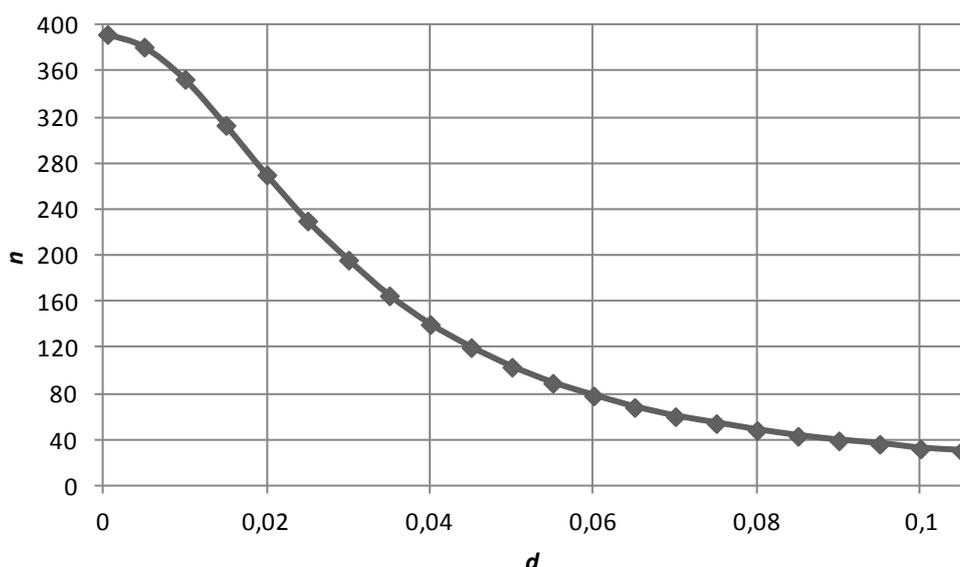
El Gráfico 5.1 permite apreciar la relación entre el valor seleccionado para d y el tamaño de muestra n , para un valor fijo de $t=1,96$ (nivel de confianza del 95%).

¹⁶⁷ La estimación de dicha proporción surge a partir de una consulta vía internet de la disponibilidad de software en las localidades de la Provincia de Córdoba.

¹⁶⁸ El valor " d ", o discrepancia máxima tolerable se calcula:

$|\hat{P}_{st} - P| \leq d$; donde \hat{P}_{st} es el estimador de P para un muestreo estratificado, y P es el valor poblacional que se pretende estimar.

¹⁶⁹ El nivel t surge del valor observado en la distribución t de student para un nivel de confianza determinado. Por ejemplo, para un 95% de confianza, el valor t observado, para un tamaño de muestra grande es 1,96.

Gráfico 5.1: Relación entre discrepancia tolerable y tamaño de muestra

Fuente: Instituto de Investigaciones Económicas de la Bolsa de Comercio de Córdoba.

Como puede observarse, existe una relación inversa entre d y n , y dicha relación es cóncava para valores muy pequeños de d , pero luego se torna convexa para valores más razonables de d (a partir de 0,01), por lo que a medida que aumenta d , el tamaño necesario de la muestra disminuye a una tasa decreciente.

Para este estudio se consideró el valor $d=0,045$, es decir, que la máxima diferencia entre el estimador y el valor poblacional no exceda 0,045 en valor absoluto. Para dicho parámetro, el tamaño de muestra resultante es 120 observaciones.

Una vez establecido el tamaño de la muestra, es necesario repartir las observaciones en los diferentes estratos. Para ello, se recurre a la "afijación óptima", explicitada en la Fórmula 5.2

$$n_h = n \frac{W_h S_h / \sqrt{c_h}}{\sum_{h=1}^3 W_h S_h / \sqrt{c_h}} \quad (5.2)$$

donde n_h es el tamaño de la muestra en el estrato h . De esta manera, se puede observar que el estrato obtendrá una mayor proporción de la muestra a medida que:

1. La proporción de localidades en el estrato sea mayor (mayor W_h)
2. Su varianza sea mayor (mayor S_h)
3. Su importancia sea mayor (menor c_h)

De este modo, la afijación resultante es: 46 localidades del Estrato 1 (es decir la totalidad, por lo que la precisión será máxima y no se cometerá error de muestreo en dicho estrato, dada la importancia que tienen dichas localidades para el estudio);

47 localidades del Estrato 2 (es decir, una fracción de muestreo del 40% con un error estándar de 0,05); y 27 localidades para el Estrato 3 (es decir, una fracción de muestreo del 10%, con un error estándar de 0,03). El error estándar estimado para este diseño muestral es 0,02¹⁷⁰.

5.1.4.2 Composición de la muestra

Una vez definido el tamaño de muestra total “ n ”, y los repartos por estrato “ n_h ” es necesario definir cómo se seleccionarán las localidades que integrarán la muestra. Esta decisión no es trivial, ya que se encuentra relacionada con el método de estimación que se utilizará posteriormente, y cada método tiene diferentes particularidades y requisitos, que pueden derivar en una estimación más precisa. En este caso, dadas las características de la población objeto de estudio y los objetivos de realizar el relevamiento, se opta por un muestreo *sin reposición*, es decir que cada unidad elemental solamente puede ser seleccionada una vez. Por otro lado, dado que se cuenta con información de cada una de las unidades elementales, como ser la cantidad de habitantes, y existe evidencia de que dicha variable está correlacionada de manera directa con la variable objetivo (localidades con software de gestión), se puede utilizar la información que proporciona dicha variable *auxiliar* para mejorar la precisión de la estimación¹⁷¹. La información adicional se incorpora para que la probabilidad de inclusión de cada localidad sea proporcional al tamaño relativo de la misma dentro del estrato, es decir, mientras más habitantes tenga la localidad, mayor probabilidad de inclusión. La probabilidad de inclusión de primer orden de cada localidad está dada por la Fórmula 5.3.

$$\pi_{hi} = \frac{n_h X_{hi}}{\sum_{i \in n_h} X_{hi}} \quad (5.3)$$

¹⁷⁰ Cabe aclarar que tanto el error estándar para toda la muestra, como para cada uno de los estratos puede disminuir en función del método de selección de las unidades y del método de estimación. Los valores presentados previamente son una estimación *a priori*, para un nivel de discrepancia $d=0,045$, y un nivel de confianza del 95%. Una vez extraída la muestra y observados los valores de las variables relevantes, se podrá estimar el error estándar del estimador con mayor precisión.

¹⁷¹ Un ejemplo de la utilidad de las variables auxiliares es el siguiente: supóngase que se extrae una muestra aleatoria sin reposición, pero donde todas las localidades tienen la misma probabilidad de inclusión. Dicha muestra bien podría concentrar excesivamente a localidades de pocos habitantes por ejemplo, por lo que la estimación va a ser sesgada y se va a subestimar el valor poblacional. Como se asume que existe correlación entre la variable objetivo y la población por localidad (variable auxiliar), esta correlación puede ayudar a corregir la estimación. Por ello, si se incorpora esta información al método de extracción, a partir de levantar el supuesto de que todas las localidades tienen la misma probabilidad de formar parte de la muestra, se pueden corregir estos posibles sesgos, y aumenta la precisión de las estimaciones, como se verá más adelante. En definitiva, la presencia de correlación entre variables es información adicional sobre la variable objetivo, y mientras más información se tenga, mejores son las estimaciones. Para profundizar en el tema, véase Flores (1999) y Cochran (1976).

donde X_{hi} es el valor de la variable auxiliar para la localidad i del estrato h . Cabe aclarar que π_{hi} podría superar el valor 1, y en ese caso se la acota a la unidad (para que efectivamente sea *probabilidad*) y se recalculan las demás probabilidades, sin considerar los casos donde el valor $\pi_{hi} = 1$. A su vez, la probabilidad de inclusión es importante para definir el factor de expansión de cada unidad que integra la muestra, ya que permite apreciar cuántas localidades representa la unidad elemental efectivamente seleccionada. Formalmente, es la inversa de la probabilidad de inclusión. Mientras mayor sea la probabilidad de inclusión, a menos localidades representa (en el límite, cuando la probabilidad de inclusión es 1, la localidad solo se representa a sí misma). De esta manera, se "corrigen" los sesgos que pueden surgir de la selección de las unidades que integran la muestra, como se mencionó previamente.

Por su parte, para el caso del muestreo sin reposición es necesario calcular la probabilidad de inclusión de segundo orden, o conjunta. Para ello existen diferentes algoritmos de cálculo (Deville & Tillé, 1998). Dichas probabilidades son necesarias para el posterior cálculo de la varianza del estimador, como se podrá apreciar posteriormente.

Todos los procedimientos descritos previamente se realizaron mediante el *software* "R", a partir de los paquetes "*sampling*" desarrollado por Tillé & Matei (sampling: Survey Sampling., 2016) y "*samplingbook*" desarrollado por Manitz (2017).

5.1.4.3 Método de estimación

La siguiente etapa del plan de muestreo consiste en determinar qué método o métodos se utilizarán para la estimación de los valores poblacionales objetivo. Como se mencionó previamente, el método de estimación guarda relación con el método de selección: la muestra responde a un diseño estratificado en una etapa, y la extracción se realiza sin reposición, con probabilidades proporcionales al tamaño (y el tamaño viene dado por el peso de la población de la localidad respecto al total de la población en el estrato).

