

CAPÍTULO TERCERO

PRESUPUESTACIÓN PROGRAMÁTICA Y PLANEACIÓN

I. Evolución del método presupuestal en México	102
1. Presupuestación y política	105
2. Relación entre planeación y presupuestación	107
3. Integración de la presupuestación en la planeación a través de la programación	109
4. Presupuesto tradicional	111
5. Presupuesto por programas	115
6. Unidad presupuestal y diversidad en la asignación	120
II. Base programática del presupuesto	121
1. Noción de programa	122
2. Principios de la programación	123
3. Elementos de la programación	123
4. Relación entre el programa anual de trabajo del gobierno y el presupuesto	124
III. Presupuestación por programas	125
1. Naturaleza jurídica del presupuesto	125
2. Efectos jurídicos del presupuesto	128
3. Principios presupuestales	128
4. Fases de la presupuestación	129
5. Carácter de la presupuestación programática	133
6. Contenido del presupuesto	136
IV. Colofón	159

CAPÍTULO TERCERO

PRESUPUESTACIÓN PROGRAMÁTICA Y PLANEACIÓN

Como se ha visto en los capítulos precedentes, cada presidente de la república, gobernador de un estado o presidente municipal, decreta un plan de desarrollo al iniciar su periodo en el gobierno. La etapa crucial del proceso de planeación es la transformación de éste en una serie de presupuestos anuales, condición indispensable para llevarlo a la práctica, porque el presupuesto es el instrumento para traducir los planes de desarrollo en programas de acción.

La relación entre el plan de desarrollo y el presupuesto es muy estrecha, porque este último es la exposición financiera del plan anual de trabajo del gobierno,²⁷⁶ en el que se establece lo que debe hacerse en el siguiente ejercicio fiscal para convertir las metas multianuales de los planes a mediano y largo plazo en objetivos inmediatos para hacerlas realidad, especificando las acciones para llevarlos a la práctica, y los recursos necesarios para hacerlo.

Requisito indispensable para hacer del presupuesto un instrumento efectivo de la planeación económica del sector público es una formulación realista.²⁷⁷ Ésta y la ejecución del presupuesto desempeñan un importante papel en el desarrollo de la actividad económica del sector público, a condición de que la formulación lleve a un programa racional de gasto verdaderamente vinculado a la previsión de ingresos, y que dentro de una natural y necesaria flexibilidad, su ejecución no altere drásticamente la escala de prioridad del presupuesto original —como ha sucedido muchas veces—. Sin disciplina presupuestaria se desvirtúa el sentido del presupuesto, porque si habitualmente la diferencia que existe entre los

276 Waterston, Albert, *op. cit.*, nota 3, pp. 195-197.

277 Navarrete, Jorge Eduardo, *México: The New Governments Economic Policy*, México, Banco Nacional de Comercio Exterior, 1971, pp. 117 y 129.

egresos e ingresos previstos y los ejercidos es sustancial, invalida los primeros y hace de los segundos un obstáculo para la sana gestión financiera del país.²⁷⁸

I. EVOLUCIÓN DEL MÉTODO PRESUPUESTAL EN MÉXICO

La Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación, en vigor desde 1935 hasta 1976, no permitía determinar la eficiencia de la gestión presupuestal, porque se basaba en un proceso empírico, mecánico y unitario de presupuestación que asignaba recursos atendiendo únicamente al objeto específico del gasto, e impedía localizar las duplicaciones de funciones y de erogaciones. Asimismo, al establecer únicamente una verificación legal y financiera que no incluía el control de avances ni la evaluación de resultados, sólo permitía fincar responsabilidad respecto al mal manejo de los recursos autorizados.²⁷⁹

Con el fin de que todos los gastos de la administración pública se encuadraran en un solo documento, tanto para controlarlos²⁸⁰ mejor, como para apreciar con mayor exactitud las obligaciones del Estado y garantizar el cumplimiento de las mismas, a partir de 1965 se incluyeron en el presupuesto federal los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, porque sólo integrados en un documento único todos los gastos, pueden conocerse con exactitud tanto la magnitud de éstos y la utilidad que se deriva de cada uno de los proyectos con los que se relacionan, como la proporción que del Producto Interno Bruto representa el gasto del gobierno. Además, esa presentación permite percibir con certeza si el presupuesto está equilibrado o no, dificulta la ocultación de gastos, y facilita el control que el Poder Legislativo ejerce sobre el gasto público.²⁸¹

En 1974 se inició una etapa de transición que se llamó de orientación programática, la cual condujo a que en diciembre de 1976 se abrogara la Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de 1935 y se expidiera la que

278 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 15.

279 Secretaría de Educación Pública y Universidad Autónoma de Tlaxcala, *V Curso Nacional Universitario sobre Presupuestación Programática*, México, 1982, p. 68.

280 Originalmente, el presupuesto fue sinónimo de control de gastos. Este sentido tenía cuando fue adoptado en Francia, alrededor de 1820, y posteriormente en otros países europeos. En el gobierno federal de Estados Unidos de América, lo fue en 1921. Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 13; Rolph, Earl R. y Break, Georg F., *Public Finance*, Nueva York, The Ronald Press Company, 1961, p. 51.

281 Osornio Corres, Francisco Javier, *op. cit.*, nota 22, pp. 85-87.

está en vigor, la cual implantó en la administración federal el presupuesto por programas, mismo que a manera de prueba venía utilizándose desde 1959 en la Secretaría de Obras Públicas, en la Secretaría de Agricultura y Ganadería y en la Universidad Nacional Autónoma de México.²⁸²

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público en vigor desde 1977, racionalizó la gestión pública al implantar la presupuestación por programas fundados en costos, de acuerdo con los objetivos y metas de cada entidad gubernamental, en los que deben señalarse a los responsables de su ejecución.²⁸³ Dichos programas son elaborados por las propias entidades, tomando en cuenta tanto la situación pretendida para el futuro, como los recursos y las acciones necesarias para llegar a ella.

Con el fin de fusionar las actividades de planificar, programar y presupuestar en un proceso único que permitiera precisar la estrategia integral, formular los programas, preparar el presupuesto, y llevar a cabo los objetivos propuestos, se introdujo el sistema de presupuesto por programas, que es un proceso con base técnica que asigna recursos a los proyectos de acuerdo con sus metas y previo cálculo de sus costos unitarios, y que al emplear una clasificación combinada sectorial-administrativa hace resaltar la duplicación de funciones. Asimismo, al prever el control de la ejecución, la verificación de las realizaciones físicas, y la medición de los resultados, hace posible fincar responsabilidad si la gestión administrativa no se ajusta a lo programado y no se alcanzan las metas.²⁸⁴

El motivo para implantar este sistema²⁸⁵ fue que su aplicación facilita establecer las metas nacionales, investigar los medios para alcanzarlas, seleccionar entre ellos los más adecuados, y determinar con certeza sus costos.

El fundamento del proceso de selección de los planes y de los programas más eficaces para alcanzar los fines de la política gubernamental —pieza angular del sistema— es el empleo metódico del análisis económico para decidir entre las diferentes opciones del gasto público, y es la comparación entre el costo y el beneficio, o entre el costo y la eficiencia el procedimiento más efectivo para hacerlo.

282 Sedas Ortega, Cecilia, *op. cit.*, nota 135, p. 47.

283 Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, artículo 13.

284 Secretaría de Educación Pública y Universidad Autónoma de Tlaxcala, *op. cit.*, nota 279, p. 68.

285 Rosas Arceo, Alfredo, *op. cit.*, nota 1, pp. 194 y 195.

Es así como la información sobre los costos y los beneficios de cada una de las posibles opciones, provee a la administración pública de criterios efectivos para tomar decisiones sobre la asignación y distribución de los recursos disponibles en función de los objetivos de la política gubernamental y de acuerdo con las metas por lograr. Por otra parte, atendiendo a su aspecto de presciencia, la presupuestación programática tiene como función elaborar proyectos diseñados de tal modo que su organización permita un examen con perspectiva plurianual.

El presupuesto público —el plan general previo de ingresos y egresos donde se fija una relación de medio a fin entre ellos—²⁸⁶ pasó de ser un expediente administrativo y contable para autorizar gastos, a ser una de las principales herramientas de la política económica. Por lo mismo, la presupuestación está ligada al proceso de planeación nacional y responde a las demandas sociales, económicas y políticas que afectan la conducción de los asuntos públicos. Por esto, el presupuesto es mucho más que un instrumento de la hacienda pública,²⁸⁷ pues es el arbitrio por medio del cual se establecen políticas sociales y se desarrollan programas gubernamentales sujetos a controles legislativos y administrativos. Jurídicamente, el presupuesto es el documento relativo a la previsión de los ingresos y los gastos públicos, formulado y sancionado en los términos establecidos por la legislación aplicable.

Sin perder su carácter de procedimiento administrativo, en tanto prevé acciones concretas para cumplir en forma coordinada los planes y programas gubernamentales y controlar todo su desarrollo, como resultado de la creciente intervención del Estado en el proceso económico, el presupuesto —como expresión de un plan estructurado para hacer congruentes los objetivos previstos con los recursos disponibles—²⁸⁸ ha venido a ser un elemento de planificación en cuanto establece metas que debe lograr con recursos restringidos, una táctica para contrarrestar las fluctuaciones económicas, una estrategia con fines redistributivos, y un mecanismo impulsor del desarrollo económico.

El presupuesto es también un recurso político en tanto implica decisiones gubernamentales respecto a compromisos concretos y beneficios prometidos que son cumplidos ejerciendo el poder público.²⁸⁹ Por eso, y

286 Laufemburger, Henry, cit. por Sedas Ortega, *op. cit.*, nota 135, p. 30.

287 Rosas Arceo, Alfredo, *op. cit.*, nota 1, p. 301.

288 *Ibidem*, pp. 302-304.

289 Martner, Gonzalo, *op. cit.*, nota 84, pp. 7 y 8.

dado que la imposibilidad de aplicar las decisiones las nulifica, la habilidad del Poder Ejecutivo para movilizar el apoyo del Poder Legislativo hacia ellas es tan importante como hacer la selección correcta;²⁹⁰ y asimismo, si el Poder Ejecutivo está en posición de modificar a su libre arbitrio el presupuesto autorizado por la legislatura, hace nugatoria la voluntad expresada por ésta. En cualquiera de estos casos es el país el que sufre las consecuencias.

1. *Presupuestación y política*

A partir del triunfo de la revolución mexicana, y hasta 1970, el presidente había manejado el sector público apoyado en un sistema binario de control político²⁹¹ apoyado en dos estructuras: una económica, constituida por las secretarías a cargo de la hacienda pública, las comunicaciones, la economía, el comercio, la industria paraestatal, la agricultura y la pesca, independientemente de la forma en la que estas materias se combinaran y del nombre que se diera a las dependencias responsables de su gestión; y otra política integrada por la Secretaría de Gobernación, la de Relaciones Exteriores, la del Trabajo y la de Educación Pública, así como por el Departamento del Distrito Federal y el Partido Revolucionario Institucional, que fue el partido político dominante al que pertenecieron todos los presidentes hasta 2000. Además, entre 1940 y 1976 todos los presidentes provinieron del sector político: dos pertenecieron a la Secretaría de la Defensa, uno a la Secretaría del Trabajo, y cuatro a la Secretaría de Gobernación, que era la que encabezaba el aparato de control político.

Que hubiera dos órdenes separados y muy definidos diferenciando el aspecto propiamente político del aspecto económico, mantuvo las decisiones en materia de economía aisladas de cualquier influencia política; pero a pesar de que a lo largo de decenios esta fórmula había probado ser altamente eficiente, el presidente Echeverría (1970-1976) —el último surgido de la estructura política, pues previamente había sido Secretario de Gobernación— decidió que la Secretaría de la Presidencia iba a hacerse cargo de la conducción no sólo de la política sino también de la economía, centralizando en ella todo el poder, propósito que el siguiente presi-

290 Wildawsky, Aarón, *Budgeting. A Comparative Theory of Budgetary Process*, 2a. ed. rev., Oxford, U. K., Transaction Publishers, 1989, p. 315.

291 Torres Espinosa, Eduardo, *Bureaucracy and Politics in Mexico*, Brookfield, USA, Ashgate, 1999, pp. 207, 208, 212 y 217.

dente, López Portillo, primer presidente producto del sector económico —había sido Secretario de Hacienda— consumó en 1976 al crear expresamente con ese fin la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Al implantar López Portillo el sistema de planeación, programación, y presupuestación —que es un método muy especializado— enaltecó el papel de los peritos en economía dentro de la administración pública.²⁹² El organismo que se encargó de esa función, la Secretaría de Programación y Presupuesto, absorbió personal altamente calificado para crear un instrumento de administración científica que reforzara el control del presidente sobre el sector público de acuerdo con las líneas tradicionales del presidencialismo.

En teoría, dicha secretaría debió planear, programar, controlar, supervisar y evaluar el creciente gasto público, y servir de vínculo entre la presidencia y la burocracia. Pero con facultades para decidir quién gastaba, cuánto, en qué y cómo; y asimismo para evaluar el proceso total —empezando desde la planeación—, decidir si había ocurrido una desviación del proceso —o de fondos—, y si procedía o no sancionar al responsable, en la práctica resultó ser un organismo preeminente con capacidad para perseguir sus propios intereses, que llegó a ejercer tal influencia en las decisiones del presidente que lo hizo depender de ella, y de hecho dictó la política pública. Fue también escalabel para escalar altos puestos: en sus quince años de existencia la Secretaría de Programación y Presupuesto produjo tres presidentes,²⁹³ y la mayor parte de los puestos de importancia en sus gabinetes fueron cubiertos por personal proveniente de esa misma dependencia.

Para revivir el presidencialismo y recuperar el control político, De la Madrid introdujo el Comité de Asesores Económicos,²⁹⁴ sustituido por la Oficina de Coordinación de la Presidencia creada por Salinas,²⁹⁵ ambas insti-

292 *Ibidem*, pp. 208, 210, 211 y 216.

293 Desde que comenzó el declive de la Secretaría de Gobernación como cabeza del aparato de control político en diciembre de 1970, y desde que la tecnocracia reemplazó al PRI como principal pilar del presidencialismo en diciembre de 1976, en el ámbito interno, la fuerza de cambio político más poderosa fue la Secretaría de Programación y Presupuesto. El cambio del régimen de los políticos al régimen de los tecnócratas desplazó a la estructura política de su papel de semillero de presidentes, de allí en adelante el sector económico se convirtió en el único acceso a la presidencia. Pero cinco sexenios de crisis hacen patente que la fusión de la economía en la política ha sido nefasta para el país. *Ibidem*, pp. 213, 214, 226, 227 y 229.

294 Acuerdo publicado en el *DOF* de 2 de enero de 1985.

295 *Ibidem*, 7 de diciembre de 1988.

tuciones instauradas con la finalidad de servir de enlace entre la presidencia y la burocracia, y para orientar el proceso de toma de decisiones en materia económica. Finalmente, en uso de la prerrogativa del presidente respecto a decidir qué organismos político-administrativos han de apoyarlo en el desempeño de sus atribuciones de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes,²⁹⁶ el presidente Zedillo suprimió²⁹⁷ la Secretaría de Programación y Presupuesto, devolviendo a la Secretaría de Hacienda las funciones de planear el desarrollo y decidir los objetivos del gasto público y su monto, que artificialmente habían sido separadas de las de determinar su financiamiento. Tanto la creación como la eliminación de la Secretaría de Programación y Presupuesto tuvieron el mismo propósito: reforzar el papel de la presidencia.²⁹⁸

Las atribuciones de la extinta secretaría en materia de contabilidad, control, vigilancia y evaluación pasaron a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo; las relativas al desarrollo regional a la Secretaría de Desarrollo Social; y las relacionadas con los recursos naturales de la nación a la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales.

2. *Relación entre planeación y presupuestación*

La política y la estructura del presupuesto coadyuvan a hacer más justa la distribución del ingreso, y por tanto a incrementar el bienestar social, siempre y cuando los recursos se recauden de quienes tienen mayor poder económico y se canalicen a crear obras para las clases menos favorecidas, o a prestar servicios a las mismas. En este sentido, el gasto público es un mecanismo eficaz para impulsar el desarrollo social a través de la generación de empleos, y de la atención a las necesidades básicas de la población desprotegida.

El monto, la distribución, el orden, y la calendarización del gasto pueden provocar una conducta de la demanda interna que corresponda a los niveles que puede absorber la economía, así como mejorar la eficiencia, la honradez, y el control en la ejecución del gasto público, que empleado apropiadamente puede reorientar el desarrollo sectorial y regional, así como la evolución general de la economía, y por lo tanto coadyuvar al

296 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 89, fracción I.

297 Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* de 21 de febrero de 1992, derogando diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

298 Torres Espinosa, Eduardo, *op. cit.*, nota 291, pp. 208 y 209.

fortalecimiento de la posición económica externa. En este sentido, el presupuesto es un dispositivo fundamental para hacer realidad lo previsto en el Plan Nacional de Desarrollo.²⁹⁹

Modificar la Constitución para dar respaldo legal a la rectoría económica del Estado, fue el primer paso para iniciar institucionalmente la planeación económica. En el primer Plan Nacional de Desarrollo emitido de acuerdo con la Ley Nacional de Planeación, se explicó la relación que de allí en adelante existiría entre los planes nacionales de desarrollo y la política de gasto público,³⁰⁰ enmarcando el ejercicio de éste dentro de la programación a mediano plazo derivada de dichos planes, en los que de manera explícita y en una perspectiva de varios años, se consideran desde entonces los objetivos macroeconómicos y los cambios previsibles en la situación internacional.

En el mismo documento se expusieron las consideraciones respecto a la reestructuración del gasto público en relación con el Plan Nacional de Desarrollo, específicamente con el Programa Inmediato de Reordenación Económica para adecuar el crecimiento y la composición de la demanda agregada a la lucha contra la inflación y a la protección del empleo. A este respecto se decidió programar conjuntamente la disponibilidad de recursos fiscales y el volumen del gasto por ejercer, para así reducir gradualmente el déficit público como proporción del producto interno bruto hasta estabilizarlo en un nivel compatible con un crecimiento sostenido y con un ritmo de inflación decreciente, e impedir que su financiamiento fuera una fuente de presiones inflacionarias.

Asimismo, se resolvió que sin desatender la responsabilidad de proporcionar los servicios básicos, era necesario aminorar la participación del gasto corriente en el gasto total, e incrementar el gasto de capital con la finalidad de fortalecer la capacidad del Estado para orientar el desarrollo. También se determinó que para reforzar el potencial del presupuesto como instrumento de regulación coyuntural que contrarrestara los efectos negativos de los cambios imprevistos tanto en la situación interna como en el ámbito internacional, se requería cuidar la calendarización del ejercicio del gasto con el fin de evitar su concentración en el tiempo, y de controlar, por una parte, las disponibilidades, y por la otra las presiones de ampliación.

299 Madrid Hurtado, Miguel de la, *op. cit.*, nota 27, pp. 167, 169 y 170.

300 *Ibidem*, pp. 172 y 173.

3. Integración de la presupuestación en la planeación a través de la programación

Al convertir los objetivos generales contenidos en los planes de desarrollo —nacional, estatal o municipal, según el caso— en programas de trabajo anuales, y éstos en presupuestos al determinar su costo, la presupuestación programática se integra en el proceso de planeación, haciendo de la política presupuestaria la expresión más evidente de la política económica y social del gobierno, y del presupuesto un eficaz instrumento de la rectoría económica del Estado.³⁰¹

Pero para que el presupuesto sirva a la planeación, la predictibilidad —no la variabilidad— es decisiva, porque sin la certeza de que va a mantenerse el curso de acción proyectado durante el plazo previsto, la planeación carece de sentido.³⁰² La práctica de hacer modificaciones al presupuesto varias veces al año, puede que obedezca a factores económicos, y que en este caso facilite hacer los ajustes necesarios, pero aún si éstos son imprescindibles crea caos en las dependencias, desordena los cálculos y empeora los conflictos.

Todo presupuesto es, por una parte, la expresión en cifras de los gastos planeados para un periodo futuro, y por la otra, la estimación de los recursos previstos para cubrirlos, e implica tanto la autorización para efectuar las erogaciones como el límite de éstas. Tratándose de gastos públicos —los destinados a proporcionar un servicio público o a cumplir fines económico-sociales, realizados por un poder del Estado o por empresas públicas— el presupuesto debe ser aprobado por el órgano que representa a la población de la jurisdicción para la que se formula, y ser expresado en un documento único cuya estructura permita el conocimiento claro tanto de la procedencia del ingreso, como de los fines económico-sociales a los que se destina el gasto.

El presupuesto público³⁰³ es el instrumento de planificación de carácter político, económico y administrativo, formulado y sancionado en los términos establecidos por la legislación aplicable, que contiene el plan financiero del gobierno expresado en un programa anual de trabajo con la especificación de todas las actividades que éste entraña, con la descripción de sus metas y objetivos, y con la determinación de su costo.

301 Osornio Corres, Francisco Javier, *op. cit.*, nota 22, p. 88.

302 Wildaswky, *op. cit.*, nota 290, p. 314.

303 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 15.

Ingresos y gastos considerados en su totalidad aún si formalmente constan en distintos ordenamientos —las leyes de ingresos y los decretos de presupuestos respectivamente, en cada uno de los tres niveles de gobierno—, deben figurar por su importe íntegro sin afectar determinadas entradas a un desembolso específico,³⁰⁴ porque fraccionado no se puede controlar de modo eficiente el gasto público, y deben ser ejercidos dentro del periodo cubierto por el presupuesto, sin exceder la previsión autorizada y sin trasladar a periodos futuros las partidas no ejercidas. Asimismo, la gestión del presupuesto —centralizada en una sola dependencia— debe ser sometida al control del órgano que aprobó su ejecución. La regulación jurídica del ciclo presupuestario —elaboración, ejecución y control del presupuesto— constituye el derecho presupuestario.

El presupuesto de ingresos y el presupuesto de egresos son complementarios toda vez que los gastos deben ajustarse a los ingresos disponibles, lo que significa que los recursos estimados deben ser los suficientes para cubrir las necesidades de inversión, de gasto corriente, y de deuda pública que contemple el programa general de gasto.³⁰⁵

Contenido el primero de ellos en las leyes de ingresos federal, estatales y municipales, es el instrumento jurídico que comprende el plan financiero del gobierno en lo referente a la política tributaria que ha de seguirse para costear los objetivos programados, así como la estimación de los recursos que el gobierno espera obtener de las fuentes de recaudación que en la misma se enumeran, y que en todo caso deben ser suficientes para cubrir el programa de trabajo que va a desarrollarse.

El segundo de ellos —comprendido en los decretos de presupuesto federal, estatales y municipales— es el documento que establece el plan financiero del gobierno respecto a la cuantificación de todas y cada una de las actividades de su programa anual de trabajo, abarcando las diversas erogaciones que habrán de efectuar los órganos públicos con base en sus respectivos programas de trabajo.

Para efectos de la planeación, el presupuesto debe garantizar la continuidad, y por razones económicas debe adaptarse al cambio; desde el punto de vista económico debe ser flexible, y para controlar los límites del gasto debe ser rígido. Como no hay instrumento que simultáneamente

304 Aún cuando determinados ingresos se destinen a un fin específico, de acuerdo con el artículo 4o., párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, son recaudados por la Secretaría de Hacienda.

305 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, pp. 15-17.

favorezca la continuidad y el cambio, ni que al mismo tiempo proporcione rigidez y flexibilidad, no es de extrañar que, según los críticos, se concentre en uno u otro de estos propósitos, la presupuestación resulte siempre inadecuada.³⁰⁶

4. *Presupuesto tradicional*

Desde siempre y en cualquier organización relacionar, los gastos con los ingresos ha sido indispensable. Un sistema de contabilidad pública que permitiera saber si los fondos asignados eran gastados en las actividades designadas, y si lo erogado se mantenía dentro de los límites estipulados, era imprescindible para verificar el empleo de los recursos públicos.³⁰⁷ Este control fue uno de los primeros propósitos de la presupuestación.

El presupuesto tradicional —como cualquier otra tradición— no fue resultado de un proceso de análisis que llevó a tomar una decisión, sino de una experiencia repetida a lo largo del tiempo; sus procedimientos y propósitos no fueron postulados teóricamente en un determinado momento e implantados siguiendo un acuerdo, sino que fueron producto de una evolución que obligó a hacer las acreciones que las circunstancias iban haciendo necesarias.³⁰⁸

El presupuesto tradicional era un instrumento administrativo y contable que centraba su interés en lo que el gobierno adquiriría para desarrollar su función, y que sólo proporcionaba información respecto a la utilización de los fondos asignados; pero que no daba a conocer los antecedentes indispensables para que los funcionarios pudieran tomar las decisiones adecuadas para cumplir las metas de la administración pública, y que frustraba los intentos de interpretar el significado del presupuesto en relación con la actividad del Estado.³⁰⁹

El presupuesto tradicional sólo tomaba en consideración el periodo de doce meses para el que era preparado, se basaba en incrementar lo ya gastado en el año anterior, de acuerdo con las nuevas erogaciones previstas, se empleaba para planear y controlar las entradas y salidas de efectivo, y se estructuraba con base en partidas que agrupaban conceptos

306 Wildawsky, *op. cit.*, nota 290, p. 315.

307 *Ibidem*, p. 314.

308 *Ibidem*, pp. 313 y 314.

309 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 22.

idénticos —suelos o mantenimiento—. En vez de abarcarlo todo, fragmentaba las decisiones en segmentos; se apoyaba en lo ya ocurrido y no en lo que era modificable en el futuro; y era indiferente a los objetivos.³¹⁰

Pero precisamente porque no era totalizador, facilitaba calcular el gasto, y la experiencia del pasado proporcionaba una base sólida en qué apoyar las previsiones porque era conocida, en tanto que el futuro no podía serlo; por otra parte, al fragmentar las opciones que podían ocasionar conflictos, también descomponía en sus partes las decisiones que debían tomarse, de modo de que no todas las dificultades tenían que ser enfrentadas al mismo tiempo.

Que el presupuesto fuera organizado de acuerdo con actividades o funciones —personal, mantenimiento— no implicaba que la administración pública careciera de objetivos, y sí permitía que éstos pudieran ser modificados sin arriesgar la supervivencia de la organización. Si bien el presupuesto tradicional no exigía el previo análisis de todas las políticas posibles, tampoco lo impedía; y al ser neutral respecto a ellas, era compatible con todas las que pudieran expresarse en partidas. Esto hacía del presupuesto tradicional un instrumento sencillo, controlable y flexible.³¹¹

Pero al no hacerse públicos los propósitos de la gestión gubernamental, hacía innecesario establecer un sistema de normas y coeficientes de medida que sirviera para evaluar la productividad de los recursos materiales, humanos y financieros empleados; y careciendo de elementos que permitieran identificar los distintos programas de acción, así como de metas cuantificables, impedía por una parte calificar el grado de eficiencia del sector público como impulsor de la utilización racional de los recursos humanos, y por la otra evaluar los efectos del gasto público, así como establecer propósitos definidos y cuantificados de mejoramiento de la actividad gubernamental.³¹²

A ese esquema de presupuestación, diseñado para facilitar la administración, contabilización y auditoría de las cuentas, y no para desarrollar la planeación económica y social del país,³¹³ correspondía el sistema previsto en la ley de 1935, que producía un documento compuesto de claves con su asignación mensual y anual,³¹⁴ que atendía casi exclusivamente

310 Wildawsky, *op. cit.*, nota 290, p. 315.

311 *Ibidem*, p. 328.

312 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 15.

313 *Ibidem*, p. 16.

314 Arriaga Conchas, Enrique, *Finanzas públicas de México*, 2a. ed., México, Instituto Politécnico Nacional, 2001, pp. 64 y 65.

te a una adscripción administrativa del gasto, por lo que únicamente detallaba las adquisiciones del gobierno, organizándolas en función de las entidades de la administración centralizada y paraestatal que efectuaban el gasto público.³¹⁵ Anticipando la solicitud de proyectos por parte de la autoridad central, cada dependencia preparaba los propios, empezando por los de sus subdivisiones más reducidas; cada uno de ellos contenía el costo de lo que ya estaba haciéndose, más el incremento necesario para la extensión que se planeaba hacer.

De acuerdo con las necesidades que debía satisfacer y con lo que planeaba hacer para solventarlas, cada dependencia —empezando por el escalón más inferior— identificaba sus planes de trabajo ya en operación, con base en ellos proponía su ampliación, y presentaba sus estimaciones en el siguiente estrato, donde eran revisadas, acrecentadas con sus propios proyectos, y transmitidas al nivel superior, y así sucesivamente hasta completar el proyecto de presupuesto de la totalidad de la dependencia; una vez que éste era autorizado por la autoridad superior de la misma, era enviado a la Secretaría de Hacienda para su inclusión en el proyecto de presupuesto de la administración pública federal. De esta manera, dichas estimaciones eran no sólo elementos de información, sino también elementos de decisión, que en un flujo ascendente de agregación iban englobando los planes anteriores siguiendo un proceso acumulativo.