Bajo estas condiciones, el estimador de Horvitz-Thompson (HT, en adelante) para la media (o proporción, según corresponda) es insesgado y es admisible dentro de la clase de estimadores insesgados para la media (Flores, 1999), es decir el error cuadrático medio del estimador HT es menor, o a lo sumo igual, que el error cuadrático medio de cualquier otro estimador insesgado de la media poblacional, para la muestra seleccionada:

$$E(\hat{Y}_{HT} - \bar{Y})^2 \leq E(\hat{Y} - \bar{Y})^2 \quad (5.4)$$

donde \widehat{Y}_{HT} es el estimador HT para la media, \bar{Y} es la media poblacional y \widehat{Y} es cualquier otro estimador insesgado de la media poblacional.

Cabe mencionar que, como los estratos son conjuntos mutuamente excluyentes (una localidad solo puede pertenecer a un estrato), la estimación de los valores poblacionales en cada estrato es independiente (Flores, 1999). Por ello el estimador de HT de la media en cada estrato h está dada por:

$$\widehat{Y}_{HT}^h = \frac{1}{N_h} \sum_{i \in n_h} \frac{Y_{hi}}{\pi_{hi}} \quad (5.5)$$

donde Y_{hi} es el i -ésimo valor observado de la variable Y en la muestra, perteneciente al estrato h , π_{hi} es la probabilidad de inclusión de la localidad i , perteneciente al estrato h . Por su parte, la estimación de la varianza del estimador de HT está dada por:

$$\widehat{Var}(\widehat{Y}_{HT}^h) = \sum_{i \in n_h} \sum_{j \in n_h} \frac{Y_{ih} Y_{jh}}{\pi_{ijh} \pi_{ih} \pi_{jh}} (\pi_{ijh} - \pi_{ih} \pi_{jh}) \quad (5.6)$$

donde Y_{ih} y Y_{jh} denotan observaciones diferentes de la variable Y en muestra, que pertenecen al mismo estrato h ; π_{ijh} es la probabilidad de que las localidades i y j , del estrato h formen parte de n_h . En algunos casos, la fórmula 5.6 podría asumir valores negativos, por lo que se suele utilizar el estimador de la varianza de Sen-Yates-Grundy (Flores, 1999; Tillé & Matei, 2016):

$$\widehat{Var}(\widehat{Y}_{HT}^h)_{SYG} = \frac{1}{2} \sum_{i \in n_h} \sum_{j \in n_h} \left(\frac{Y_{ih}}{\pi_{ih}} - \frac{Y_{jh}}{\pi_{jh}} \right)^2 \frac{\pi_{ih} \pi_{jh} - \pi_{ijh}}{\pi_{ijh}} \quad (5.7)$$

Una vez obtenida la estimación de la media en cada estrato y la estimación de la varianza del estimador se puede arribar a la estimación de la media poblacional y la estimación de la varianza de la media poblacional. Considerando que las estimaciones en cada estrato son independientes, los estimadores "poblacionales" surgen como las sumas ponderadas de los estimadores en cada estrato, donde el factor de ponderación es el peso relativo de las localidades en cada estrato, es decir W_h para el caso del estimador de la media y W_h^2 para el caso del estimador de la varianza del estimador:

$$\widehat{Y}_{HT} = \sum_{h=1}^3 W_h \widehat{Y}_{HT}^h \quad (5.8)$$

$$\widehat{Var}(\widehat{Y}_{HT}) = \sum_{h=1}^3 W_h^2 \widehat{Var}(\widehat{Y}_{HT}^h) \quad (5.9)$$

Finalmente, a partir de las estimaciones de las varianzas del estimador se pueden obtener las estimaciones de los errores estándar del estimador¹⁷², y así construir intervalos de confianza para la estimación de la media. Las siguientes fórmulas permiten ilustrar la definición del "Límite Inferior de Confianza" y "Límite Superior de Confianza" para un valor determinado de α :

$$LIC(\alpha) = \widehat{Y}_{HT} - t_{1-\frac{\alpha}{2}} * \widehat{ee}(\widehat{Y}_{HT}) \quad (5.10)$$

$$LSC(\alpha) = \widehat{Y}_{HT} + t_{1-\frac{\alpha}{2}} * \widehat{ee}(\widehat{Y}_{HT}) \quad (5.11)$$

donde $t_{1-\frac{\alpha}{2}}$ es el valor de una distribución *t de student* de $n-1$ grados de libertad, para un nivel de confianza de $1 - \alpha$, distribuido en ambas colas. Por ejemplo, para un nivel de confianza del 95% y $n=120$, el valor *t* correspondiente es 1,98. De esta manera, se espera que si sacaran 100 muestras de tamaño 120 (bajo el mismo diseño detallado a lo largo del apartado), se calcularan los estimadores HT en cada una de ellas y se construyeran los intervalos de confianza de acuerdo a las fórmulas 5.10 y 5.11, en el 95% de los casos el verdadero valor poblacional \bar{Y} debería estar contenido en el intervalo. Se remarca el *debería* porque no se puede establecer una "probabilidad" de inclusión, sino un "nivel de confianza". Adicionalmente, no se puede establecer *a priori* si un intervalo en particular contiene o no al valor poblacional.

5.2 Resultados generales del relevamiento

En este apartado se describen los resultados obtenidos del relevamiento respecto a cómo se distribuyen las respuestas y no respuestas de la encuesta en los distintos estratos. Luego, se describe la metodología utilizada para el análisis de los demás resultados.

5.2.1 Distribución de respuesta y no respuesta en el relevamiento. Efecto sobre los resultados y estimaciones

El resultado final del relevamiento a localidades es de 111 respuestas efectivas de un total de 120 casos que integraban la muestra, es decir que el relevamiento tuvo una tasa de respuesta del 92,5% (y 7,5% de no respuesta), por lo que se considera que el trabajo de campo fue exitoso. La principal razón de no respuesta es que los funcionarios, a partir de diversas excusas (78% de los casos de

¹⁷² La estimación del error estándar del estimador es la raíz cuadrada del estimador de la varianza del estimador de la media:

$$\widehat{ee}(\widehat{Y}_{HT}) = \sqrt{\widehat{Var}(\widehat{Y}_{HT})}$$

no respuesta) como ser la falta de tiempo al momento del llamado, o por encontrarse fuera de la oficina, o a partir de la no respuesta de los correos electrónicos; evitaron responder el cuestionario. En segunda instancia, para un 22% de los casos de no respuesta, no se pudo establecer contacto ya sea porque la línea siempre se encontraba ocupada, porque directamente pasaba al buzón de voz, o porque los números de contacto eran incorrectos, equivocados o no correspondían a un abonado en servicio.

En el Cuadro 5.2 se analiza la distribución de la muestra finalmente observada, y el porcentaje de respuesta por estrato.

Cuadro 5.2: Tamaño de estratos, cantidad de respuestas e incidencia de respuesta en la muestra.

Estrato	Tamaño de muestra	Cantidad de Respuestas	% Respuesta
Estrato 1	46	43	93,5%
Estrato 2	47	44	93,6%
Estrato 3	27	24	88,9%
Total	120	111	92,5%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Como se puede observar en el cuadro previo, en cada uno de los estratos se registraron 3 casos de no respuesta; pero la incidencia de la misma es diferente debido a la diferencia en el tamaño de los estratos en la muestra original. De esta manera, la mayor incidencia de la no respuesta en el estrato 3 se verá reflejada en un aumento del error estándar de las estimaciones que se realicen para este estrato, en mayor medida que para los demás, lo cual disminuirá la precisión de las estimaciones para el mismo.

Existen alternativas para tratar la no respuesta, como las metodologías de imputación de datos (a partir de la utilización de modelos, técnicas como *hot deck*, o imputar el promedio observado en la muestra), ignorar el problema o ajustar los parámetros de acuerdo a la cantidad de respuestas efectivamente obtenidas. Las metodologías de imputación requieren información adicional de las localidades que no respondieron o, en caso de aquellas localidades que respondieron una parte del cuestionario, información que sea relevante (o esté correlacionada) con las variables para las que no hay respuesta. Esta información puede surgir de la propia muestra (en el caso que se haya respondido una parte del cuestionario y se haya abandonado antes de terminar), de relevamientos previos, o de fuentes secundarias. En el primer caso, la metodología de uso habitual es *hot deck*, mientras que en otros casos se suelen utilizar modelos para predecir la respuesta "más probable", en función de la información disponible (Cochrane, 1976).

Cuando no se dispone de información sobre las unidades que no respondieron, es necesarios utilizar supuestos si se quiere utilizar alguno de los

métodos descritos anteriormente, o bien utilizar el promedio observado de las unidades muestrales que efectivamente respondieron. Estas alternativas omiten la posibilidad de que la no respuesta sea sistemática, es decir que exista alguna cuestión subyacente al método de relevamiento, geográfica o política que explique porqué algunas localidades pueden presentar una mayor predisposición a no responder. En estos casos, los supuestos e imputaciones derivarán en estimaciones sesgadas tanto de la media o proporción correspondiente, y de los respectivos errores estándar.