Pero a partir de la segunda mitad del siglo pasado esa forma de presupuestar empezó a ser condenada como carente de sentido porque sus partidas no equivalían a programas; como irracional porque relacionaba insumos en lugar de resultados; falta de previsión porque cubría un año y no varios de ellos —lo que podía llevar a un gasto excesivo, dado que desembolsos que en años venideros habrían de resultar desmesurados, quedaban encubiertos—; como propiciadora de la práctica de agotar los recursos asignados en exceso de la capacidad de operación, incrementando el gasto en lo que fuera al aproximarse el cierre del ejercicio presupuestal, con el fin de no sólo impedir la reducción del presupuesto, sino para justificar la petición de incrementos en la asignación del año siguiente; como fragmentaria, porque en principio sólo las modificaciones a los proyectos existentes eran revisadas; como fraccionaria porque los programas eran analizados aisladamente y no en comparación con su cos-

315 Osornio Corres, Francisco Javier, *op. cit.*, nota 22, pp. 88 y 89.

to futuro en relación con los ingresos esperados; y conservadora porque los cambios tendían a ser mínimos.³¹⁶

Por el contrario, la presupuestación plurianual³¹⁷ empezó a ser ensalzada ya que, por una parte, mejora la selección racional porque permite hacer la distribución de recursos de acuerdo con una perspectiva a largo plazo, lo que obliga a revelar los gastos futuros, y dificulta la táctica de iniciar proyectos encubriendo el hecho de que posteriormente pueden exigir erogaciones desmesuradas; y por la otra proporciona estabilidad a las distintas dependencias, porque calcular y manifestar el costo de sus proyectos tan exactamente como es posible, tiende a reducir la posibilidad de repentinas reducciones, de acuerdo con las necesidades del momento.

Siguiendo esa línea de pensamiento, la administración pública federal encontró que la forma en que había venido presupuestando, únicamente indicaba quien gastaba, pero no los objetivos y metas del programa de gasto público, ni su significación en la economía nacional; que dicho documento no aclaraba la relación entre los bienes y servicios adquiridos por el gobierno y las acciones que éste realizaba; y que preveía únicamente un control financiero legal, sin proporcionar elementos de información, lo que no sólo impedía identificar la duplicación de atribuciones, sino que diluía la responsabilidad de quienes efectuaban la gestión administrativa, pues no especificaba a quién correspondía alcanzar las metas previstas.

Desde otro punto de vista, por falta de control sobre los resultados obtenidos y sobre los que dejaban de alcanzarse, por una parte imposibilitaba evaluar y medir la eficiencia de la gestión del Ejecutivo, y por la otra dificultaba la planeación,³¹⁸ porque al no desplegar los antecedentes, impedía tanto correlacionar las metas a mediano y largo plazo con las acciones que a corto plazo debían desarrollar los servidores públicos, como tomar las decisiones adecuadas para el cumplimiento de dichas metas.

Tomando en consideración esas circunstancias —y pese al inconveniente de que una vez que un gasto es incluido en un presupuesto plurianual entra a formar parte de un entramado tan interrelacionado de proyectos, que allí debe permanecer porque sería riesgoso desorganizar tal urdimbre—,³¹⁹ la administración pública federal inició el proceso de adoptar la presupuestación programática.

316 Wildawsky, *op. cit.*, nota 290, pp. 313 y 317.

317 *Ibidem*, p. 318.

318 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 22.

319 Wildawsky, *op. cit.*, nota 22, p. 318.

5. Presupuesto por programas

La presupuestación programática³²⁰ se define en términos de objetivos y propósitos. En este sistema se invierte el flujo de información y decisiones en relación con el procedimiento mencionado, al tratar el método tradicional: antes de emitir la solicitud de los programas anuales con el cálculo de su costo, el más alto nivel de decisión en la autoridad central establece la política general de gasto y el plan general de trabajo que han de seguirse, y gira instrucciones sobre la política establecida a la máxima autoridad del nivel inmediato inferior, con el fin de que sucesivamente sea transmitida del mismo modo hasta alcanzar el nivel mínimo de la administración. Conforme a esto, el proceso de decisiones críticas —la determinación respecto a los propósitos y los planes—, al contrario de lo que sucedía en la presupuestación tradicional, sigue un flujo de disgregación descendente.

Establecer la decisión de determinar la política general de gasto que ha de seguirse como antecedente de la elaboración de los proyectos de trabajo anuales y del cálculo de su costo, produce un cambio en la distribución de las responsabilidades en la presupuestación. Las funciones básicas de planeación, operación y control son complementarias, pero la que de ellas adquiere mayor relevancia por su conexión con la política, y porque orienta la preparación del presupuesto centralizando la determinación de las políticas dentro y entre las dependencias, es la de planeación, que debe estar firmemente centralizada, en tanto que las de operación y control se delegan a las distintas dependencias a cargo de la ejecución del presupuesto, y a la autoridad responsable de su fiscalización.

El presupuesto por programas es un plan operativo a corto plazo, que consiste en un conjunto armónico de proyectos que debe realizarse en un futuro inmediato para dar cumplimiento a las atribuciones del sector público, y que presupone una integración efectiva con el proceso de planificación, porque liga el presupuesto anual con los planes a largo y mediano plazo. Como instrumento para ordenar las actividades de la administración pública, facilita la unidad de acción en dicho sector.³²¹

El sistema de presupuestación programática introduce la contabilidad de costos en la gestión gubernamental, lo que permite medir los efectos

320 Schick, Allen, “The Road to PPB: The Stages of Budget Reform”, en Golembiewski, Robert T. y Rabin, Jack, *Public Budgeting and Finance*, 4a. ed. rev. y aum., Nueva York, Marcel Dekker, Inc., pp. 146, 158 y 159.

321 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, pp. 21 y 22.

directos e indirectos de la acción de la administración pública en la economía nacional. Con esta técnica,³²² pueden interrelacionarse los programas y determinar el costo de las actividades concretas que cada dependencia debe realizar para llevar a cabo los proyectos a su cargo; de este modo es factible relacionar los fondos solicitados con las metas que han de cumplirse con ellos, y comparar los costos de distintos programas, lo que hace posible la evaluación técnica de éstos.

Asimismo, provee tanto de índices de rendimiento como de unidades de medida para conocer los bienes producidos y los servicios prestados, lo que permite determinar el grado de aprovechamiento de los recursos y el precio pagado por ellos, y hace posible comparar entre proyectos similares. Por otra parte, dado que desglosa el funcionamiento de la administración pública hasta el nivel de actividades, y que suministra información sobre los costos, el volumen del trabajo ejecutado y las metas logradas, esta técnica permite producir bienes y prestar servicios con la mayor eficiencia y el menor gasto de recursos, así como emplear éstos en forma óptima para cumplir con los objetivos señalados.³²³

Siguiendo este esquema, el presupuesto por programas y actividades³²⁴ introducido en México desde 1977, es un proceso con base técnica en el que se considera de máxima importancia tanto lo que va a realizarse con los fondos disponibles, como la comprobación de que lo ejecutado haya sido lo programado de acuerdo con las metas a corto plazo desprendidas de los objetivos a largo y mediano plazo. Al integrar en un solo documento los proyectos de presupuesto de todas las entidades, permite precisar la responsabilidad de las dependencias a cuyo cargo está alcanzar las metas determinadas con antelación,³²⁵ identificar la duplicación de funciones, y percibir las posibles ineficiencias de la administración.

El método de programación presupuestal exige una aplicación sistemática del análisis económico a las diferentes disyuntivas del gasto público, examen que es la piedra angular del procedimiento del que se trata, y

322 *Idem.*

323 *Idem.*

324 Con el objeto de racionalizar los gastos de guerra y defensa, su aplicación se inició en 1946 en el Departamento de Marina de Estados Unidos de América. Posteriormente, la Comisión Hoover recomendó que todo gasto del gobierno federal se determinará con base en un presupuesto basado en funciones, actividades y proyectos. En cumplimiento de esa recomendación, se dictó en 1956 la ley que obligó a establecer un presupuesto basado en costos en todas las dependencias.

325 Osornio Corres, Francisco Javier, *op. cit.*, nota 22, p. 90.

constituye la médula del proceso de selección de los planes y programas más convenientes para el logro de los fines de la política gubernamental, pues pone al alcance de los niveles superiores de gestión, la información relativa a los costos y beneficios de cada una de las posibles opciones, para facilitar la asignación racional de los recursos disponibles de acuerdo con los propósitos de dicha administración. Como expresión financiera de la acción anunciada por el gobierno, y también como manifestación de sus límites, el presupuesto por programas es un instrumento de política económica y también de racionalización administrativa.³²⁶

Pero el hecho de que la presupuestación programática se base en el análisis costo-beneficio y se apoye en datos estadísticos, no debe hacer olvidar que todas las instancias implicadas en las distintas fases del proceso presupuestario tienden a producir o a allegarse información que puedan organizar y manipular para defender sus intereses, más que a cambiar su conducta, de acuerdo con la nueva información que pudiera surgir, porque en el ámbito político la información se usa para influir sobre quién consigue qué, en cuanto a asignaciones presupuestales.³²⁷ Por esto no debe olvidarse la existencia de elementos volitivos y del empleo de tácticas estratégicas en la presupuestación.

La presupuestación programática puede analizarse desde diferentes perspectivas: como instrumento de planeación, de rectoría económica y de información; como proceso; como método y como documento.³²⁸

A. La presupuestación programática como instrumento de planeación

La presupuestación por programas es un instrumento de planeación que motiva a lograr los objetivos y a cumplir con las políticas de la administración, estimula la colaboración interinstitucional, facilita el proceso de tomar decisiones respecto a la asignación de recursos de acuerdo con las necesidades y los objetivos por cumplir, hace posible relacionar los recursos disponibles con los servicios que deben prestarse, y destaca la importancia relativa de cada programa, así como las necesidades de la población que no están siendo remediadas por los programas en operación.

326 Rosas Arceo, Alfredo, *op. cit.*, nota 1, pp. 188 y 191-194.

327 Schick, Allen, *op. cit.*, nota 320, p. 158.

328 Burbano Ruiz, Jorge E., *Presupuestos: enfoque moderno de planeación y control de recursos*, México, McGraw-Hill, 1988, pp. 389-393.

a. La planeación económica como instrumento de rectoría económica

Pero la presupuestación no se limita a la función antes mencionada, pues es también un instrumento de rectoría económica, porque la posibilidad de manipular el gasto público elevándolo o restringiéndolo para adaptarlo a las condiciones mutables de la economía, aumentándolo para incrementar el empleo en periodos de recesión, y restringiéndolo para reducir la inflación, es de suma importancia para la gestión macroeconómica.³²⁹

b. La presupuestación programática como instrumento de información

Como instrumento de información, la presupuestación por programas permite el flujo de datos hacia los niveles en que se toman las decisiones; coadyuva a planear, porque suministra detalles sobre los costos de los distintos programas; proporciona referencias sobre los distintos objetivos y las actividades relativas a ellos que deben ser evaluadas; y da a conocer el tipo de servicios que ofrece el gobierno a las personas interesadas, así como los recursos asignados a cada programa, lo que establece un vínculo entre el gobierno y la población.

B. La presupuestación programática como proceso

Como proceso, el presupuesto por programas establece un ciclo anual con plazos determinados para la planeación, la programación y la presupuestación, de tal forma que se garantice un enfoque ordenado y el tiempo adecuado para que en todos los niveles de la administración se tomen las decisiones pertinentes; adapta los sistemas contables y estadísticos con la finalidad de que suministren la información requerida para esos procesos; y reconoce los problemas cuya solución requiere más tiempo del ciclo anual, de tal forma que las acciones para alcanzarla puedan dividirse entre el periodo para el que se presupuesta, y los ejercicios posteriores que sean necesarios.

Asimismo, identifica los problemas que han de solucionarse, y define los objetivos de la administración lo más específicamente posible; analiza los diferentes programas viables en términos de sus posibles resulta-

329 Wildawsky, Aarón, *op. cit.*, nota 290, p. 314.

dos y sus costos; desarrolla herramientas analíticas para la medición de costos y beneficios; y permite la revisión continua de los programas en relación con sus resultados y sus costos, con el fin de determinar la conveniencia de introducir modificaciones en los programas y en sus objetivos.

Como método, el presupuesto por programas es un conjunto armónico de programas y proyectos³³⁰ por realizar en un futuro inmediato, el cual sistemáticamente une la planeación a largo plazo con los programas anuales de trabajo. Dicho método consiste en la definición de las necesidades de la población; en el examen de las varias posibles soluciones con base en la información social y económica acerca de los costos y beneficios implicados en cada una de ellas; en la concepción, comparación y evaluación de los distintos cursos de acción practicables para responder a dichas necesidades; en la selección racional entre las distintas opciones, y en la implantación de los programas señalados, usando el medio más eficiente posible.

C. La presupuestación programática como documento

Como documento, siguiendo una estructura por programas que muestra la asignación de recursos a cada proyecto y los resultados que de su ejecución se esperan, el presupuesto programático despliega las metas en función de las cuales se prevé el trabajo de la administración, y las actividades que han de realizar los organismos gubernamentales para cumplirlas.

D. Presupuesto base cero

El presupuesto base cero es una modalidad de la presupuestación programática que consiste en que cada ejercicio presupuestal debe considerarse como si fuese el año cero,³³¹ el año de inicio de todos los proyectos, sin aceptar por inercia lo erogado en el año anterior como algo necesario —con la obligación de fundamentar únicamente el aumento de gastos respecto a los ya ejercidos—, sino analizando y justificando todos los recur-

330 En relación con este estudio, por programa se entiende el conjunto de actividades seleccionadas para cumplir un objetivo cuantificable y alcanzable; por proyecto, el conjunto de acciones para cumplir un programa; y por actividades, los procesos de trabajo que consumen recursos presupuestales con el fin de contribuir a la realización de un programa. Burbano Ruiz, *op. cit.*, nota 328, p. 391.

331 Burbano Ruiz, Jorge E., *op. cit.*, nota 328, pp. 377 y 378.

sos solicitados como si la tarea fuese totalmente nueva. El presupuesto base cero es un proceso analíticamente estructurado que permite tomar decisiones sobre la asignación de recursos con base en objetivos determinados para cada nuevo periodo, así como en los distintos medios para alcanzarlos, seleccionando al que de ellos rinda mayores beneficios con el menor costo.

En el momento actual de aplicación del sistema de presupuesto por programas, se parte de que, cuando se trata de un programa ya establecido, se da por sentado, sin mayor examen, que va a continuar vigente con una asignación cuando menos igual a la del año anterior, y sólo tiene que justificarse el incremento solicitado sobre lo que se gastó en el ejercicio previo. El enfoque base cero³³² requiere, de cada dependencia, la evaluación y revisión sistemática de todos sus programas y actividades —tanto en curso como nuevos—, con base tanto en los resultados, como en el costo; por que se supone que así podrían obtenerse ahorros sustanciales.

Un sistema presupuestal que comienza con la determinación de objetivos requiere que todos los programas que ya están en operación compitan en igualdad de condiciones con las nuevas propuestas;³³³ si se acepta la base ya existente como algo permanente, y se examina sólo la necesidad de incrementos, se transfiere el presente al futuro con pocas y pequeñas variaciones; en este caso, la curva de la actividad gubernamental es continua, con pocas rupturas y cambios de rumbo. Partiendo de la base cero, las decisiones que se toman son más radicales que las tomadas en condiciones simplemente acumulativas.

6. Unidad presupuestal y diversidad en la asignación

La forma del presupuesto y la de la asignación de recursos no necesariamente tienen que coincidir,³³⁴ porque es posible analizar los gastos en periodos de tiempo extensos, en términos de programas incluidos en una planeación de largo alcance, sin que esa forma financiera, en la cual el presupuesto es presentado a la legislatura y autorizado por ella, corresponda a la forma en que los fondos son adjudicados. La unidad presupuestaria puede existir, aún si se reconoce que distintos gastos exigen diversos planteamientos.

332 Lyden, Fremont J. y Miller, Ernest G., *Presupuesto público, planeación, evaluación y control de programas*, México, Editorial Trillas, pp. 286 y 287.

333 Schick, Allen, *op. cit.*, nota 320, p. 158.

334 Wildawski, Aaron, *op. cit.*, nota 290, pp. 328 y 329.

Para impedir que la planeación y la eficiencia gubernamental se logren a costa del control y la efectividad del ejercicio de su actividad, es necesario reconocer que por su misma naturaleza algunos programas son plurianuales y otros no lo son, y que algunos tienen límites efectivos, mientras que otros son abiertos; asimismo, que en algunos casos procede analizar el incremento del año siguiente, partiendo de lo erogado en el año anterior, mientras que en otros —especialmente cuando están implicadas operaciones repetitivas— es más adecuado seguir la base cero.

Mientras más se adapte la forma de presentar las asignaciones a las características reales de las distintas erogaciones, más fácil es introducir cambios en los programas, en su dirección o en la estructura de la organización, y menos riesgo hay de que las categorías presupuestales se conviertan en formas adicionales de rigidez, obstaculizando el cambio.

II. BASE PROGRAMÁTICA DEL PRESUPUESTO

Programar significa establecer las acciones que han de realizarse para alcanzar los fines previstos, y determinar los medios para conseguir dichas metas. La programación presupuestal es una técnica especializada auxiliar en la planeación del desarrollo en la que participan muchas disciplinas: derecho, contabilidad, economía, sociología, política, ingeniería y administración,³³⁵ con el propósito de integrar las acciones de financiamiento y el gasto en función del proyecto de crecimiento del gobierno, haciendo congruentes los objetivos y las metas a través de programas específicos. Al desplegar dicha técnica, tanto el dato de los resultados que pueden alcanzarse, siguiendo medidas optativas, como el costo que cada una de ellas implica, proporciona los elementos necesarios para tomar las decisiones pertinentes.

Los objetivos, las políticas y las acciones de la estrategia de desarrollo se definen a través de programas que de acuerdo con las condiciones internas y externas de la jurisdicción de que se trate, establecen las previsiones a largo, mediano y corto plazo, necesarias para crear y mantener las condiciones para su progreso.³³⁶ La determinación de pro-

335 Sedas Ortega, Cecilia, *op. cit.*, nota 135, p. 104.

336 Madrid, Miguel de la, *Mandato popular y mi compromiso constitucional*, México, Presidencia de la República, 1983, p. 34.

gramas para cada función que debe realizarse, es lo que hace posible una eficaz administración presupuestaria.

1. *Noción de programa*

Un programa es una respuesta organizada³³⁷ como reacción a uno o varios problemas que deben ser enfrentados para solucionarlos —o cuando menos aminorarlos—, y que implica determinar uno o más objetivos, erogar recursos para hacerlo, e idear las actividades que a largo, mediano y corto plazo han de realizarse para que en el tiempo estipulado se cumplan las metas propuestas.³³⁸ Se integra por un conjunto de actividades efectuadas de tal modo que los recursos empleados produzcan el resultado previsto. Para lograrlo, cada proyecto debe contener el detalle relativo a la calendarización de las actividades, su costo y los medios para financiarlas; señalar a los responsables de su ejecución; y especificar las unidades de medida necesarias para establecer un sistema de información que haga posible evaluar —con base en los resultados alcanzados— tanto la coherencia con la que se ha llevado a cabo la distribución y el empleo de los recursos, como los beneficios que han producido.

La comparación entre los varios programas posibles y su evaluación es un elemento importante del régimen presupuestario, porque la misma suma empleada en distintos proyectos produce diferentes efectos, tanto desde el punto de vista económico como social. Una política presupuestal apropiada es aquella en la cual la erogación de los fondos públicos se canaliza hacia donde pueden obtenerse los mayores beneficios netos, y en la que el grado en que el bien producido o el servicio prestado coinciden con el objetivo previsto, puede medirse con certeza.³³⁹

Programar implica tomar decisiones racionales en cuanto a la dimensión adecuada de los gastos gubernamentales,³⁴⁰ para lo cual ha de apoyarse en comparaciones minuciosas de los beneficios relativos de un programa respecto a otros; cotejando su costo; los efectos económicos en diferentes niveles de gasto; y el monto de los recursos provenientes de la imposición o el endeudamiento que su aplicación requeriría. Para obtener una visión de los costos y beneficios totales, cada programa debe exami-

337 Lyden, Fremont J. y Miller, Ernest G., *op. cit.*, nota 332, p. 205.

338 Rosas Arceo, Alfredo, *op. cit.*, nota 1, p. 193.

339 *Ibidem*, p. 183.

340 Rolph, Earl R. y Break, George F., *op. cit.*, nota 280, p. 57.

narse como una unidad, aunque elementos del mismo sean desarrollados por diferentes entidades. Evaluados de esta forma, es más fácil analizar comparativamente los méritos de diferentes programas, optar por el más idóneo o combinar elementos de varios de ellos.³⁴¹

2. Principios de la programación

Discernir correctamente las posibles vías de acción y establecer fundadamente los plazos para su ejecución, se relacionan respectivamente con la *racionalidad* con la que debe ejercerse la programación, y con la *previsión* con la que debe considerarse; del mismo modo que la *unidad* y la *universalidad* de la programación se refieren, aquélla a integrar los diferentes planes entre sí para formar un todo orgánico y compatible, y ésta a abarcar la conducta de todos los involucrados en la realización de todas y cada una de las fases de los distintos programas para hacerlos coherentes. Dar seguimiento a los programas prescritos para alcanzar los objetivos propuestos, remite al principio de *continuidad* de la programación; y el principio de *inmanencia* se basa en el reconocimiento de que en toda institución *la facultad de programar es privativa del órgano administrativo*. Los principios básicos de la programación son, pues, la racionalidad, la previsión, la unidad, la universalidad, la continuidad y la inmanencia.³⁴²

3. Elementos de la programación

Todo el proceso de programación se funda en cuatro elementos que interactúan en sus diferentes fases: la definición de la política que ha de seguirse, la elaboración de los planes para llevarla a la práctica, la formulación de los programas de trabajo y la presupuestación. Los planes expresan la política general del gobierno, de ellos se desprenden los programas de trabajo, y cuando a éstos se les asignan costos se está en presencia de la presupuestación,³⁴³ porque la preparación del presupuesto implica elaborar un programa anual de trabajo y calcular tanto el monto de las erogaciones que implica, como el de los ingresos necesarios para sufra-

341 Musgrave, Richard A. y Musgrave, Peggy B., *Public Finances in Theory and Practice*, 4a. ed., Nueva York, McGraw-Hill, 1984, p. 210.

342 Rosas Arceo, Alfredo, *op. cit.*, nota 1, p. 184.

343 *Ibidem*, p. 186.

garlo; así como determinar en qué y cómo se gastará dicho fondo durante el periodo para el cual se prepara.

4. *Relación entre el programa anual de trabajo del gobierno y el presupuesto*

El punto de partida para elaborar el programa anual de trabajo que va a desarrollarse es el análisis de todas y cada una de las demandas colectivas que deben satisfacerse.³⁴⁴ A continuación se estudian las tendencias estadísticas de amplitud, evolución y respuesta a medidas anteriores para remediar dichas necesidades, y con fundamento en la evaluación de las posibles opciones, se plantean las metas concretas, especificando las obras por realizar y los servicios públicos que deben prestarse.

A su vez el programa de trabajo anual del gobierno es la base para la elaboración del presupuesto, que consiste en la ejecución de las acciones encaminadas a desarrollar lo que se conoce propiamente como la presupuestación. En esta etapa se realizan todas aquellas actividades que tienen por objeto determinar en qué y cómo se gastarán los recursos disponibles durante el periodo para el cual se prepara el presupuesto, tomando en cuenta la situación financiera del gobierno y la posibilidad de la participación de los interesados en la satisfacción de sus propias necesidades.

La presupuestación comprende el desarrollo tanto de las operaciones cuyo objetivo es precisar los gastos y especificar las fuentes de ingresos y su monto, como la calendarización financiera esperada —flujo de ingresos y egresos—; así como la determinación del personal necesario por cantidad y especialidades, y un desglose de los sueldos correspondientes.

Cuando ya se conocen los ingresos que cada nivel de gobierno espera obtener, y los egresos que debe efectuar, se integran aquéllos en el proyecto de ley de ingresos, y éstos en el proyecto de presupuesto —federal, estatal o municipal, según el caso—, y se presentan para su discusión y aprobación ante la representación de quienes van a ser afectados tanto por su ejecución como por la recaudación de los medios para financiarlo; obtenida su anuencia, vuelve a la administración para su ejecución. El análisis periódico y objetivo de los avances conseguidos hace posible evaluar y controlar el cumplimiento de las metas del programa, reconocer las deficiencias, descubrir las desviaciones, y en caso necesario variar el curso de acción para evitar el dispendio de los recursos.

344 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, pp. 24-29.

La estructura del sistema de presupuesto por programas es un conjunto organizado de programas a corto plazo, que sin embargo deben ser contemplados dentro del marco de las proyecciones a mediano y largo plazo, lo que hace posible una visión con perspectiva plurianual de las actividades de planificar, programar y presupuestar a largo, mediano y corto plazo, y las integra en un único proceso que facilita definir la estrategia por seguir, tomar las decisiones pertinentes, elaborar los programas y los presupuestos, y cumplir los objetivos señalados.

III. PRESUPUESTACIÓN POR PROGRAMAS

El presupuesto de egresos —que se origina en el correspondiente plan de desarrollo— no es una simple relación de gastos estimados con base en lo expensado en los ejercicios fiscales anteriores, sino la exposición de lo que se pretende realizar para satisfacer determinadas necesidades y alcanzar ciertas metas previamente decididas, mediante la estimación o proyección de las erogaciones necesarias para cumplir un programa de trabajo ya aprobado.

Mediante el presupuesto, se distribuyen los recursos humanos, materiales y financieros entre los diversos programas y proyectos incluidos en el plan anual de trabajo desprendido de los planes a mediano y largo plazo, y se individualizan los instrumentos de política económica y administrativa necesarios para movilizar los recursos destinados a alcanzar los objetivos de dichos planes. La coordinación de los planes a mediano y largo plazo, a través de los planes anuales de trabajo, es condición indispensable para llevar a la práctica los primeros.

1. *Naturaleza jurídica del presupuesto*

Conforme a la teoría tradicionalmente aceptada,³⁴⁵ el presupuesto es una simple autorización del Poder Legislativo, e implica la realización de la condición legal necesaria para que el Ejecutivo ejerza una competencia que no le es otorgada por ese acto de anuencia, sino que le es conferida por disposiciones anteriores: la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. De aquí

345 Mijangos Borja, María de la Luz, “Derecho presupuestario”, en Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz (coord.), *Panorama del derecho mexicano*, México, McGraw-Hill, 1997, pp. 221-230.

que dicho documento no sea una auténtica ley, sino un acto administrativo que no da nacimiento a situaciones jurídicas generales, pero que actúa vinculado a una legislación preexistente. Por lo que respecta a la Ley de Ingresos —que no pertenece formalmente al presupuesto—, sí es una ley tanto desde el punto de vista formal como material.

Esta interpretación de la naturaleza jurídica del presupuesto sigue siendo aceptada por tratadistas actuales, no obstante que cuando fue enunciada por Gabino Fraga,³⁴⁶ la Constitución sólo daba potestad a la Cámara de Diputados para aprobar el presupuesto —las facultades de examinarlo y discutirlo se introdujeron en 1977—,³⁴⁷ aunque al disponer que a toda proposición de aumento o creación de partidas que alterara el equilibrio presupuestal debía corresponder una iniciativa de ingreso, implícitamente se aceptaba en la Ley de Presupuesto,³⁴⁸ entonces vigente, que podía ser modificado, y no podían crearse o aumentarse partidas sin previamente haberlo examinado y discutido. Pero, por otra parte, esa misma ley entendía por presupuesto la *autorización expedida por la Cámara de Diputados a la iniciativa del Ejecutivo para expensar las actividades oficiales, obras y servicios públicos a cargo del gobierno federal*.

Aunque la ley que actualmente regula al presupuesto se refiere al documento en que consta su aprobación como decreto y no como ley, el cambio en los textos jurídicos en que se basó dicha doctrina hace necesario replantearla, y anticipando la posibilidad de que el examen y la discusión del proyecto de presupuesto lleven no sólo a modificarlo sino a rechazarlo, es indispensable establecer un procedimiento de arreglo institucional —de momento no previsto— para resolver una posible controversia entre el Legislativo y el Ejecutivo.

La polémica sobre la naturaleza jurídica del presupuesto está ligada a la de la distribución de competencias entre los poderes Legislativo y Ejecutivo. Implica decidir si se trata de un acto de éste último en el cual aquél interviene únicamente para ejercer una función de control político previo y posterior al ejercicio presupuestal, o si por el contrario esta inter-

346 Fraga, Gabino, *Derecho administrativo*, México, Porrúa, 1955, pp. 438 y 439.

347 Cuarta reforma al artículo 74 constitucional, publicada en el *DOF* de 6 de diciembre de 1977, que faculta también a la Cámara de Diputados para revisar la Cuenta Pública del año anterior. H. Cámara de Diputados, LV Legislatura, *Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus Constituciones*, México, H. Cámara de Diputados, LV Legislatura, 1994, t. VIII, pp. 709 y 770.