En este caso particular, no se dispone de información de las localidades que no respondieron, ya sea a partir de otros relevamientos o de otras fuentes secundarias. Por ello, y considerando la posibilidad de obtener estimadores sesgados, se opta por utilizar un tamaño por estrato más pequeño, y en función de ello estimar los valores poblacionales correspondientes. Esta decisión, como se destacó previamente, derivará en estimaciones menos precisas en cada estrato, como así también para el total, pero se considera deseable enfrentar errores estándar más elevados (y en consecuencia intervalos de confianza "más anchos"), en lugar de obtener estimaciones sesgadas.

5.2.2 Metodología de análisis de resultados

Para ordenar el análisis de resultados se optó por presentar la descripción y estimación de las variables que componen cada módulo y generar nuevas variables e indicadores que permitan sintetizar la información para poder realizar un análisis más profundo de la situación de cada módulo. De esta manera, se puede contar con un diagnóstico general de cada estrato, en cada uno de los módulos del cuestionario.

En el caso de las estimaciones de los indicadores y proporciones considerados más importantes para los objetivos del trabajo, se presentará el valor observado del estimador, la estimación del error estándar del estimador, el intervalo de confianza correspondiente y la estimación del coeficiente de variación¹⁷³. Para la construcción de los intervalos de confianza, tanto para la estimación de promedios,

¹⁷³ De acuerdo a Flores (1999, p.16), la definición del coeficiente de variación aplicada a las estimaciones a partir de muestras es análoga a la utilizada en la estadística convencional (que opera bajo el supuesto de *poblaciones infinitas*). La fórmula es la siguiente:

$$CV_h = \frac{\widehat{e}e_h}{\widehat{Y}_h}$$

donde $\widehat{e}e_h$ es la estimación del error estándar del estimador correspondiente, para el estrato h ; y \widehat{Y}_h es la estimación de la media de la variable Y , en el estrato h . Dicho coeficiente, al ser una medida relativa respecto a la media, permite determinar cotas de variabilidad relativa para decidir si el estimador de la media es representativo o no. Un valor de uso habitual en la práctica es considerar que, si el coeficiente de variación supera el 20%, se puede concluir que la media no es una medida representativa del conjunto de datos (en este caso, del conjunto de estimadores), y por lo tanto dicha medida no resulta precisa para extraer conclusiones.

como en el caso de las proporciones, se utilizó un nivel de confianza bilateral del 95%. Para el resto de los resultados, tan solo se muestran los valores observados del estimador por una cuestión de practicidad.

5.2.3 Resultados del módulo de normativa presupuestaria

En este apartado se presentan las diferentes normativas utilizadas por las localidades, para elaborar y publicar su información presupuestaria y contable.

En primer lugar, hay que tener en cuenta que la totalidad de localidades encuestadas respondieron que elaboran un presupuesto público anual para programar sus finanzas (ingresos y egresos).

En cuanto a la normativa en vigencia utilizada por los gobiernos locales para la elaboración de sus presupuestos, la respuesta obtenida fue muy variada y se pudo observar que en general las localidades utilizan más de una normativa. El Cuadro 5.3 muestra las distintas combinaciones de normativas utilizadas a modo de ranking, de acuerdo a la cantidad y proporción de localidades encuestadas.

Cuadro 5.3: Combinación de normativas utilizadas, ranking según total y proporción de localidades encuestadas.

Normativas presupuestarias utilizadas	Cantidad	Participación
Ley Orgánica Municipal (Nº 8.102);	47	41,96%
Ley Orgánica Municipal (Nº 8.102);Normativa Municipal/Local (Carta Orgánica Municipal, Ordenanza General de Presupuesto, Resoluciones Propias)	22	19,64%
Ley Provincial de Administración Financiera (Nº 9.086);Ley Orgánica Municipal (Nº 8.102);Normativa Municipal/Local (Carta Orgánica Municipal, Ordenanza General de Presupuesto, Resoluciones Propias)	18	16,07%
Normativa Municipal/Local (Carta Orgánica Municipal, Ordenanza General de Presupuesto, Resoluciones Propias)	10	8,93%
Ley Provincial de Administración Financiera (Nº 9.086);Normativa Municipal/Local (Carta Orgánica Municipal, Ordenanza General de Presupuesto, Resoluciones Propias)	7	6,25%
Ley Provincial de Administración Financiera (Nº 9.086);Ley Orgánica Municipal (Nº 8.102)	6	5,36%
Ley Provincial de Administración Financiera (Nº 9.086)	2	1,79%
Total	112	100%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Del cuadro anterior, se puede observar que, en primer lugar, 47 localidades (41,96% del total de localidades encuestadas) utilizan pura y exclusivamente la Ley

Orgánica Municipal N° 8.102; en segundo lugar, 22 localidades (19,64%) utilizan esta última Ley junto a Normativas Locales; en tercer lugar, 18 localidades (16,07%), utilizan tanto la Ley Provincial de Administración Financiera N° 9.086, La Ley Orgánica Municipal y Normativas Locales; asimismo, en cuarto lugar, 10 localidades (8,93%) respondieron contemplar solo Normativas Locales; en quinto lugar, 7 localidades (6,25%) utilizan la Ley de Administración Financiera Provincial y Normativas Locales conjuntamente; sexto, 6 localidades (5,36%) respondieron utilizar conjuntamente la Ley Provincial de Administración Financiera con La Ley Orgánica Municipal; y, en séptimo y último lugar, 2 localidades (1,79%) manifestaron utilizar pura y exclusivamente la Ley Provincial de Administración Financiera.

El Cuadro 5.4 permite apreciar entonces las proporciones estimadas de localidades que utilizan Normativa Municipal/Local, Ley Orgánica Municipal y la Ley Provincial de Administración Financiera, por estrato y para el total de las localidades.

Cuadro 5.4: Proporción estimada de localidades por tipo de normativa contable que utiliza, por estrato y para el total de localidades.

Estrato	Normativa Municipal o Local	Ley Orgánica Municipal	Ley Provincial de Administración Financiera
Estrato 1	74,4%	69,8%	32,6%
Estrato 2	29,2%	91,1%	27,6%
Estrato 3	26,2%	94,4%	17,7%
Total	31,5%	91,3%	21,4%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Para el estrato 1, la herramienta legal que más utilizan las localidades para la elaboración de sus presupuestos es la Normativa Municipal/Local con el 74,4%, le sigue la Ley Orgánica Municipal con un 69,8%, y por último se encuentra la Ley Provincial de Administración Financiera con un 32,6%. Para el estrato 2 y 3 la situación difiere, ya que la normativa con la proporción más elevada es la Ley Orgánica Municipal con el 91,1% y 94,4% respectivamente; mientras que con una proporción sustancialmente más baja se encuentran las Normativas Municipales/Locales (con un 29,2% para el estrato 2 y un 26,2% para el estrato 3) y la Ley Provincial de Administración Financiera (con un 27,6% para el Estrato 2 y 17,7% para el estrato 3). En definitiva, para el total de las localidades, la normativa con mayor peso es la Ley Orgánica Municipal con 91,3%, en segundo lugar, se encuentran las normativas municipales/locales con el 31,5%, y en tercer y último lugar la Ley Provincial de Administración Financiera, con el 21,4%.

La utilización preponderante de la Ley Orgánica Municipal y de normativas locales para regir los métodos de registro contable y de publicación de información presupuestaria, constituye un resultado coherente a partir de la autonomía que presentan los gobiernos locales en la Provincia de Córdoba. Si bien algunas localidades declararon utilizar como base la Ley de Administración Financiera

provincial para regir sus finanzas, particularmente en el estrato 1, la utilización de normativas propias en cada localidad constituye uno de los puntos principales por los cuales se espera observar una amplia heterogeneidad para el registro y presentación de la información, ya sea por el uso de diferentes clasificadores presupuestarios, de diferentes momentos para registrar los ingresos y gastos y de diferentes esquemas para presentarla.

5.2.4 Resultados del módulo de generación y registro de información presupuestaria y contable

En este apartado se analizan los resultados obtenidos para el módulo de generación y registro de información presupuestaria y contable por parte de los gobiernos locales. En este sentido, en una primera instancia se muestran las diferentes herramientas de registro de este tipo de información que utilizan los gobiernos locales; en una segunda instancia, se examinan los diferentes momentos de registros de ingresos y gastos; en tercer lugar, se analiza la presentación de información sobre la ejecución presupuestaria de las finanzas locales; y, en cuarto y último lugar, se presentan los resultados obtenidos en cuanto al registro de otros tipos de información de gestión financiera, como son el stock de la deuda pública de los gobiernos locales y su planta de personal.

5.2.4.1 Herramientas de registro de información

En cuanto a la generación y registro de información presupuestaria y contable, del total de las localidades encuestadas, 106 localidades manifestaron utilizar sistemas o software informáticos para el registro de la información contable. Por su parte, 3 localidades informaron que realizan registros en planillas de Excel: una correspondiente a cada estrato. Por último, las 3 localidades restantes afirmaron llevar registros manuales de su contabilidad y todas forman parte del estrato 3.

A los fines de generar un repositorio de información presupuestaria y contable homogeneizada a nivel de gobiernos locales, resulta útil conocer de manera fidedigna cuántos de estos cuentan con un sistema contable informatizado para el registro de la información. Este tipo de herramientas facilita de gran manera el intercambio de datos con otros organismos o niveles de gobierno. El Cuadro 5.5 muestra entonces la estimación de la proporción de localidades que cuentan con software o sistema informático para registrar la información contable de su gobierno, por estrato.