348 Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación, *DOF*, de 31 de diciembre de 1935, artículos 24 y 28.

vencción es sólo una fase sobreentendida en las facultades legislativas propias del Congreso en materia de gasto público. Esta conexión entre la organización política y el derecho financiero hace evidente si uno de los poderes tiene prelación sobre el otro, o si entre ellos se da el equilibrio que debe existir en un régimen democrático.³⁴⁹

De acuerdo con el principio de que un acto sólo puede ser derogado o modificado por otro de la misma naturaleza, un ordenamiento emanado del Legislativo, en ejercicio de su competencia constitucional —que es una ley—, no puede serlo, sino por otro acto que tenga ese mismo carácter. Por el contrario, si se acepta que el presupuesto de egresos es en esencia un decreto, un acto del Ejecutivo al que la autorización formal del Legislativo meramente reviste de solemnidad, dicho ordenamiento puede ser alterado, tanto como el presidente quiera.³⁵⁰ En última instancia, la controversia es sobre si la política de gasto público queda al arbitrio del presidente, o si incumbe a ambos poderes.

Si para efectos jurídicos se considera que ingresos y gastos forman un todo articulado —como en la realidad sucede—, y se respeta el principio de que los actos emanados del órgano del Estado —investido por la Constitución para legislar— son leyes, entonces la labor de la Cámara de Diputados, en materia presupuestaria, es esencialmente legislativa —y como corolario de control—, y la normatividad de ella emanada, tanto respecto a ingresos como a egresos, constituye actos enteramente legislativos,³⁵¹ y por tanto leyes.

349 Mijangos Borja, María de la Luz, “El control del presupuesto desde una perspectiva jurídica”, en varios autores, *La fiscalización superior ante el nuevo milenio*, México, Cámara de Diputados, LVII Legislatura, 2000, p. 139.

350 Si el presidente decide *ahorrar*, omitiendo programas autorizados por el Legislativo, deja de prestar a la población servicios que el legislador quiso que se le proporcionaran; además, al dejar de adquirir los servicios y materiales necesarios para suministrarlos, deja sin ingresos a sus proveedores, quienes sin recursos despiden o dejan de contratar trabajadores y de comprar insumos; quienes les proporcionaban éstos, repiten la misma operación, y así sucesivamente continúa el mismo efecto en cascada. Todas esas personas a las que el *ahorro* gubernamental priva de recursos reducen su consumo, y esto termina por afectar a las grandes empresas porque limita el mercado para sus productos. Toda la economía puede así ser estrangulada por la decisión de una sola persona.

351 Mijangos, María de la Luz, *op. cit.*, nota 349, pp. 145 y 146.

2. Efectos jurídicos del presupuesto

Atendiendo a sus efectos, el presupuesto constituye la licencia necesaria para que el Ejecutivo efectúe la erogación de los recursos públicos, el fundamento legal para la rendición de cuentas que debe hacer al Poder Legislativo, y la pauta para determinar su responsabilidad, si actuó al margen de las autorizaciones contenidas en su texto; pero si lo ejerció dentro del marco legal establecido, produce el efecto de exonerarlo de ella, como cualquier gestor de fondos queda liberado de responsabilidad cuando procede conforme a los poderes otorgados por quien tiene autoridad para disponer de esos bienes.³⁵²

3. Principios presupuestales

El régimen en vigor establece una estructura programática basada en los principios presupuestales de programación, periodicidad, unidad, universalidad, particularidad, claridad, uniformidad, prolijidad, exclusividad, divulgación y equilibrio, que constituyen las normas básicas a las que debe sujetarse el proceso de presupuestación.³⁵³

Estos principios se refieren, respectivamente: el de *programación*, a que el documento que se prepare debe contener la orientación para desarrollar lo planeado, y a que debe haber coherencia entre los diferentes proyectos que se pretende realizar; el de *unidad*, a que debe existir un fondo de recursos único, y sólo una cuenta de gastos de la que salgan todas las erogaciones para facilitar su administración y control; y el de *universalidad*, a que el presupuesto debe abarcar absolutamente toda la actividad financiera del gobierno con base en un fondo común del que se financien todos los desembolsos. Por lo que toca al de *particularidad*, éste establece que en el presupuesto deben deslindarse los programas a cargo de cada organismo, detallando tanto como sea posible los diversos conceptos y sin dar cabida a partidas globales, sino pormenorizando para cada caso específico el monto del crédito, con el fin de asegurar que los recursos disponibles sean utilizados precisamente para lo que fueron señalados.

352 Fraga, Gabino, *op. cit.*, nota 346, pp. 438 y 439.

353 Martner, Gonzalo, *op. cit.*, nota 84, pp. 36 y 37.

Por su parte, los de *uniformidad* y *claridad* aluden a que dicho documento debe ser comprensible y homogéneo en toda su estructura, con cuentas bien detalladas, acompañadas de una acotación que las justifique; el de *prolijidad* exige que todo el proceso de preparación se efectúe con exactitud y apego a las necesidades y circunstancias reales; y el de *exclusividad* indica que el presupuesto debe relacionarse sólo con materias financieras, excluyendo normatividad sustantiva³⁵⁴ que pudiera llevar a fragmentar la aplicación de los fondos en actividades no determinadas previamente, es decir al margen de la programación gubernamental.

Asimismo, el instrumento de que se trata debe cumplir con el principio de *periodicidad*, y por lo tanto comprender el gasto que ha de realizarse en el año para el que se prepara; así como con el de *divulgación*, pues debe dársele una amplia difusión para que la sociedad conozca lo que el gobierno va a hacer, y por qué va a hacerlo.

El principio de *equilibrio* se refiere a que los ingresos estimados y los gastos previstos deben ser equivalentes. De acuerdo con la concepción clásica, el balance presupuestal consistía en la igualdad entre los ingresos estimados y los gastos previstos; así entendido, el gasto corriente —compuesto de servicios personales y generales, materiales y suministros, y transferencias— debía equipararse a los ingresos ordinarios —formados por impuestos, derechos, productos y aprovechamientos—. En la actualidad se considera que cuando la diferencia que existe entre los gastos corrientes y los ingresos ordinarios es igual al monto previsto para la inversión física —erogaciones para la adquisición de bienes muebles e inmuebles, y construcción de obras públicas—, existe equilibrio.³⁵⁵

4. Fases de la presupuestación

El ciclo presupuestario es un proceso administrativo que se desarrolla a través de la formulación, discusión y ejecución de los proyectos, así como del control y evaluación de sus resultados.³⁵⁶ Estas etapas —de las que cada una es inseparable de la precedente y de la siguiente, y repercute en todo el proceso—³⁵⁷ permiten la identificación y el desarrollo de un conjunto de actividades mediante el cual, integrada a los planes a media-

354 Arriaga Conchas, Enrique, *op. cit.*, nota 314, p. 41.

355 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 18.

356 Rosas Arceo, Alfredo, *op. cit.*, nota 1, pp. 184 y 185.

357 Trotabas, Louis y Cotteret, Jean-Marie, *Droit budgétaire et comptabilité publique*, 5a. ed., París, Dalloz, 1995, p. 78.

no y largo plazo, se desarrolla y evalúa en forma cíclica la planeación a corto plazo que coincide con el año fiscal.³⁵⁸

Los pasos que se siguen son la *planeación*, que consiste en el análisis de los propósitos y de los fines de cada sector de la administración pública, y en la jerarquización de sus programas; la *formulación*, que implica diversas acciones: el establecimiento de normas de capacitación, la preparación de los proyectos de presupuesto en cada dependencia, la estructuración del proyecto de presupuesto de cada nivel de gobierno, así como el estudio, discusión y aprobación de dicho proyecto en el nivel administrativo y en el nivel legislativo. La *reformulación*, que consiste en la distribución a las distintas entidades de los medios autorizados por el Poder Legislativo, una vez hechos los concomitantes ajustes a las metas de cada uno de los proyectos para ajustarlos a los recursos disponibles; la *operación*, constituida por la erogación de los fondos y la realización de las actividades con ellos financiadas; y el *control* y la *evaluación* que comprenden el estudio de los registros, la detección de las irregularidades, la investigación y el análisis de sus causas, y en su caso la propuesta de recomendaciones para corregirlas.

El control³⁵⁹ es un mecanismo preventivo y correctivo que hace posible la oportuna detección y corrección de las desviaciones, ineficiencias, e incongruencias que puedan ocurrir en el curso de la formulación, organización, ejecución y evaluación de las acciones de la administración, con el propósito de procurar tanto el cumplimiento de la normatividad que las rige, como el de las estrategias, políticas, objetivos, metas y asignación de recursos. El control es un factor imprescindible para la autoridad, en lo que respecta a la toma de decisiones, pues hace posible conocer en cualquier momento la calidad del desempeño que está teniendo la entidad o área de que se trata, así como dictar las medidas que permitan corregir las desviaciones que se hubieran detectado.

El control³⁶⁰ puede ser preventivo, concurrente o coincidente, o bien posterior, según se ejerza con anterioridad a la actividad revisada, durante el proceso de gestión o una vez concluido éste. Y ya sea que la entidad

358 Secretaría de Educación Pública y Universidad Autónoma de Tlaxcala, *op. cit.*, nota 279, p. 56.

359 Larios Contreras, Cesáreo, “Bases generales...”, *cit.*, nota 265, p. 92.

360 Márquez Gómez, Daniel, *Los procedimientos administrativos materialmente jurisdiccionales como medios de control en la administración pública*, México, Universidad Nacional Autónoma de México, 2002, pp. 24-30.

fiscalizadora actúe a petición de parte interesada, obligatoria u oficiosamente —si lo hace por mandato legal o queda a su discreción hacerlo—, mediante el control se verifica la legalidad, la oportunidad y la eficiencia de la gestión pública. Si el control tiene como efecto generar derechos y obligaciones, o servir de antecedente para acciones posteriores de carácter correctivo o punitivo, se considera que la vigilancia es de carácter constitutivo, y que es de carácter formal si simplemente constata la legalidad de los actos, caso en el que sus efectos son únicamente declarativos.

El control es tanto interno como externo. El primero de ellos es el conjunto de medidas y procedimientos aplicados para salvaguardar los activos y el patrimonio de la administración pública de pérdidas debidas a acciones voluntarias o involuntarias, y que asimismo hace factible asegurar la veracidad y confiabilidad de la información financiera y administrativa que es considerada al momento de tomar decisiones, y al de evaluar la eficiencia del personal en la ejecución de las operaciones y en el cumplimiento de las políticas establecidas.³⁶¹ Este tipo de control es ejercido por la misma entidad fiscalizada con el fin de garantizar el cumplimiento de sus fines, y consiste en el uso de los medios jurídicos necesarios para anular o rectificar la gestión pública ilegal o ineficaz.

El control externo es ejercido por una institución ajena al organismo sujeto a revisión, con el propósito de investigar desde la validez de los objetivos que se tomaron en cuenta al establecer los sistemas de planeación y programación, hasta el cumplimiento de las metas propuestas, pasando por la coherencia de éstas con los objetivos planteados, así como por la ausencia de desviaciones en el desarrollo del proceso.

La fiscalización interna es realizada por unidades especializadas que formal y materialmente son parte integral de la estructura del Poder Ejecutivo, adscritos orgánica y funcionalmente a la dependencia a cargo de la supervisión de la administración pública. El control externo lo ejerce el Poder Legislativo, y es de carácter legislativo, presupuestal y político.

El control legislativo, que consiste en la emisión de normas de carácter imperativo, abstracto, general e impersonal, tiene la finalidad de regular la formulación y ejecución de los planes y programas de la administración pública, develar el uso y destino de los fondos públicos, y generar los criterios de conducta a los que deben someterse los servidores públicos. El control presupuestal, que se refiere tanto a la aprobación del pre-

361 Larios Contreras, Cesáreo, “Bases generales...”, *cit.*, nota 265, p. 93.

supuesto, como a la de la Cuenta Pública, tiene el propósito de comprobar que el gasto ejercido es efectivamente el presupuestado. Y el control político estriba en la fiscalización del uso y destino de los recursos públicos mediante la comprobación de los gastos expensados por las dependencias y entidades de la administración pública, para lo cual el Poder Legislativo puede formar comisiones de investigación, y exigir la comparecencia de los responsables del despacho para que le informen del estado de los asuntos que les fueron encomendados.

Independientemente de que las entidades de fiscalización superior están formalmente integradas al Poder Legislativo y no al Poder Judicial, se considera que, cuando en el ejercicio de sus atribuciones pueden aplicar el derecho a casos concretos, están investidos de facultades materialmente jurisdiccionales, y que realizan por tanto control judicial.

Por último, existe un incipiente control social, que aunque hasta ahora informal y no institucionalizado, es ejercido por ciudadanos en lo particular, partidos políticos, grupos de ciudadanos organizados y medios de comunicación. Consiste en la evaluación que, desde su propia perspectiva, hace la misma sociedad del acierto del gasto público, midiendo por un lado el efecto de la reducción de los recursos en manos de particulares a través de la recaudación, y por el otro los beneficios o ausencia de ellos que la población deriva de los servicios públicos prestados, o de las obras públicas construidas, aplicando dichos recursos.

Los controles administrativo y político bastan para comprobar que efectivamente se aplicaron tantos millones de vacunas, que se construyó un cierto número de centros de salud y de enseñanza —adecuadamente equipados y dotados de personal calificado—, así como un cierto número de presas; pero lo que en realidad es relevante, es el grado en que se han erradicado las enfermedades contra las que esas vacunas se aplicaron; el porcentaje en que se ha reducido la mortalidad materno-infantil; el grado al que han descendido los índices de analfabetismo o al que ha aumentado el nivel de escolaridad; y qué tanto se han evitado las inundaciones, cuántas hectáreas de cultivo de temporal han pasado a ser de riego, y cuántas poblaciones han sido electrificadas. Es decir, si efectivamente se ha elevado el bienestar de la población donde se han ejecutado las obras y prestado los servicios, independientemente de las estadísticas incluidas en los informes.

El control social³⁶² es útil porque al calificar las consecuencias sociales de lo erogado, hace factible saber si realmente se está actuando en los ámbitos más convenientes para la sociedad, y qué tanto éxito tienen los programas aplicados sobre los problemas, para cuya solución fueron diseñados. Esto permite, según el caso, replantear o reforzar los proyectos que ya están en operación, y determinar las líneas de acción que habrán de seguirse en el futuro. Para ejercer este control, la sociedad cuenta ya con organismos no gubernamentales que pueden asumir esta responsabilidad; una institución que los integrara, facilitaría su tarea.