Cuadro 5.5: Estimación de proporción de localidades que cuentan con software o sistema informático, por estrato y para el total de localidades.

Estrato	Proporción	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	97,7%	-	-	-	-
Estrato 2	97,8%	6,8%	93,5%	100,0%	6,9%
Estrato 3	43,0%	6,2%	26,0%	62,8%	14,5%
Total	60,7%	4,5%	52,7%	68,5%	7,4%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

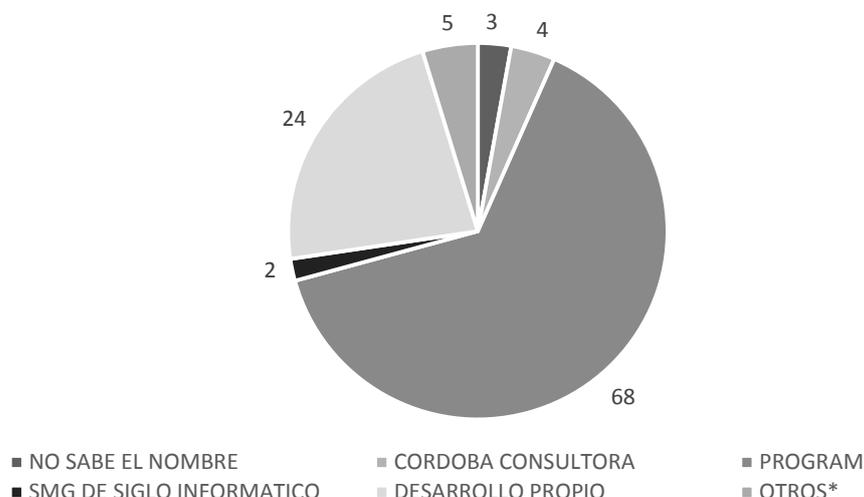
De acuerdo a las estimaciones, el 60,7% de las localidades cuentan con software o sistema informático para registrar la información contable de su gobierno, cuyo intervalo de confianza asociado es 52,7% y 68,5%, con un 95% de confianza. Existen diferencias entre la proporción de los diferentes estratos: para el caso del estrato 1, el 97,7% de las localidades cuentan con un sistema informático¹⁷⁴; por su parte, para el estrato 2, el 97,82% de las localidades cuentan con software para su gestión contable (con un intervalo de confianza de [93,54%,100%]); por último, el 39% de las localidades del estrato 3 utiliza sistemas informáticos para el registro de su información (con un intervalo de confianza de [26,03%,62,78%]). Hay que tener en cuenta que para todas las proporciones estimadas, el coeficiente de variación es menor al 20%, por lo que los valores estimados representan adecuadamente al conjunto de datos correspondiente.

Asimismo, resulta interesante indagar cuáles son las diferentes herramientas que utilizan los gobiernos locales, presentadas en el Gráfico 5.2. De las 106 localidades de la muestra que utilizan software informático para su registro y gestión contable, se puede observar que 68 localidades (64,2%) utilizan la herramienta PROGRAM (PGM); 24 localidades (22,6%) utilizan sistemas informáticos de desarrollo propio. El 13,2% restante se concentra en distintas alternativas, como son: Córdoba Consultora con 4 casos (3,8%), Siglo Informática (SGM) con 2 casos (1,9%), Otros Software¹⁷⁵ con 5 casos (4,7%) y 3 localidades que no conocían el nombre ni propiedad del software que utilizaban (2,8%). Es decir, el uso de software se concentra principalmente en el uso de Program (PGM), y a partir de desarrollos propios de los Municipios o Comunas con programadores contratados. Es destacable el hecho de que un grupo pequeño de empresas provea este servicio al 77% de la cantidad de localidades encuestadas.

¹⁷⁴ En el estrato 1 se incluyó en la muestra la totalidad de localidades que pertenecen al mismo. Es por ello que, independientemente de la no respuesta en este estrato, la precisión de las estimaciones es máxima, y no se cometen errores de muestreo (véase Apartado 5.1.4.1). Esta es la razón por la cual para el estrato 1 solo se muestran los valores alcanzados por el estimador correspondiente.

¹⁷⁵ Bejerman, SIGEMI, GIM, PUTI y RIMON con un caso cada uno.

Gráfico 5.2: Cantidad de localidades encuestadas según nombre de software o sistema informático utilizado.



De este modo, se observa que en los estratos 1 y 2, prácticamente la totalidad de las localidades posee un sistema informático para registrar su información contable y presupuestaria, mientras que en el estrato 3 alrededor del 40% de las localidades utiliza este tipo de herramienta.

5.2.4.2 Momento de registros contable de gastos e ingresos

En este apartado se analizan los momentos de registro utilizados por los gobiernos locales para computar sus erogaciones e ingresos fiscales.

Momento de registro de gastos

Tal como se pudo apreciar en capítulos previos, el gasto de un gobierno se puede registrar bajo diferentes criterios de acuerdo al momento de imputación contable que se utilice, de los cuales se identificaron cinco tipos: el criterio del presupuestado, del comprometido, del devengado, del ordenado a pagar y del pagado.

El Cuadro 5.6 muestra las estimaciones de las proporciones de localidades según la cantidad de momentos de registro que utilizan. Esta medida permite aproximar el nivel de sofisticación de los municipios para realizar registros de operaciones que involucren gastos. Se supone que a mayor cantidad de criterios utilizados, mayor es la cantidad de información que se tiene respecto a la gestión de los gastos de la localidad. Los resultados muestran que el 36,5% de las localidades utiliza tan solo un momento de registro del gasto, el 33,6% utiliza tres momentos del gasto, seguido del 15,3% que utiliza cuatro momentos. El 14,7% restante utiliza dos momentos o menos. No hay ninguna localidad que registre los gastos utilizando los 5 momentos.

Cuadro 5.6: Estimación de proporción de localidades según cantidad de momentos de registro del gasto que utilizan, por estrato y el total de localidades.

Estrato	No utilizan momentos	Utilizan un momento	Utilizan dos momentos	Utilizan tres momentos	Utilizan cuatro momentos	Utilizan cinco momentos
Estrato 1	0,0%	7,0%	37,2%	30,2%	25,6%	0,0%
Estrato 2	3,7%	41,7%	29,4%	15,2%	10,1%	0,0%
Estrato 3	3,6%	39,0%	1,6%	40,2%	15,6%	0,0%
Total	3,3%	36,5%	11,4%	33,6%	15,3%	0,0%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

En el estrato 1, la mayor proporción de localidades utiliza dos momentos del gasto (37,2%), seguida por el 30,2% de localidades, que utilizan tres momentos. En el estrato 2, la mayor proporción de localidades utiliza un momento de registro (41,7%), mientras que en el estrato 3 la mayor proporción de localidades utiliza tres momentos para el registro de los gastos (40,2%).

Sin embargo, en pos de iniciar un proceso de armonización de la información presupuestaria y contable a nivel de gobiernos locales, resulta provechoso evaluar si estos últimos tienen la capacidad de utilizar los criterios o momentos de registro establecidos por la Ley de Responsabilidad Fiscal nacional, a la cual el gobierno de la Provincia de Córdoba se encuentra adherida. En dicha ley, se establece que la difusión de la ejecución presupuestaria debe realizarse con un criterio de base devengado y base caja (Ley N° 25.917 - Art. 7).

Por ello, es importante conocer, además de la cantidad de registros utilizados por los gobiernos locales, cuáles son los mismos, y particularmente si entre ellos figura el criterio del devengado¹⁷⁶.

En este sentido, el Cuadro 5.7 permite apreciar la proporción estimada de localidades según el criterio de registro de gastos utilizado, por estrato y para el total de localidades.

Cuadro 5.7: Estimación de proporción de localidades según criterio de registro de sus gastos, por estrato y para el total de localidades.

Estrato	Criterio del presupuestado	Criterio del comprometido	Criterio del devengado	Criterio del ordenado a pagar	Criterio del pagado
Estrato 1	67,4%	65,1%	46,5%	86,0%	9,3%
Estrato 2	53,3%	24,8%	33,2%	72,5%	53,3%
Estrato 3	67,4%	72,1%	21,3%	59,2%	67,4%
Total	64,2%	60,7%	26,4%	64,8%	58,6%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

¹⁷⁶ En el anexo III se puede observar los resultados estimados en detalle para la proporción respondió utilizar el criterio de devengado.

Los criterios del presupuestado, comprometido, ordenado a pagar y pagado, son utilizados en alrededor del 60% de localidades. Por debajo de este nivel se ubica el registro bajo el criterio del devengado, el cual se utiliza en el 26% de las localidades. Resulta llamativo el bajo nivel de utilización de este criterio en todos los estratos, siendo que se trata del criterio establecido para la publicación de las ejecuciones presupuestarias por la Ley de Responsabilidad Fiscal a nivel nacional y provincial. Si se analiza esta información por estrato, se observa que la incidencia más alta en la utilización del momento del devengado se alcanza en el estrato 1, con un 46,5% de localidades que lo utilizan, seguido por el estrato 2, con el 33,2% y el estrato 3, con el 21,3%.

Momento de registro de ingresos

Al igual que los gastos, los ingresos de un gobierno se pueden registrar bajo diferentes criterios de acuerdo al sistema de imputación contable que se utilice, de los cuales se identificaron para este trabajo tres tipos: el criterio del presupuestado, del devengado, y del percibido.