Además de coadyuvar a estimular una buena gestión pública, que al fomentar el crecimiento reduzca la pobreza, la generación de instrumentos para que la ciudadanía colabore en la supervisión de la conducta de los funcionarios públicos —aunada a la división del poder entre los distintos niveles de gobierno, a la existencia de organismos autónomos y al establecimiento de preceptos que desalienten la corrupción—, contribuye a que los funcionarios públicos se abstengan de aprovechar los cargos que ocupan para proceder de manera ilícita.³⁶³

5. *Carácter de la presupuestación programática*

Esta técnica³⁶⁴ es un instrumento político en la medida en que ajusta las decisiones políticas a las que cada dependencia debe someterse; es una herramienta contable, porque es el procedimiento para conocer los costos de los diferentes proyectos con el fin de realizar una acción planificada; es un procedimiento administrativo, porque tiene por objetivo coadyuvar a la incorporación de criterios racionales y mecanismos adecuados para la programación, la realización y la evaluación de las actividades que corresponden a cada función establecida; es un expediente económico, en tanto provee el medio más efectivo para la asignación de recursos con base en la aplicación de un análisis económico de costo-beneficio o de costo-eficiencia; es un instrumento financiero que hace factible identificar las acciones que van a ejercerse por medio del establecimiento de objetivos, fines y metas, y que asimismo permite controlar y

362 Santana Loza, Salvador, “Evaluación social de la Cuenta Pública municipal”, *Hacienda Municipal*, Guadalajara, Jal., Indetec, núm. 77, marzo de 2002, pp. 10-13.

363 Banco Mundial, *Informe sobre el desarrollo mundial 2002*, Washington D. C., Banco Mundial, 2002, p. 115.

364 Rosas Arceo, Alfredo, *op. cit.*, nota 1, pp. 193 y 194.

evaluar su gestión; y es por último un mecanismo jurídico, pues todo el proceso está regido por el derecho.

Partiendo de una clara definición de sus objetivos y sus metas, el presupuesto por programas es un proceso continuo de formulación, ejecución, control y evaluación de las acciones gubernamentales, que con el objeto de lograr una mayor eficacia en la gestión administrativa, abarca la consideración de las varias acciones optativas y cuantificables que, agrupadas en programas, pueden ser aplicadas; la selección de las que de ellas son las más adecuadas, la asignación de recursos a los distintos programas de acuerdo con sus metas, y con base en el cálculo de costos unitarios y la indicación de quienes, según su función, son responsables de su ejecución.

Considerando que un programa es la respuesta organizada³⁶⁵ para solucionar, o al menos aminorar, uno o más problemas cuya satisfacción incluye la selección entre varios objetivos, la decisión de aplicar alguna de varias medidas posibles y el empleo de recursos limitados, se impone cuestionar si los programas que se intenta aplicar, y los que ya están en operación, son convenientes, adecuados, efectivos y eficientes para solucionar los problemas que los suscitan.

La conveniencia se relaciona con la magnitud de los problemas específicos que van a ser atendidos y con la prioridad acordada a cada uno de ellos, así como con los criterios adoptados tanto para seleccionar esos problemas —y no otros— para darles solución, como para señalarles una importancia relativa. La adecuación es la relación entre el problema y las acciones tendentes para erradicarlo, se refiere al grado en el que los objetivos propuestos están orientados hacia la corrección del problema que da origen al programa que se evalúa; al respecto hay que reconocer que hay restricciones que pueden obligar a reducir el alcance de los objetivos y a enfocar el programa, no a la solución total del problema corriendo el riesgo de no tener la capacidad para resolverlo, sino más limitadamente a disminuirlo hasta un grado específico, o a atender sólo a una parte de la población afectada.

La efectividad del programa depende de la medida en la que, como resultado de una actividad específica, se alcancen los objetivos preestablecidos de acuerdo con la política pública: el incremento planeado en la salud o escolaridad de los niños, o la reducción señalada en la tasa de

365 Lyden, Fremont L. y Miller, Ernest G., *op. cit.*, nota 332, p. 205.

criminalidad o bien en el índice de pobreza en una región determinada.³⁶⁶ Y la eficiencia del programa se define como la relación entre el costo en recursos que implica la obtención de sus objetivos —es decir, si la actividad mencionada se ejecuta con un costo mínimo, o se hace lo más que se puede con un nivel dado de gasto—, y su cumplimiento. Al respecto, hay que tener en cuenta que el logro de los objetivos no necesariamente significa que el programa sea conveniente ni adecuado, y que su eficiencia puede no estar relacionada con su efectividad, adecuación y conveniencia.

Estas interrogantes pueden plantearse antes de que el programa dé inicio, o en cualquier momento de su operación. Planteadas previamente, evalúan el proceso de planeación: si el programa propuesto se encauza a alcanzar objetivos importantes, si la amplitud del ámbito del problema que pretende abarcarse es la adecuada, si las actividades previstas pueden cumplir con los objetivos señalados, y si el costo unitario es lo suficientemente bajo para poder financiarlo.

Si se hacen respecto a un programa ya en marcha o concluido, constituyen una evaluación de la ejecución. Las preguntas se enfocan entonces a dilucidar si el programa ha sido dirigido para resolver problemas importantes; la extensión en que el problema ha sido controlado; la amplitud en la que los objetivos del programa han sido consumados, y los costos reales de la obtención de esos objetivos.³⁶⁷

Por las razones apuntadas, es obvio que evaluar es una fase imprescindible del proceso de presupuestación; pero presenta el inconveniente de que por más que se realice, haciendo un estricto análisis económico fundado en datos estadísticos, no hay forma de garantizar que en última instancia la valoración sea objetiva, y no la manifestación de ideologías políticas e intereses partidistas.

Como resultado del control de la ejecución de los programas y de la evaluación de los resultados alcanzados, el presupuesto por programas permite determinar la eficiencia de la gestión, o fincar responsabilidades por desviar la ejecución de las metas previstas, así como identificar las duplicaciones mediante la clasificación combinada sectorial y administrativa.

366 Wildawsky, Aarón, *op. cit.*, nota 290, p. 315.

367 Lyden, Fremont J. y Miller, Ernest G., *op. cit.*, nota 332, pp. 166 y 167.

En este sistema de presupuestación, lo importante es no lo que el gobierno adquiere sino las actividades que realiza, los objetivos que se propone y los medios que idea para alcanzarlos. Por una parte, el presupuesto es el instrumento que rige la acción del Estado para el cumplimiento de los planes y la coordinación de las actividades del sector público; y por la otra, es una herramienta de política económica en la que convergen aspectos jurídicos, contables y sociales.

El fin del presupuesto de egresos es prever el gasto público, que es el conjunto de erogaciones que hace el Estado para la satisfacción de necesidades colectivas, adquiriendo bienes o pagando servicios para lograr el bienestar social. En este sentido, el presupuesto de egresos es el documento mediante el cual se asignan recursos a los programas que han de realizarse en un año fiscal; en consecuencia, el gasto público se finca en presupuestos formulados con apoyo en programas anuales que señalan objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución.

6. *Contenido del presupuesto*

El gasto público comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera y pagos de pasivo o deuda pública en el nivel federal y local, que en sus respectivas jurisdicciones realizan el Poder Legislativo, el Poder Judicial, el Poder Ejecutivo —las secretarías de Estado, los departamentos administrativos, la procuraduría—, los ayuntamientos, los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal mayoritaria, y los fideicomisos en los que el fideicomitente es el gobierno federal, el de una entidad federativa o un ayuntamiento.³⁶⁸

A. *Clasificaciones presupuestarias*

Para aclarar el sentido e importancia de las maniobras con el ingreso y el gasto que el cumplimiento de las atribuciones gubernamentales supone, es indispensable la organización de la información, catalogándola de manera que proporcione una visión explícita de los efectos económicos y sociales de la gestión gubernamental.³⁶⁹

³⁶⁸ Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, artículo 2o.; en el nivel estatal y municipal véase el artículo correspondiente en sus respectivas leyes de presupuesto.

³⁶⁹ Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, pp. 19-22.

En el ámbito administrativo, la clasificación de dicha información debe facilitar el ejercicio del presupuesto y allanar su expedita ejecución en relación con los objetivos señalados, y simplificar el registro de las acciones gubernamentales para poder esclarecer la responsabilidad de la gestión de quienes recaudan los ingresos fiscales, administran los fondos de ellos obtenidos, y deciden su erogación.

Atendiendo al aspecto económico, dicha información debe facilitar el análisis de la repercusión que la política de ingreso y gasto del gobierno tiene sobre la composición del producto nacional, sobre el ritmo de crecimiento, y sobre la distribución del ingreso entre la población. En el aspecto funcional, debe auxiliar al gobierno en la preparación de los programas que elabora para ejercer sus atribuciones, por lo que debe proporcionar información respecto a cuál va a ser el monto de sus ingresos, y cuáles van a ser las fuentes de recaudación, cuál el destino que se prevé para esas percepciones, y también cuáles van a ser los sectores sociales afectados positiva o negativamente por la política fiscal.

Desde el punto de vista contable, con el objeto de simplificar el estudio de las cuentas de resultados conforme a un único sistema de contabilidad, el catálogo de cuentas debe comprender todas las que sean necesarias para identificar cada gasto, en relación con su objeto por medio del asiento de todas y cada una de las operaciones relativas a los ingresos y los gastos.

Lo anterior obliga a que las clasificaciones presupuestarias deban satisfacer un conjunto de formalidades de carácter funcional, administrativo, económico, programático y contable, que dan lugar a diversas presentaciones del anteproyecto de presupuesto, y asimismo al establecimiento de un sistema de contabilidad gubernamental.

a. Clasificación funcional

Se entiende por función³⁷⁰ el conjunto de actividades establecido por la administración pública, con el propósito de cumplir en su jurisdicción con la obligación gubernamental de satisfacer determinadas necesidades, prestando servicios públicos específicos. Atendiendo a este aspecto, para facilitar la evaluación de la actividad gubernamental, la presentación del presupuesto debe revelar claramente los recursos asignados a cada fun-

370 Arriaga Conchas, Enrique, *op. cit.*, nota 314, p. 67.

ción, de acuerdo a la importancia que a ésta le sea reconocida, sea que el servicio lo preste el gobierno o bien lo subsidie.

Esta clasificación³⁷¹ representa la agregación máxima de las actividades de la administración pública, concentrándolas en seis grupos: administración gubernamental, política y planeación económica, fomento y regulación, asistencia social, infraestructura y producción. Al proporcionar información sobre la naturaleza de los servicios y sobre la porción de los fondos públicos destinada a cada uno de ellos, facilita una mejor distribución de los recursos, un apoyo más equitativo a los diferentes sectores, y una mayor coordinación entre las varias actividades gubernamentales.³⁷²

Esta agrupación de gastos que el gobierno expensa en servicios, aclara la índole de los servicios gubernamentales —fomento económico, inversión social, protección social, defensa, administración, servicio de la deuda—³⁷³ y la parte que del gasto público se encausa a cada uno de ellos. Esta catalogación simplifica la metodización de las varias actividades del gobierno, hace posible el impulso armónico a los distintos sectores económicos, y facilita la evaluación del sistema empleado para asignar los recursos.

b. Clasificación sectorial

Variante de la anterior, la clasificación sectorial³⁷⁴ emplea la distinción entre los sectores de actividad del gobierno para mostrar sus campos de acción, no de acuerdo con sus propósitos —mejorar la salud, eliminar el analfabetismo—, sino en relación con objetivos precisos —incorporar a los beneficios de salud un área o grupo de población concretos, extender la enseñanza a un número específico de derechohabientes—.

Con el fin de precisar la asignación de recursos destinada a promover diversas actividades de acuerdo con los sectores productivos que integran la economía —desarrollo agropecuario y recursos naturales, comunicaciones y transportes, generación de energía, seguridad, educación—,³⁷⁵ en esta clasificación se organizan las áreas de actividad de la clasificación

371 *Ibidem*, pp. 52-56.

372 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, pp. 20 y 22.

373 Martner, Gonzalo, *op. cit.*, nota 84, pp. 108 y ss.

374 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 148.

375 Arriaga Conchas, Enrique, *op. cit.*, nota 314, pp. 63 y 64.

funcional con el propósito de vincular a cada una de las instituciones a cargo de una determinada labor, con el sector al que corresponde.

c. Clasificación administrativa

La clasificación institucional o administrativa —que organiza el gasto por dependencias— tiene como propósito³⁷⁶ establecer un sistema previo de control contable y administrativo de los gastos públicos, con el objetivo de revelar quién efectúa la erogación, y para quién la hace. Su finalidad es poner de manifiesto a los responsables de cada programa específico en relación con el cual debe adquirirse el bien o servicio que origina el gasto. El clasificador agrupa las distintas dependencias, asignándoles una clave numérica que empieza en el número 01 y asciende hasta abarcar todas las entidades.³⁷⁷

De acuerdo con la orientación administrativa, la presentación del presupuesto debe atender a la forma en que las distintas entidades y dependencias gubernamentales, y sus subdivisiones, se estructuran en la maquinaria administrativa que constituye el aparato de gobierno: ramo —cada una de las entidades que efectúa gasto público— dividido en capítulos, subdivididos, a su vez, en conceptos, y éstos en partidas.³⁷⁸ Esto facilita la aplicación de los fondos públicos y establece la responsabilidad de quien los maneja. Da, asimismo, bases para llevar la estadística presupuestal,³⁷⁹ fundamental para lograr un mejor empleo de los recursos del erario,³⁸⁰ porque hace posible efectuar análisis encaminados a determinar qué gastos son indispensables para establecer nuevos servicios o actividades, o para reestructurar los existentes; así como para comparar los costos de servicios análogos, y el costo de operación de las distintas dependencias.

d. Clasificación por objeto de gasto

Independientemente de la estructura final que se dé al proyecto de presupuesto, forzosamente los conceptos últimos de gasto deben aclararse detallando los materiales o servicios que van a emplearse para el cumplimiento de los programas. Esta sistematización básica —núcleo del pre-

376 *Ibidem*, p. 43.

377 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, pp. 89-91.

378 Osornio Corres, Francisco Javier, *op. cit.*, nota 22, p. 92.

379 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 21.

380 Arriaga Conchas, Enrique, *op. cit.*, nota 314, p. 44.

supuesto tradicional— que puede combinarse con todas las demás, identifica los bienes, consistentes tanto en los servicios personales que el gobierno utiliza, como en los bienes muebles e inmuebles que el mismo compra o arrienda; las transferencias, que son las aportaciones que no suponen una contraprestación para el gobierno, constituidas por las pensiones y los subsidios; y las cancelaciones de pasivo que se refieren a la amortización de la deuda.³⁸¹ Su propósito es llevar el control contable de las erogaciones, relacionando cada una de ellas con el bien o servicio adquirido para cumplir los objetivos de cada programa.³⁸²

Esta clasificación tiene por objeto dar a conocer las cosas que el gobierno compra, relacionando el monto del gasto con el objeto al que se destina, lo que permite su control contable.³⁸³ Con este propósito, las erogaciones se catalogan de acuerdo con los recursos humanos, materiales y financieros necesarios para cumplir los programas y alcanzar sus metas, lo que implica la existencia de un codificador adecuado a las características de esos insumos.

Este listado que precisa la composición de los gastos necesarios para el cumplimiento de las actividades programadas, enumerándolos de manera genérica, homogénea y coherente, tiene como finalidad indicar la demanda gubernamental de recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros, para lo cual los identifica por grupos ordenados en capítulos, conceptos y partidas.³⁸⁴

El elemento más general es el capítulo, constituido por la agrupación de los bienes y servicios de la misma naturaleza, indispensables para cumplir las funciones gubernamentales; su análisis es fundamental en materia de planificación. Al desglosar cada capítulo, resultan los conceptos, que son grupos de bienes y servicios similares, organizados más detalladamente; su fin es identificar los diferentes recursos y su relación con las metas programadas. La expresión más concreta de cada bien o servicio adquirido está en las partidas, resultado de separar y organizar los elementos homogéneos de cada concepto. Éstas hacen posible la cuantificación monetaria y contable de los bienes y servicios que cada programa implica.³⁸⁵

381 Martner, Gonzalo, *op. cit.*, nota 84, pp. 153 y ss.

382 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 21.

383 *Ibidem*, p. 153.

384 Arriaga Conchas, Enrique, *op. cit.*, nota 314, pp. 58-62.

385 *Ibidem*, p. 59.

Los capítulos se expresan en unidades de millar, los conceptos por la cifra que enumera las centenas, y las partidas se identifican por los dos dígitos que describen las unidades y las decenas; así, suponiendo que el guarismo 1000 se refiere al capítulo de servicios personales, 1100 representaría el concepto de remuneraciones al personal permanente, y 1101 aludiría a los sueldos.³⁸⁶

e. Clasificación programática

Conforme al aspecto programático, cuyo propósito es relacionar lo que va a erogarse con los resultados que se pretende alcanzar, expresados en unidades físicas, el presupuesto debe comprender todos los programas tanto de operación como de inversión que el gobierno se propone desarrollar —encaminados los primeros a producir bienes o a prestar servicios, y dirigidos los segundos a ampliar la capacidad instalada de producción—, así como las actividades específicas que deben ejecutarse para cumplirlos,³⁸⁷ exponiendo sus objetivos y el costo de cada una de ellas. Vincular los gastos con los resultados esperados facilita cuantificar las metas, controlar la erogación de los recursos conforme a un calendario de actividades establecido con anticipación, y distinguir el costo de cada uno de los programas que van a desarrollarse.³⁸⁸

Así presentado, el presupuesto expone hacia dónde se dirigen los fondos públicos de acuerdo con las acciones que el gobierno planea realizar para solventar las necesidades colectivas, y facilita su identificación, justificación y evaluación. Esta exposición permite la cuantificación de las metas planteadas y de los costos correspondientes, porque identifica en cada programa las operaciones concretas que van a efectuarse como un conjunto de proyectos, lo que implica la existencia previa de un índice clasificador conforme al cual se registra por medio de claves numéricas y nombres, el costo calculado para cada programa, subprograma y proyecto.³⁸⁹ Éste es la unidad presupuestaria a la que se le asignan los recursos, por lo que es también la unidad de control del gasto público.³⁹⁰

386 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 93.

387 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 150.

388 Morones Hernández Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 22.

389 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 86.

390 Martner, Gonzalo, *op. cit.*, nota 84, p. 132.

f. Clasificación económica

Este método de clasificación se basa en determinar la naturaleza económica de cada categoría de gastos, y se utiliza para conocer el efecto del gasto público en la actividad económica del país.³⁹¹ Desde esta perspectiva, las cuentas deben revelar abiertamente información respecto a tres conceptos: gasto corriente, gasto de capital y servicio de la deuda. El primero representa el costo del funcionamiento de la administración pública; el segundo se refiere al monto de la inversión, tanto financiera como física; y el último alude a las sumas reservadas para amortizar los compromisos financieros que componen la deuda pública.³⁹² Esta sistematización hace posible tanto cuantificar la inversión pública y apreciar la influencia del gasto público sobre la economía nacional, estatal o municipal, según el caso, como determinar el impacto de los gastos públicos sobre el nivel y composición del producto nacional, así como sobre su distribución.³⁹³

El objetivo de este enfoque es esclarecer qué porción de las erogaciones se destina a cubrir las operaciones corrientes del gobierno —servicios personales, materiales y suministros, servicios generales y transferencias—; cuál se asigna a cubrir el servicio de la deuda pública —consolidada y flotante—; y cuál se canaliza al incremento de los bienes de capital —adquisición de bienes inmuebles y construcción de obras públicas—, que amplía la capacidad instalada de producción de la economía. También aclara cuáles son los servicios prestados directamente por el propio gobierno, y cuáles son los que presta indirectamente mediante subsidios otorgados a los encargados de hacerlo.

Función importante de esta exposición es que permite entender la influencia que tiene el gasto público sobre la ocupación de los factores de producción, sobre la estabilidad monetaria, sobre el desarrollo económico y social, y sobre el nivel y composición del producto nacional, así como sobre su distribución. Esta presentación se relaciona tan estrechamente con el presupuesto por objeto del gasto —se integra con sus principales rubros—, que puede decirse que éste constituye una aclaración del presupuesto económico.³⁹⁴

391 Arriaga Conchas, Enrique, *op. cit.*, nota 314, p. 56.

392 Martner, Gonzalo, *op. cit.*, nota 84, pp. 186 y ss.

393 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, pp. 146 y 147.

394 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 99.

g. Presentación del presupuesto

El presupuesto es el enunciado cuantitativo de las diversas actividades que, en cumplimiento de los programas anuales de trabajo, van a realizarse en un ejercicio fiscal determinado. Para facilitar el análisis y la evaluación cabal y pormenorizada de la materia que comprende, se presenta desde diferentes enfoques, catalogándolo por funciones, por programas, por objeto de gasto y por dependencias. Estas agrupaciones permiten conocer respectivamente quién efectuará la erogación, y en qué, por qué y para qué la hará. Está además la presentación económica que muestra qué parte de los gastos se destina a las operaciones corrientes del gobierno, y la parte que de ellos se canaliza a la creación de bienes de capital.³⁹⁵

Para facilitar la interpretación del presupuesto,³⁹⁶ se emplean además combinaciones de las ya mencionadas clasificaciones: por programas y por objeto del gasto, por dependencias y por objeto del gasto, por dependencias y por programas, por programas y por clasificación económica.

h. Cálculo de las partidas presupuestales

La técnica de presupuestación por programas abarca los instrumentos para cuantificar, tanto los recursos humanos y materiales, como la magnitud de las inversiones necesarias para ejecutar las acciones programadas.

Cada programa, de los que constituyen el presupuesto, es un conjunto de actividades con características y elementos homogéneos que se realiza con el fin de lograr en un tiempo determinado el objetivo previsto.³⁹⁷ Como el propósito de realizar algo y el costo que implica son condiciones inseparables, cada programa contiene, junto con la información relativa a las actividades que han de llevarse a cabo para dar cumplimiento a los objetivos enunciados, la que se refiere a los recursos necesarios para hacerlo. Asimismo, para poder evaluar los resultados obtenidos, cada programa incluye las unidades de medición —índices de rendimiento, unidades de producto final cuantificadas— que permiten determinar el grado de aprovechamiento de los recursos asignados.

Calcular las partidas presupuestales implica el desarrollo de varias actividades: relacionar y registrar los recursos humanos, materiales y fi-

395 Vázquez Arroyo, Francisco, *op. cit.*, nota 2, p. 85.

396 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 100.

397 *Ibidem*, pp. 51 y 52.

nancieros necesarios para la ejecución de los programas; señalar los métodos para el cálculo y estimación de las partidas presupuestales; determinar dichas partidas, y elaborar el proyecto inicial de calendarización del gasto.

— Compatibilización de recursos

Como ya se ha repetido, para elaborar el presupuesto se parte de los proyectos que integran el programa anual de trabajo, por lo que el primer paso es listar todos los insumos en personal y materiales imprescindibles para la realización de cada uno de ellos, con el objeto de estimar el costo de las partidas presupuestales con ellos relacionadas.³⁹⁸ Esta correlación estriba principalmente en ordenar, agrupar y cuantificar, de acuerdo con sus características afines, los recursos necesarios para cumplir con los proyectos que se planea llevar a cabo en el ejercicio fiscal que cubre el presupuesto, dándoles una expresión conceptual uniforme, siguiendo un catálogo de cuentas previamente establecido.

— Catálogos de cuentas

En razón de lo previamente señalado, es imprescindible una adecuada clasificación de cuentas en la que se consideren esas exigencias y se hagan concordar las diversas clasificaciones de que pueden ser objeto. Para que se dé esa correlación, se necesita un catálogo de cuentas integral que tome en cuenta los diferentes conceptos de gastos, a través de cuentas codificadas que por sí mismas faciliten una visión exacta y específica de los diversos conceptos presupuestales.

Los catálogos de cuentas, tanto para el registro de las operaciones financieras como de las presupuestales, son emitidos por las autoridades federales, estatales y municipales autorizadas en las respectivas leyes para hacerlo. Los primeros comprenden varias categorías de cuentas: de activo, pasivo, patrimonio, resultados, orden y presupuesto, que a su vez se dividen en subcuentas, subsubcuentas, y demás registros complementarios necesarios, para proveer la información adecuada con el fin de facilitar, por una parte, llegar a decisiones administrativas, y por la otra controlar la ejecución de las acciones programadas.³⁹⁹

³⁹⁸ *Ibidem*, pp. 52 y 53.

³⁹⁹ Castellanos López, Miguel y González Hernández, Antonio, *Estructura de los sistemas de contabilidad de los estados de Aguascalientes y de Campeche*, Guadalajara, Jal., Indetec, 1998, p. 29.

Por lo que respecta al registro presupuestal, éste se efectúa en las cuentas abiertas que están destinadas para asentar las operaciones relativas a la autorización presupuestaria, la adecuación presupuestaria, el compromiso presupuestal —referido al hecho de que a través del documento formal que ampara la operación, una erogación se destina a un fin específico—, y el ejercicio presupuestal —determinado por el acto de adquirir el bien o de recibir el servicio programado, independientemente de que se pague o no—.

El catálogo de cuentas debe abarcar —de acuerdo con el instructivo correspondiente— la especificación de todos y cada uno de los conceptos de gasto, y basarse en claves suscitadas por la propia estructura orgánico-administrativa del correspondiente gobierno, las funciones y actividades que éste debe efectuar, los programas de obras y servicios públicos que tiene que cumplir, y los conceptos de ingreso que señale la ley respectiva.⁴⁰⁰

— Métodos de proyección

Los sistemas de estimación más usuales son los de extrapolación, los econométricos y el directo.⁴⁰¹

Los procedimientos de extrapolación —método automático, método de promedio y método de aumentos— se apoyan en la modificación de los ingresos y los gastos a través del tiempo, sin atender a otras variables que pueden contribuir a la evolución de dichas percepciones y erogaciones. Por el contrario, los sistemas econométricos —relacionados con los aspectos matemáticos de la teoría económica y con la técnica empleada para la elaboración de estadísticas— se basan en aplicar pruebas respecto al grado de confiabilidad de distintas relaciones, estudiando cualquier variable que coadyuve a elucidar la evolución de dichos ingresos y gastos.

El método directo participa de elementos tanto de la técnica de extrapolación como de la econométrica, porque partiendo de datos de recaudación y de gasto históricos, admite —mediante el análisis minucioso de cada fuente de ingresos y partida de gasto— el estudio del posible impacto de diversas variables económicas sobre la recaudación y el gasto futuros.

400 Morones Hernández, Humberto y Santana Loza, Salvador, *op. cit.*, nota 4, p. 23.

401 *Ibidem*, p. 56.

— Ajustes para hacer coincidir la necesidad de gasto con los recursos disponibles

Como el presupuesto se prepara en forma independiente y simultánea en sus dos aspectos: ingresos y egresos, es prácticamente imposible que unos y otros coincidan desde su primera versión, de manera que es necesario hacer los ajustes pertinentes.

Cuando el gasto previsto excede a los ingresos disponibles, si el déficit no es importante, puede bastar con recortar algunos programas, o previo análisis suprimir las partidas que no se consideren indispensables; esta opción permite conservar todos los programas de trabajo —obras o servicios públicos— aunque con algunas restricciones, y sin gravar en exceso a los contribuyentes. Pero si esto no basta para corregir el desequilibrio, pues aún con ese recorte no hay modo de sufragar las erogaciones que requiere la atención de todas las demandas de servicios de la comunidad, se hace necesario suprimir programas, lo que implica un minucioso análisis de cada uno de ellos para conocer las posibles consecuencias que acarrearía no desarrollarlo, con el fin de decidir cuáles, aún siendo necesarios, pueden postergarse. Las otras opciones son incrementar los impuestos o recurrir al financiamiento por endeudamiento.⁴⁰²

B. Contabilidad pública

La técnica que produce información sobre la forma en que se obtienen los recursos públicos y la aplicación que se les da, es la contabilidad pública. A través de un sistema de control interno se captan sin excepción todas las acciones del ente para clasificarlas como operaciones de activo, pasivo, capital o patrimonio, ingresos, costos, gastos y operaciones presupuestales; así como para medirlas en términos monetarios, para finalmente resumirlas en información financiera, presupuestal, programática y económica, con el objeto de facilitar el proceso de tomar decisiones.⁴⁰³

El objetivo de la contabilidad es generar información confiable, veraz y oportuna, para lo que debe realizarse una serie de funciones consistentes en establecer un sistema de información financiera, cuantificar las transacciones, procesar los datos, evaluar la información obtenida y comunicarla. La realización en secuencia de estas funciones origina el pro-

402 *Ibidem*, pp. 112 y 113.

403 Castellanos López, Miguel y González Hernández, Antonio, *op. cit.*, nota 399, pp. 15 y 16.

ceso contable, cuyas fases son la sistematización, la valuación, el procesamiento, la evaluación y la información.⁴⁰⁴

Para elaborar la información financiera, los datos del ente se someten a varias operaciones: captura, clasificación, registro, cálculo y síntesis. La clasificación se hace por medio de cuentas que sirven para organizar cada uno de los elementos de las transacciones realizadas por un ente económico. Las cuentas son registros donde se describe en forma detallada y ordenada la historia de cada uno de los conceptos que integran el balance y el estado de resultados, que respectivamente ponen de manifiesto la situación financiera del ente, y la de sus ingresos y egresos.