La estimación de la cantidad de localidades según la cantidad de momentos de registros de los ingresos que utiliza, arroja que la mayor proporción de localidades registra sus ingresos utilizando dos momentos. Esta característica se repite tanto para el estrato 1 (39,5%), como para el estrato 3 (52,3%), mientras que en el segundo estrato, la mayor proporción de localidades utilizan solo un momento para el registro (49,2%).

Cuadro 5.8: Estimación de proporción de localidades según cantidad de registros que realizan del ingreso, por estrato y el total de localidades.

Estrato	No utilizan momentos	Utilizan un momento	Utilizan dos momentos	Utilizan tres momentos
Estrato 1	0,0%	39,5%	39,5%	20,9%
Estrato 2	0,0%	49,2%	34,1%	16,7%
Estrato 3	0,0%	32,3%	52,3%	15,4%
Total	0,0%	36,9%	46,9%	16,2%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Del mismo modo que para el caso de los gastos, las publicaciones de las ejecuciones presupuestarias a nivel nacional y provincial para el caso de los ingresos, se realiza con un criterio de base devengado y base caja (o percibido)¹⁷⁷.

De acuerdo a esto último, con el objetivo de indagar acerca de los criterios o momentos de registro de ingresos utilizados por los gobiernos locales, se elaboró el Cuadro 5.9 que muestra la proporción de localidades por estrato y para el total de localidades de acuerdo al tipo de registro que realiza de este concepto.

¹⁷⁷ En el anexo III se puede observar los resultados estimados en detalle para la proporción respondió utilizar el criterio de percibido.

Cuadro 5.9: Estimación de proporción de localidades según criterio de registro de sus ingresos, por estrato y para el total de localidades

Estrato	Criterio del presupuestado	Criterio del devengado	Criterio del percibido
Estrato 1	55,8%	30,2%	95,3%
Estrato 2	46,9%	27,8%	92,7%
Estrato 3	62,7%	22,6%	97,8%
Total	58,5%	24,5%	96,4%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Los resultados muestran que para el total de localidades, el criterio del percibido alcanza la proporción más alta entre los gobiernos para el registro de sus ingresos, con un porcentaje del 96,4%; le sigue el criterio del presupuestado con un 58,5% y por último, con un porcentaje sustancialmente menor, se encuentra el criterio del devengado con el 24,5%. La relación se repite para los tres estratos.

El hecho de que la mayoría de las localidades utilicen en mayor proporción el criterio del ordenado a pagar para el registro de los gastos (y que al mismo tiempo se presente una baja incidencia para el criterio del devengado), y el criterio del percibido para el registro de los ingresos; da una idea de que, en términos generales, las localidades tienen una visión "de caja" para registrar sus ingresos y gastos, y por ende para analizar sus finanzas públicas. Dicho uso o hábito no coincide con los requisitos establecidos por la Ley de Responsabilidad Fiscal para la publicación de las ejecuciones presupuestarias a nivel nacional y provincial.

5.2.4.3 Ejecución presupuestaria

En cuanto al registro de la ejecución presupuestaria de los Municipios y Comunas, el total de las localidades encuestadas respondió que lleva registros de esta información. Sin embargo, en la encuesta se indagó con mayor profundidad, y se preguntó cuáles de los ítems generales que figuran en un esquema AIF estándar son los que registran las localidades.

El Cuadro 5.10 permite apreciar la proporción de localidades según el concepto registrado de la ejecución presupuestaria en su contabilidad, por estrato y para el total de las localidades.

Cuadro 5.10: Estimación de proporción de localidades según tipo de información registrada de la ejecución presupuestaria, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Ingresos Corrientes	Gastos Corrientes	Ingresos de Capital	Gastos de Capital	Activos Financieros	Pasivos Financieros
Estrato 1	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	81,4%	79,1%
Estrato 2	100,0%	100,0%	98,8%	98,8%	65,9%	67,1%
Estrato 3	91,5%	100,0%	89,5%	91,5%	49,6%	51,8%

Total	94,3%	100,0%	92,7%	94,0%	56,3%	57,9%
-------	-------	--------	-------	-------	-------	-------

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Del cuadro, se puede observar que todas las localidades, independientemente del estrato que sea, registran información sobre sus Gastos Corrientes; mientras que, en segundo lugar, con una proporción alta que alcanza el 94,3% lleva registro de sus Ingresos Corrientes. Por su parte, en tercer y cuarto lugar, se encuentran los registros de Gastos de Capital e Ingresos de Capital que alcanzan proporciones del 94,0% y 92,7%, respectivamente. Por último, en quinto y sexto lugar, se encuentran las proporciones para las localidades que llevan registros de sus Pasivos Financieros y Activos Financieros con un 27,9% y 26,3% respectivamente. Es decir, en general se observa que las localidades registran información de ingresos y gastos operativos de su gestión. Si se analiza por estrato, se puede observar que la proporción de registro de información para cualquiera de los seis conceptos es menor en las localidades de menor tamaño.

La información obtenida, respecto a los clasificadores de recursos y gastos por su carácter económico puede resumirse en un indicador. En este caso, se optó por construir un indicador que refleje cuán cerca se encuentra cada localidad de generar un esquema ahorro-inversión-financiamiento (AIF), de acuerdo a la información por carácter económico que registra.

El índice pondera los conceptos que se pueden registrar de acuerdo al nivel de importancia que tienen para la elaboración de resultados fiscales, particularmente en la elaboración de un AIF. En el Cuadro 5.11, se puede observar que a los conceptos de ingresos y gastos corrientes se les asigna el puntaje más alto de 5 puntos, dado que a partir de esta información se puede elaborar el resultado económico, indicador básico y elemental de la cuenta AIF. Dicho indicador muestra la capacidad operativa del gobierno para enfrentar sus obligaciones inmediatas y determinar su capacidad de ahorro o desahorro. Por su parte, a los conceptos de ingresos y gastos de capital se le asigna un puntaje intermedio de 3, dado que si bien está información por sí sola permite obtener la cuenta inversión, es recién a partir de la suma de la misma con los ingresos y gastos corrientes que se puede calcular el resultado financiero que define el superávit o déficit fiscal del gobierno. Por último, se encuentran los conceptos de activos y pasivos financieros que, a partir de la cuenta corriente y de capital permiten generar información relevante del endeudamiento neto del gobierno, es decir, permiten generar la cuenta Financiamiento en el esquema AIF. El Cuadro 5.11, resume los puntajes otorgados a cada uno de los ítems que integran el Indicador AIF.

Cuadro 5.11: Conceptos de registro de ejecución presupuestaria, según puntaje asignado para la elaboración del Indicador AIF

Conceptos registrados	Puntaje asignado
-----------------------	------------------

Ingresos corrientes	5
Gastos corrientes	5
Ingresos de capital	3
Gastos de capital	3
Activos Financieros	2
Pasivos Financieros	2
Suma total	20

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

En definitiva, aquellas localidades que logran registrar los seis conceptos y suman 20 puntos, son las que se encuentran en condiciones de elaborar la Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento de forma completa.

A partir del Cuadro 5.12 se puede observar la estimación del puntaje promedio alcanzado en el Indicador AIF, por estrato y para el total de las localidades. En general, el total de las localidades alcanza un puntaje elevado de 17,9, con un intervalo de confianza asociado de (11,2; 20,0). Son las localidades de tamaño más grande las que se encuentran, en general, más próximas al puntaje máximo, con un valor de 19,2 (sin variabilidad en los datos porque se trata de valores aproximados cercanos al nivel poblacional); las localidades del estrato 2 alcanzan un 18,6 con un intervalo de (16,1; 20,0); mientras que en último lugar se encuentran las localidades del estrato 3 con un puntaje de 17,5 para el intervalo (7,1; 20,0). Cabe destacar, que a excepción del estrato 3, el resto de los estratos muestran CVs menores a 20%, es decir, las estimaciones obtenidas constituyen una referencia confiable de los valores poblacionales.

Cuadro 5.12: Estimación de puntaje alcanzado por el Índice de Ahorro-Inversión-Financiamiento, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Puntaje promedio	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	19,2	-	-	-	-
Estrato 2	18,6	1,2	16,1	20,0	6,6%
Estrato 3	17,5	5,0	7,1	20,0	28,7%
Total	17,9	3,4	11,2	20,0	19,0%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

A los efectos de complementar la información presentada anteriormente, se estimó la proporción de localidades que alcanzan el puntaje máximo de 20 puntos; esto permite tener una aproximación confiable acerca de cuál es la proporción de localidades que actualmente se encuentra en condiciones de elaborar un Esquema AIF. El Cuadro 5.13 muestra los resultados obtenidos por estrato y para el total de localidades.

Cuadro 5.13: Estimación de proporción de localidades que están en condiciones de elaborar la Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Proporción	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	79,1%	-	-	-	-
Estrato 2	65,9%	7,5%	55,5%	76,9%	11,4%
Estrato 3	49,6%	15,5%	29,8%	66,6%	31,2%
Total	56,1%	10,6%	48,2%	64,2%	18,9%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Del total de localidades, la proporción estimada de gobiernos con puntaje máximo es del 56,1%, con un intervalo de confianza asociado de (48,2%; 64,2%) para un nivel de confianza del 95%. Si se analizan los resultados por estrato se puede observar que las localidades más grandes son aquellas con proporciones más altas: el estrato 1 alcanza el 79,1%; le sigue el estrato 2 con una proporción estimada del 65,9% y un intervalo del (55,5%; 76,9%); y por último, se encuentran las localidades del estrato 3 con una proporción del 49,6% para el intervalo (29,8%; 66,6%). Nuevamente, a excepción del estrato 3, los CVs muestran que los resultados obtenidos son una referencia confiable de los valores poblacionales.

Por último, resulta interesante cruzar la información obtenida anteriormente sobre los registros de información realizados por los gobiernos locales con la respuesta que dieron respecto a si generan Esquemas AIF. El Cuadro 5.14 muestra la proporción de localidades que respondieron generar un Esquema AIF por estrato y para el total de localidades.

Cuadro 5.14: Estimación de proporción de localidades que generan un Esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Proporción	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	53,5%	-	-	-	-
Estrato 2	17,2%	3,9%	9,3%	26,9%	22,7%
Estrato 3	1,6%	1,5%	0,1%	13,9%	89,4%
Total	10,1%	1,3%	6,3%	16,3%	13,1%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Para el total de localidades, se estima que una proporción del 10,1% actualmente elabora un Esquema AIF, con un intervalo de confianza de (0,1%; 13,9%). Este porcentaje es sustantivamente menor a la proporción estimada de 56,1% de localidades que alcanzan el puntaje de 20 en el indicador AIF. Es decir, que existe una gran proporción de localidades que tiene la capacidad de elaborar la Cuenta AIF pero no lo hace, ya sea por desconocimiento, falta de voluntad, o algún otro motivo. Este resultado se observa para todos los estratos.

Respecto a la cantidad de localidades que elaboran un Balance General del Ejercicio (ver Cuadro 5.15), se estima que el 98,4% del total de las localidades lo hacen con un intervalo de confianza asociado de (95,5%; 99,7%) para un nivel de confianza del 95%. Las localidades del estrato 2 y 3 son las que presentan una proporción del 100% para la elaboración de esta información con un intervalo fijo en 100%; mientras que las localidades del estrato 1 presentan una proporción del 83,7%, sin variabilidad en los resultados obtenidos.

Cuadro 5.15: Estimación de proporción de localidades que generan un Balance General del Ejercicio, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Proporción	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	83,7%	NA	83,7%	83,7%	NA
Estrato 2	100,0%	6,5%	100,0%	100,0%	6,5%
Estrato 3	100,0%	30,2%	100,0%	100,0%	30,2%
Total	98,4%	20,5%	95,5%	99,7%	20,8%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

5.2.4.4 Otros registros

A continuación, se muestran los resultados obtenidos sobre registros de stock de deuda pública de los gobiernos locales y registros de su personal permanente y contratado.

Registro de Stock de Deuda Pública

El Cuadro 5.16 muestra la proporción de Municipios y Comunas que registran información sobre el stock de su deuda pública, por estrato y para el total de localidades.

Cuadro 5.16: Estimación de proporción de localidades que registran el stock de deuda pública, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Proporción	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	95,3%	-	-	-	-
Estrato 2	64,4%	6,9%	52,9%	74,3%	10,7
Estrato 3	86,6%	31,2%	68,2%	95,1%	36,0
Total	82,3%	21,1%	75,6%	88,0%	25,7

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Una proporción estimada del 82,3% de localidades registra este tipo de información, con un intervalo de confianza asociado de (75,6%; 88,0%) y un nivel de confianza del 95%. El estrato 1 es el que mayor proporción alcanza: 95,3% sin variabilidad en los datos. Le sigue el estrato 3 con un 86,6% y un intervalo de confianza asociado de (52,9%; 74,3%). Por último, con un porcentaje más bajo de

64,4% y con un intervalo de confianza asociado de (52,9%; 95,1%), se encuentra el estrato 2.

Registro de Planta Total de Personal

En el relevamiento también se les consultó a los representantes de cada localidad si llevan un registro de su planta de personal y cuál es su opinión respecto al nivel de capacitación de la misma para llevar adelante las tareas que involucran el registro, la presentación y la publicación de la información presupuestaria, financiera y contable. La planta total de personal incluye el registro del personal permanente y los trabajadores contratados por el gobierno. Para la totalidad de las localidades encuestadas, se pudo obtener que el 100% lleva registro de esta información. En cuanto al nivel de capacitación del personal para la realización de las tareas de registro y análisis de información presupuestaria y contable, en el Cuadro 5.17 se muestran las estimaciones de la proporción de localidades de acuerdo a la opinión del encuestado.

Cuadro 5.17: Estimación de proporción de nivel de capacitación del personal para la elaboración de la información presupuestaria y en el registro de información contable, por estrato y para el total de localidades.

Estrato	Suficiente	Medio	Bajo
Estrato 1	60,5%	32,6%	7,0%
Estrato 2	73,1%	23,2%	3,8%
Estrato 3	69,2%	22,3%	8,5%
Total	69,2%	23,5%	7,3%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Se estima que el 69,2% de las localidades considera que el nivel de capacitación es suficiente; el 23,5% considera que el nivel de capacitación es medio; mientras el 7,3% restante considera que es bajo. Las localidades del estrato 2 son aquellas que menos disconformidad presentan respecto a las capacidades de su personal, ya que solo el 3,8% la cataloga como bajo; le siguen las localidades del estrato 1, con un nivel de disconformidad del 7%; y por último, se encuentra el estrato 3 con un mayor nivel de disconformidad que alcanza el 8,5%.

5.2.5 Resultados módulo de transparencia fiscal e intercambio de información presupuestaria y contable

En este apartado se presentan los resultados referidos a transparencia fiscal e intercambio de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales de la Provincia de Córdoba con diferentes agentes. En primer lugar, se muestran los medios de comunicación más utilizados por los gobiernos locales para poner a disposición de los ciudadanos información sobre su presupuestaria y contable. En

segundo lugar, se presenta qué organismos o entidades los gobiernos locales presentan o han presentado información sobre su ejecución presupuestaria y contable. En tercera instancia, se presentan indicadores de incentivos para el intercambio de información de los Municipios y Comunas, a fin de poder indagar bajo qué circunstancias o condiciones éstos están dispuestos a mostrar resultados presupuestarios y/o contables a niveles superiores de gobierno. Por último, en cuarto y último lugar, se muestra la información obtenida respecto a aquellas localidades que se encuentran adheridas a la Ley Provincial o Nacional de Responsabilidad Fiscal y el tipo de información que presentan bajo este régimen.

5.2.5.1 Disposición de información presupuestaria y contable al ciudadano

A partir del relevamiento realizado con la encuesta, se consultó respecto a los medios de comunicación que utilizan los gobiernos locales actualmente para poner a disposición del ciudadano su información presupuestaria y contable. En función de las respuestas obtenidas, se elaboró un indicador de divulgación de información presupuestaria y contable por localidad. Dicho indicador, surge como la suma de los puntajes computados a cada uno de los medios de comunicación analizados. Los puntos se asignaron en función de la capacidad de alcance y el intercambio de opinión de cada medio.

El Cuadro 5.18 muestra los diferentes medios de comunicación utilizados por los gobiernos y el puntaje asignado a cada uno para la elaboración del indicador.

Cuadro 5.18: Medios de comunicación para presentación de información, según puntaje asignado para la elaboración del Indicador de Transparencia

Medios de comunicación	Puntaje asignado
Portal web/página web	10
Medios audiovisuales (radios, rodantes, programas de TV, etc.)	10
Audiencia Pública	10
Boletín Oficial	5
Medios gráficos (panfletos, folletos, revistas, etc.)	5
Redes sociales (facebook, twitter, etc.)	5
Vía e-mail	2
Vía consulta personalizada	2
Suma total	49

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Los medios de comunicación de portal web, medios audiovisuales y audiencia pública recibieron el puntaje más alto: 10 puntos. Los dos primeros son medios masivos de comunicación, a los cuales la mayor parte de la población suele tener acceso. La audiencia pública en particular, carece de la masividad de los anteriores, pero es un espacio abierto, que permite el debate al público para que hagan

preguntas sobre la información que se presenta. En cuanto al boletín oficial, medios gráficos y redes sociales, se les asignó un puntaje intermedio de 5 puntos, dado que tienen un nivel de alcance menor a los anteriores. Por último, se tienen las modalidades de comunicación de la información vía e-mail y consulta personalizada, a las cuales se les asignó el puntaje mínimo de 2 puntos porque se trata de las modalidades menos transparentes y de menor alcance en relación a las demás. En definitiva, en caso de que la localidad no presente información en ningún medio de comunicación, recibe el puntaje mínimo de 0 puntos, mientras que si usa todos los medios, alcanza el puntaje máximo de 49 puntos.

El Cuadro 5.19 muestra la estimación del puntaje alcanzado por el indicador de divulgación, por estrato y para el total de las localidades.

Cuadro 5.19: Estimación de puntaje alcanzado por el indicador de divulgación de información presupuestaria y contable, por estrato y para el total de las localidades

Estrato	Puntaje promedio	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	19,9	-	-	-	-
Estrato 2	15,9	1,4	13,0	18,7	8,9%
Estrato 3	10,0	2,5	4,9	15,2	24,8%
Total	12,3	1,7	8,9	15,7	14,0%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Los resultados muestran que, para el total de las localidades, el puntaje estimado es de 12,3 con un intervalo de confianza asociado de (8,9; 15,7) para un nivel de confianza del 95%; es decir, muy por debajo del máximo valor posible, lo cual da cuenta de la falta de uso y aplicación de estas herramientas para poner a disposición información pública al ciudadano. El puntaje más alto es alcanzado por el estrato 1 con 19,9 puntos, sin variabilidad en los datos observados; en segundo lugar, se encuentra el estrato 2 con un puntaje estimado de 15,9 para un intervalo de confianza de (13; 18,7); mientras que en último lugar, se encuentra el estrato 3 con un puntaje de 10 y un intervalo de confianza de (4,9; 15,2): es el estrato que menor uso hace de los medios de comunicación para poner a disposición la información al ciudadano.

5.2.5.2 Presentación de la ejecución presupuestaria a diferentes entidades

A continuación, se analiza la presentación de información que realizan los gobiernos locales sobre su ejecución presupuestaria a diferentes organismos o entidades públicas, privadas o mixtas. En el Cuadro 5.20 se puede observar la proporción estimada de localidades según al órgano que presenta información de su ejecución presupuestaria, por estrato y para el total de localidades encuestadas.

Cuadro 5.20: Estimación de proporción de localidades según entidad a la cual presentan información de la ejecución presupuestaria, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Consejo Deliberante	Tribunal de Cuentas Local	Dependencia del gobierno Provincial	Dependencia del gobierno Nacional	Organismos de Crédito	Otros
Estrato 1	100,0%	97,7%	44,2%	44,2%	88,4%	2,3%
Estrato 2	92,0%	100,0%	38,1%	17,2%	79,0%	4,4%
Estrato 3	31,7%	95,9%	50,4%	9,9%	22,9%	0,0%
Total	52,0%	97,0%	47,0%	14,8%	42,0%	1,2%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

La mayor proporción de localidades presenta información a organismos locales: en primer lugar, se encuentran los Tribunales de Cuentas Locales con el 97,0% de los casos y, en segundo lugar, los Consejos Deliberantes con el 52,0%. Por su parte, una proporción importante de localidades (47,0%) presentan información de su ejecución presupuestaria a dependencias del gobierno provincial y a organismos de crédito (42,0%). El 15,0% restante presenta información a diferentes dependencias del gobierno nacional y a otros organismos¹⁷⁸.

Por estrato, se puede destacar que para el caso del estrato 1 es el que más información presenta a diferentes organismos: el 100,0% de las localidades presenta su información al Consejo Deliberante y el 97,7% a Tribunales de Cuenta Local; también tiene una proporción más elevada de localidades, respecto al resto de los estratos, que presentan información a entidades del gobierno provincial y nacional (44,2%) y organismos de crédito (88,0%). Para el caso del estrato 2, el 100,0% de las localidades presentan información al Tribunal de Cuentas Local y 92,0% al Consejo Deliberante; tiene un alto porcentaje de localidades que presentan información a organismos de crédito (79,0%). Por último, las localidades del estrato 3 presentan mayor información a los Tribunales de Cuentas Locales (95,9%) y a dependencias del gobierno provincial (50,4%).

5.2.5.3 Incentivos para el intercambio de información presupuestaria y contable

En este apartado se indaga sobre la opinión que tienen los gobernantes locales sobre el intercambio de información presupuestaria y contable con otros niveles de gobierno (provincial o nacional), como así también sobre cuáles son los incentivos que los motivan o motivarían a realizar un intercambio de este tipo de forma regular.

¹⁷⁸ Entre ellos se mencionan Asociaciones de Riesgo de Trabajo, Sindicatos, la Empresa Provincial de Energía Eléctrica (EPEC), entre otros.

El siguiente Cuadro 5.21 muestra la proporción de localidades que consideran que intercambiar información con otros niveles de gobierno (provincial y/o nacional) redundaría en un mejor desempeño de la gestión pública, por estrato y para el total de las localidades.

Cuadro 5.21: Estimación de proporción de localidades que consideran que intercambiar información presupuestaria y contable con otros niveles de gobierno redundaría en un mejor desempeño de la gestión pública, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Proporción	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	97,7%	-	-	-	-
Estrato 2	83,1%	7,1%	72,6%	90,2%	8,5%
Estrato 3	95,2%	30,6%	79,4%	99,0%	32,1%
Total	92,7%	20,7%	87,0%	95,9%	22,4%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Para el total de las localidades, se observa que el 92,7% de los casos consideran que intercambiar información redundaría en un mejor desempeño de la gestión pública, con un intervalo de confianza (87,0%; 95,9%) para un nivel de confianza del 95,0%. Por su parte, por estrato se puede observar que las localidades del estrato 1 son las que alcanzan una proporción más elevada (97,7%) sin variabilidad en los datos observados; continúa el estrato 3 con un porcentaje del 95,2% para un intervalo de confianza de (87,0%; 95,9%); y finalmente, se encuentra el estrato 2 con la proporción más baja del 83,1% para un intervalo de confianza de (79,4%; 99,0%). En general, para el total de las localidades y cada uno de los estratos, las proporciones estimadas son altas, con lo cual se advierte en primera instancia una actitud favorable por parte de los gobiernos locales para el intercambio de información con otros niveles de gobierno.

En segunda instancia, se indagó acerca de la percepción o valoración que tienen los representantes locales sobre diferentes incentivos que se pueden impulsar para potenciar el intercambio de información entre diferentes niveles de gobierno. En este sentido, se preguntó por cuatro incentivos particulares:

- Acceso al crédito.
- Dictado de talleres de capacitación sin costo.
- Acceso a un sistema informático gratuito de gestión municipal.
- Incentivos fiscales.

Cada uno de estos incentivos fue valorado por los representantes locales encuestados bajo las siguientes calificaciones: muy malo, malo, regular, bueno o excelente. Con la intención de simplificar el análisis y obtener un único indicador por incentivo, se le asignó un puntaje a cada una de estas calificaciones de 1 a 5: si es

muy malo, alcanza el valor mínimo de 1; mientras que si es excelente, alcanza el valor máximo de 5 puntos. El siguiente Cuadro 5.22 muestra el puntaje para cada categoría.

Cuadro 5.22: Percepción y puntaje asignado a los incentivos

Percepción del incentivo	Puntaje asignado
Muy malo	1
Malo	2
Regular	3
Bueno	4
Excelente	5

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

De esta manera, se procedió a estimar el indicador para cada uno de los incentivos como el puntaje promedio alcanzado por los mismos, a fin de dimensionar rápidamente cuál es el incentivo preferido por los representantes locales que impulse el intercambio de información con otros niveles de gobierno. Dicha estimación se muestra en el Cuadro 5.23 y permite indagar la valoración de los diferentes incentivos, tanto para el total de las localidades como para cada uno de los estratos analizados¹⁷⁹.

Cuadro 5.23: Estimación de puntaje alcanzado por Indicadores de Incentivos, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Indicador de incentivo mediante acceso al crédito	Indicador de incentivo mediante talleres de capacitación sin costos	Indicador de incentivo de acceso a un sistema municipal gratuito	Indicador de incentivo mediante el uso de herramientas fiscales
Estrato 1	4,5	4,5	3,9	4,3
Estrato 2	3,6	4,4	3,6	3,7
Estrato 3	2,8	4,5	3,6	3,6
Total	3,2	4,5	3,6	3,7

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Los resultados de las estimaciones muestran que para el total de localidades, el incentivo preferido por los gobernantes locales es obtener talleres de capacitación sin costo para sus recursos humanos, con un puntaje promedio de 4,5. Si bien anteriormente se pudo observar que, en general, los representantes locales se encuentran conformes con el nivel de capacitación de sus recursos, consideran que la capacitación es una buena herramienta a potenciar. Esta opción tiene la mayor preponderancia, no solo para el total de localidades, sino también en todos los estratos. Solo en el estrato 1, el incentivo de facilidades de acceso al crédito

¹⁷⁹ En el anexo III se puede observar los resultados estimados en detalle para cada uno de los incentivos.

equipara al valor alcanzado por incentivo de capacitaciones sin costo; no obstante, el primero es subvalorado por las localidades del estrato 2 y 3 respecto al resto de los incentivos. Por su parte, los incentivos de acceso a un sistema municipal gratuito y el incentivo mediante el uso de beneficios fiscales se posicionan como alternativas intermedias entre las preferencias de los representantes de los gobiernos locales. Para el caso del incentivo de acceso a un sistema municipal gratuito, esta posición se debe a que gran proporción de las localidades ya cuenta con uno.

5.2.5.4 Adhesión a la Ley Nacional o Provincial de Responsabilidad Fiscal

Por último, se analiza si los Municipios o Comunas se encuentran adheridos a la Ley Nacional o Provincial de Responsabilidad Fiscal y qué tipo de información presentan en caso de que sí se encuentren adheridos.

El Cuadro 5.24 muestra la proporción de localidades que se encuentran adheridas a estas leyes, por estrato y para el total de localidades.

Cuadro 5.24: Estimación de proporción de localidades que se encuentran adheridas a la Ley Nacional o Provincia de Responsabilidad Fiscal, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Proporción	Error estándar	L. inferior	L. superior	CV
Estrato 1	37,2%	NA	37,2%	37,2%	NA
Estrato 2	48,4%	7,9%	37,3%	59,7%	16,3
Estrato 3	60,0%	29,7%	41,2%	77,2%	49,5
Total	55,2%	20,2%	47,4%	63,3%	36,6

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Para el total de las localidades, se puede observar que el 55,2% se encuentra adherida a alguno de estos regímenes, con un intervalo de confianza de (47,4%; 63,3%) y para un nivel de confianza del 95,0%. Por estrato, las localidades del estrato 3 tienen la proporción más alta: 60,0% para un intervalo de confianza (41,2%; 77,2%). En segundo lugar, se encuentran las localidades del estrato 2 con un porcentaje del 48,4% con un intervalo de confianza de (37,3%; 59,7%); mientras que las localidades del estrato 1 muestran la proporción más baja de adhesión con el 37,2%, sin presentar variabilidad en los resultados.

Si se analiza el tipo de información que presentan estas localidades que se encuentran adheridas a la Ley Nacional o Provincial de Responsabilidad Fiscal, los resultados se pueden observar en el Cuadro 5.25 siguiente, por estrato y para el total de localidades.

Cuadro 5.25: Estimación de proporción de localidades que se encuentra adheridas a la Ley Nacional o Provincia de Responsabilidad Fiscal según tipo de información que presentan, por estrato y para el total de las localidades.

Estrato	Cuenta AIF	Stock de deuda pública	Planta de personal	No presenta información
Estrato 1	14,0%	16,3%	25,6%	9,3%
Estrato 2	9,7%	12,1%	39,5%	3,6%
Estrato 3	15,7%	40,4%	17,7%	4,1%
Total	14,2%	31,6%	23,4%	4,5%

Fuente: IIE sobre la base de resultados Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

Para el total de las localidades, la información que se presenta en mayor proporción es el stock de su deuda pública con el 31,6%; en segundo lugar, se encuentra la información referida a la planta de personal con el 23,4%; y por último se encuentra la información sobre la cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento con el 14,2%. Hay un 4,5% que respondió no presentar información, lo cual es inconsistente a la adhesión a la Ley Provincial o Nacional de Responsabilidad Fiscal, que requiere la presentación de este tipo de información.

Si se analiza por estrato, para el estrato 3, la relación anterior sobre la proporción de localidades por tipo de información que se presenta por las localidades se mantiene: stock de la deuda pública alcanza el porcentaje más alto con el 40,4%, continúa la planta de personal con el 17,7%, y por último se encuentra la información sobre la cuenta AIF con el 15,7%. Para los estratos 1 y 2 la relación difiere: la proporción más alta es alcanzada por la información sobre la planta de personal con el 25,6% y 39,5%, respectivamente; le sigue la información del stock de la deuda con el 16,4% y 12,1%, respectivamente; y en último lugar, se encuentra la información sobre la cuenta AIF con el 14,0% y 9,7%, respectivamente.

En definitiva, se observa que en general las localidades que respondieron encontrarse adheridas a la Ley Provincial o Nacional de Responsabilidad Fiscal, son pocas las que presentan la información solicitada por el régimen acerca de su deuda, el personal y su cuenta AIF.

5.3 Conclusiones finales

En este último apartado se presenta un resumen de los principales resultados obtenidos para cada uno de los módulos de la Encuesta de Sistemas de Información a Municipios y Comunas de la Provincia de Córdoba.

- Del módulo de normativa presupuestaria se destaca la utilización preponderante de la Ley Orgánica Municipal y de otras normativas locales (leyes orgánicas, ordenanzas, decretos reglamentarios, etc.) como base legal para regir los procedimientos contables y presupuestarios en cada una de las

localidades. Por su parte, son pocas las localidades que declararon utilizar legislación similar a las leyes de administración financiera provincial y nacional; las mismas pertenecen a los estratos 1 y 2. La utilización de normativas propias constituye uno de los primeros indicios de heterogeneidad en lo que respecta al registro y la presentación de información presupuestaria y contable a nivel local.

- En cuanto a las herramientas utilizadas por los gobiernos locales para procesar información presupuestaria y contable, se estima que en los estratos 1 y 2, prácticamente la totalidad de las localidades utilizan un sistema informático, mientras que en el estrato 3 la mayor proporción utiliza otras herramientas tales como planillas de Excel o el registro manual. Por su parte, se observó que la oferta de este tipo de sistemas se concentra entre pocos proveedores.
- Respecto a los criterios o momentos utilizados para el registro de las operaciones de gasto e ingresos, se estima que la mayor proporción de localidades utiliza el momento del ordenado a pagar para registrar las operaciones de gastos y el momento del percibido para registrar las operaciones de ingresos. Esto constituye una señal de alerta importante si se quiere tender a una homogeneización de la información presupuestaria, dado que en general los gobiernos locales no registran con el mismo criterio establecido por la Ley de Responsabilidad fiscal para presentar información de ejecución presupuestaria a nivel nacional y provincial.
- Se estima que una proporción del 10,1% de las localidades presenta su ejecución presupuestaria en un esquema AIF. Este porcentaje es sustantivamente menor a la proporción estimada de 56,1% de localidades que alcanzan el puntaje de 20 en el indicador AIF y que en principio tendría la capacidad de presentarlo. Es decir, que existe una gran proporción de localidades que tiene la capacidad de elaborar un esquema AIF pero no lo hace, ya sea por desconocimiento, falta de voluntad, o algún otro motivo. Este resultado se observa para todos los estratos.
- En cuanto al registro del stock de deuda pública se observa que una proporción alta de localidades llevan un registro regular de los mismos, particularmente en los estratos 1 y 3. Por su parte, la totalidad de las localidades declaran llevar un registro regular de su planta de personal.
- Se estima que el 69,2% de las localidades considera que el nivel de capacitación de su personal para las tareas de registro y presentación de información presupuestaria y contable es suficiente; el 23,5% considera que el nivel de capacitación es medio; mientras el 7,3% restante considera que es bajo. Las localidades del estrato 2 son las que muestran menor disconformidad respecto al nivel de capacitación de su personal, en

contraposición de las localidades del estrato 3, que son las que muestran mayor disconformidad.

- A partir de la elaboración del Indicador de Transparencia, se pudo observar que las localidades en general se encuentran muy por debajo de su capacidad para presentar información presupuestaria y contable a los ciudadanos: obtienen un puntaje promedio estimado de 12,3 puntos, considerando que el puntaje posible máximo es de 49 puntos. A pesar de esto, las localidades del estrato 1 son las que mayor uso hacen de los medios de comunicación y alcanzan un puntaje promedio de 19,9 puntos; mientras que las localidades del estrato 3 alcanzan un puntaje promedio de 10 puntos y son las que menor uso hacen de los mismos.
- En cuanto a la presentación de información presupuestaria y contable de los gobiernos locales, la mayor proporción de localidades presenta información a organismos locales: Tribunales de Cuentas Locales con el 97,0% de los casos y a Consejos Deliberantes con el 52,0%. Con una participación relevante, 47,0% de las localidades presentan información a dependencias del gobierno provincial y 42,0% a organismos de crédito. La participación de las dependencias del gobierno nacional y otros organismos es minúscula. Por estrato, las localidades del estrato 1 y 2 presentan en mayor proporción la información a Tribunales de Cuentas Locales, Consejos Deliberantes y Organismos de Crédito; mientras que en el estrato 3, la proporción más alta la alcanzan los Tribunales de Cuentas Locales y dependencias del gobierno provincial.
- Respecto a la proporción de localidades que consideran que intercambiar información presupuestaria y contable con otros niveles de gobierno redundaría en un mejor desempeño de la gestión pública, se observa que para el total de las localidades las proporciones estimadas son elevadas (92,7%), con lo cual se advierte en primera instancia una predisposición favorable por parte de los gobiernos locales para hacerlo.
- Cuando se trata de incentivos para el intercambio de información presupuestaria y contable con niveles de gobierno superior, los representantes locales opinaron que el mejor incentivo para ellos es mediante acceso a talleres de capacitación de su personal sin costo, a pesar de que hayan opinado en la encuesta que se encuentran conformes con el nivel de capacitación de sus recursos humanos. Este resultado se observa tanto para el total de localidades como para cada uno de los estratos. Las localidades del estrato 1 ponen al mismo nivel de importancia el incentivo mediante acceso al crédito; no ocurre lo mismo para el resto de los estratos, quienes ponen este incentivo como el menos valorado. Por su parte, los incentivos de acceso a un sistema municipal gratuito y el incentivo mediante el uso de

beneficios fiscales se posicionan como alternativas intermedias entre las preferencias de los representantes de los gobiernos locales.

- Si se tiene en cuenta el nivel de adhesión de los Municipios y Comunas a las Leyes Provinciales y Nacionales de Responsabilidad Fiscal, se observó que el 55,2% respondió encontrarse adherida a alguno de estos regímenes. Las localidades del estrato 3 tuvieron la proporción más alta (60,0%) y las localidades del estrato 1 mostraron la proporción más baja de adhesión (37,2%). Respecto a la información que se presenta con estos regímenes, se observa que en general, entre las localidades que se encuentran adheridas a algunas de las leyes, son pocas las que presentan la información requerida de deuda, personal y cuenta AIF.