La contabilidad pública coadyuva a garantizar que los recursos públicos se utilicen conforme a la normatividad correspondiente —y en su caso a determinar la responsabilidad de los encargados del manejo de dichos fondos—, porque es el instrumento de registro de la totalidad de las operaciones financieras del gobierno, que por una parte hace factible comprobar el correcto ejercicio del presupuesto de acuerdo con el programa trazado por la dependencia encargada del servicio, y por la otra proporciona el fundamento para que el Ejecutivo elabore un documento en el que consolide la totalidad de la información financiera de manera organizada, coherente y ordenada, con el objeto de someterla al Poder Legislativo para su escrutinio.

a. Contabilidad gubernamental

La contabilidad gubernamental es el procedimiento para captar y registrar las operaciones financieras, presupuestales y de consecución de metas del sector público; su información coadyuva a tomar decisiones y a evaluar las actividades de las dependencias a cargo de los proyectos.⁴⁰⁵ El marco de referencia para uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables, así como para organizar y mantener una efectiva sistematización que permite la obtención de información veraz en forma clara y oportuna,⁴⁰⁶ han sido los principios básicos de la contabilidad gubernamental,⁴⁰⁷ definidos como los *fundamentos esenciales para sustentar el*

404 *Ibidem*, p. 33.

405 Ramírez Samuel, Valentín, *Criterios para homologar el contenido conceptual de las clasificaciones presupuestarias estatales*, Guadalajara, Jal., Indetec, 1994, p. 87.

406 Castellanos López, Miguel y González Hernández, Antonio, *op. cit.*, nota 399, p. 22.

407 Establecidos en el boletín emitido en 1982 por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, dependiente de la Subsecretaría de Evaluación de la extinta Secretaría

*registro correcto de las operaciones, y la elaboración y presentación oportuna de los estados financieros, basados en el razonamiento, la eficiencia demostrada, el respaldo de legislaciones especializadas y la aplicación general de la contaduría gubernamental.*⁴⁰⁸

Enunciados estos principios con carácter obligatorio exclusivamente para la administración pública federal,⁴⁰⁹ dada la similitud de los objetivos y las características de los elementos que, independientemente del nivel de gobierno de que se trate, dan forma a la hacienda pública, dichos preceptos han sido adoptados por algunas entidades federativas, en tanto que otras aplican bien los principios de contabilidad generalmente aceptados,⁴¹⁰ o bien han adaptado a sus necesidades elementos de ambas clasificaciones.

Dichos principios se dividen en tres grupos: el primero de ellos comprende los principios que identifican y delimitan a las entidades de la administración pública federal y a sus aspectos financieros, presupuestales, programáticos y económicos; el segundo reúne los principios que establecen la base para cuantificar las operaciones de la administración pública federal, así como su presentación; y el tercero incorpora los principios que se refieren a la forma de efectuar los registros y de presentar la información a modo de hacer notoria la situación real del ente.⁴¹¹

de Programación y Presupuesto; una vez comparados los principios aplicados en Argentina, Brasil, Ecuador y Estados Unidos de América, con los expedidos en México por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos para el uso en general de la profesión contable.

⁴⁰⁸ *Ibidem*, p. 4.

⁴⁰⁹ Castellanos López, Miguel, “Los principios de contabilidad generalmente aceptados y los principios de contabilidad gubernamental”, *Indetec*, Guadalajara, Jal., Indetec, núm. 126, septiembre de 2001, p. 88.

⁴¹⁰ Los principios de contabilidad generalmente aceptados son los de entidad, realización, costo histórico y negocio en marcha, que corresponden respectivamente a los de ente, cuantificación en términos monetarios, valor histórico original y existencia permanente de la contabilidad pública. El principio de periodo contable de la contabilidad empresarial incluye el de base de registro de la contabilidad gubernamental, y asimismo, el de dualidad económica de la contabilidad empresarial está comprendido en el principio de control presupuestal de la contabilidad gubernamental. Los principios de revelación suficiente, importancia relativa y consistencia contable son comunes a ambos sistemas de contabilidad; en tanto que los de cumplimiento de las disposiciones legales, de control presupuestal y de integración de la información son aplicados únicamente en la contabilidad pública; y los de valuación, presentación y criterio prudencial sólo lo son en la contabilidad empresarial. *Ibidem*, p. 98.

⁴¹¹ Castellanos López, Miguel y González Hernández, Antonio, *Estructura...*, cit., nota 399, pp. 23 y 24.

— Identificación de los entes que ejercen gasto público, y registro de sus operaciones

Este grupo comprende los principios respecto a la existencia permanente del ente, la cuantificación en términos monetarios y el periodo contable.⁴¹² Ente es toda dependencia gubernamental creada por ley o decreto, con existencia propia e independiente, constituida con el fin de lograr mediante una combinación de recursos humanos, materiales y financieros, los objetivos establecidos en el ordenamiento jurídico en el que tiene origen.

Por entidad pública se entiende todo organismo creado por una legislación específica en la que se asientan sus objetivos, ámbito de acción y limitaciones.⁴¹³

Existencia permanente. Salvo que se especifique lo contrario en una modificación posterior a la ley o decreto que lo instituyó, se considera que el ente tiene vida permanente, por lo que su sistema contable se establece, considerando que su periodo de vida es indefinido, sin prever mecanismos o procedimientos para una eventual extinción o fusión.⁴¹⁴

Cuantificación en términos monetarios. Uno de los objetivos de la contabilidad es mostrar, con base en operaciones registradas en moneda nacional, la situación financiera del ente en términos monetarios. Los acontecimientos que no pueden ser así valuados porque son materia de valoraciones subjetivas o cualitativas, deben ser expresados como notas en los estados financieros.

Periodo contable. Para hacer pública la situación financiera del ente,⁴¹⁵ y con el fin de hacer posible conocer los resultados de las acciones ejecutadas por él, es indispensable dejar constancia tanto de dichas operaciones como de la información concerniente a ellas; al respecto se ha acordado convencionalmente que para efecto de dichos registros, la vida del ente se divide en periodos uniformes que coinciden con el año de calendario.

412 Boletín mencionado (Boletín emitido en 1982 por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental), pp. 5 y 6.

413 Castellanos López, Miguel, “Los principios...”, *cit.*, nota 409, p. 93.

414 Boletín mencionado, pp. 6-9; y Castellanos López, Miguel y González Hernández, Antonio, *Estructura...*, *cit.*, nota 399, p. 24.

415 Castellanos López, Miguel, “Los principios...”, *cit.*, nota 409, p. 94.

— Registro e integración de la información

En este grupo están incluidos los principios de costo histórico, base de registro, revelación suficiente, control presupuestario e integración de la información.⁴¹⁶

Costo histórico. Los bienes deben registrarse a su costo de adquisición, excepto si son obtenidos por donación, expropiación o adjudicación, caso en el que lo son a su valor estimado. Por lo mismo, los estados financieros muestran los valores y costos históricos de acuerdo a la fecha de adquisición y no al precio actual de mercado. Sin embargo, si por cambios en el poder adquisitivo de la moneda esta información deja de ser representativa, puede ser reexpresada aplicando los métodos y lineamientos que emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero esta circunstancia debe especificarse de manera que no haya posibilidad de error.

Base de registro. Los ingresos son reconocidos y registrados como tales cuando se perciben, y los gastos en el momento en que se devengan —lo que ocurre en el momento en que se formaliza la operación—. Al cierre de cada periodo quedan incluidos en la contabilidad todos los gastos aplicables al mismo, y los ingresos efectivamente recibidos.

Revelación suficiente. En los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, debe constar la información suficiente para mostrar en forma indubitable la situación financiera, presupuestal y patrimonial del ente; en caso necesario, deben incluirse notas explicativas que revelen detalles adicionales con el fin de que los usuarios de la información estén convenientemente enterados.

Control presupuestario. Para fines del control presupuestario en el sistema contable, se lleva el registro de los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente, así como su vinculación con el avance físico y financiero de los proyectos planteados. Esta relación es necesaria para que exista una información oportuna y confiable acerca de la ejecución presupuestaria, que haga posible evaluar los resultados obtenidos respecto a los objetivos previstos en el programa autorizado. Asimismo, resulta indispensable que en el sistema de contabilidad se prevean procedimientos para que antes de contraer compromisos que afecten al ente, pueda verificarse si en el rubro de gastos respectivo existe disponibilidad suficiente.

416 *Ibidem*, pp. 25 y 26.

Integración de la información. Al preparar estados contables integrados o consolidados, se reúnen los datos y las cifras de las unidades o entes tal como aparecerían si constituyeran una sola unidad económica, lo que implica la eliminación de las cuentas y de los resultados originados por las transacciones efectuadas entre ellos, y que, por lo tanto, dichos estados financieros no reflejen los superávits ni los déficits originados en esas operaciones.

— Consistencia contable, y respeto a los ordenamientos legales

Este grupo incluye los principios de importancia relativa, consistencia contable y cumplimiento de las disposiciones legales.⁴¹⁷

Importancia relativa. La importancia relativa se refiere a que los estados financieros, patrimoniales y presupuestales deben manifestar todas las partidas relevantes para efectuar evaluaciones o tomar decisiones. Toda información procesada conforme al sistema contable, y especialmente la presentada en dichos estados, debe exponer los aspectos trascendentales del ente, susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.

De acuerdo con este principio, es necesario tener en cuenta la relación que guardan entre sí las diversas operaciones realizadas, para conforme a su monto y naturaleza efectuar el correspondiente registro.⁴¹⁸ En tales circunstancias, lo fundamental para determinar los límites entre la relevancia y la poca importancia de las partidas, es su naturaleza y monto, así como el equilibrio entre la utilidad de la información y el grado de detalle que la misma requiere.

Consistencia contable. Las políticas, métodos de cuantificación y procedimientos contables deben ser los apropiados para reflejar la situación del ente, y aplicarse con criterio uniforme y en forma coherente a lo largo de un periodo, y también de un ciclo a otro. Cuando se efectúe en ellos un cambio que pueda afectar la comparación de los datos incluidos en la contabilidad, debe hacerse constar en los estados financieros su motivo, justificación y efectos.

Cumplimiento de las disposiciones legales. Con el propósito de comunicar adecuadamente los hechos,⁴¹⁹ el sistema de contabilidad guber-

417 *Ibidem*, pp 26 y 27; y Boletín de la Secretaría de Programación y Presupuesto, pp. 6-9.

418 Castellanos López, Miguel, “Los principios...”, *cit.*, nota 409, p. 95.

419 *Ibidem*, p. 95.

namental debe hacer posible que en forma indubitable conste el cumplimiento de la normatividad jurídica aplicable, presentando en forma amplia y razonable —y de conformidad con los principios de contabilidad— el efecto de aquéllos tanto en la posición financiera del ente, como en los resultados de sus transacciones, para lo que deben observarse las disposiciones legales relativas al registro de las operaciones relacionadas con el sistema contable y presupuestal. En caso de conflicto entre los preceptos jurídicos y los principios de contabilidad gubernamental, se reconoce la prelación de los primeros.

b. Principios normativos de carácter general

Las entidades que transmiten información financiera de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, deben cumplir con las normas técnicas obligatorias contenidas en los boletines emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C.⁴²⁰ Por lo que respecta a los principios normativos específicos de carácter general obligatorios para las entidades gubernamentales federal y locales, éstos emanan de sus respectivas leyes de presupuesto, contabilidad y gasto público, así como de los reglamentos de las mismas.⁴²¹

— Preceptos contenidos en las leyes de presupuesto, contabilidad y gasto público

Dichas leyes disponen la forma en que ha de llevarse la contabilidad, la cual ha de apegarse a la base acumulativa,⁴²² lo que permite determinar los costos, y facilita la formulación, ejercicio y evaluación de los presupuestos y de los programas que los integran. Asimismo, establecen las

420 Consignados en el boletín A-2, el principio de entidad; en el A-3, los principios de realización y periodo contable; en el A-4, los de valor histórico original, negocio en marcha, y dualidad económica; en el A-5, el de revelación suficiente; en el A-6, el de importancia relativa; y en el A-7, el de consistencia. Río González, Cristóbal del, *El presupuesto*, 7a. ed., ECAFSA, 1999. El IMCP es el organismo que agrupa a todos los profesionales de la contabilidad en México.

421 Castellanos López, Miguel y González Hernández, Antonio, *Estructura...*, cit., nota 399, pp. 28-30.

422 Método de contabilidad con el cual se reconocen los eventos y condiciones conforme van ocurriendo, los ingresos y los gastos se identifican con periodos específicos, y se registran en el momento en que aquéllos se perciben o se devengan éstos, sin importar en este último caso la fecha de pago. Kohler, Eric L., *A Dictionary for Accountants*, 3a. ed., Englewood Cliffs, N. J., Prentice-Hall, 1963.

cuentas que deben abrirse para registrar los activos, los pasivos, el capital o patrimonio, los ingresos, los costos, los gastos, las asignaciones, los compromisos y el ejercicio presupuestal; la forma en la que deben llevarse los registros auxiliares; la autoridad que puede actualizar los catálogos de cuentas; y la periodicidad con la que debe proporcionarse la información presupuestal, contable y financiera.

Los sistemas contables se diseñan y operan para facilitar la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos, avances en la ejecución de los programas, y en general para que permitan medir la eficacia y la eficiencia con la que se ejerce el gasto público.

— Preceptos contenidos en los reglamentos de las leyes
de presupuesto, contabilidad y gasto público

En los reglamentos de dichas leyes se encuentran las disposiciones que rigen los sistemas de captación y registro de las operaciones financieras, las presupuestales y las relativas a la consecución de metas, con la finalidad de que dichos procedimientos proporcionen información que coadyuve a tomar decisiones y a evaluar las actividades realizadas.

Tanto el registro de las operaciones —que debe estar respaldado por los documentos comprobatorios y justificativos originales—, como la preparación de los informes financieros, deben llevarse a cabo, de acuerdo con los principios de contabilidad generales y específicos, así como con las normas e instructivos que en cumplimiento de sus respectivas leyes de presupuesto, contabilidad y gasto público —y de los reglamentos de éstas—, dicten según el caso, las respectivas autoridades federales, estatales y municipales, señaladas en dichos ordenamientos para hacerlo.

El sistema de costos debe estar integrado al de contabilidad, y cuantificar los recursos empleados en la ejecución de los programas, subprogramas, proyectos y cualesquiera otras actividades.

La confiabilidad de las cifras consignadas y la representatividad de los saldos en las cuentas de balance, en función de los activos y pasivos reales de las mismas, es responsabilidad de la dependencia a cargo de los registros contables, que para tal fin debe adoptar las medidas de control y depuración adecuadas.

c. Cuenta Pública

La Cuenta Pública⁴²³ es el informe que contiene el examen de los ingresos y de los egresos del Estado, y que, mediante argumentos razonados de la actuación del gobierno, justifica ante el Poder Legislativo los gastos públicos erogados en cumplimiento de los programas autorizados en el presupuesto.

Esta exposición exhaustiva de la gestión financiera⁴²⁴ de la administración pública permite comprobar si las distintas dependencias y entidades se sujetaron a las previsiones del presupuesto, y si lo realizado corresponde a los objetivos programados;⁴²⁵ y asimismo confirmar que todo el proceso de recaudación, administración, manejo, custodia y aplicación de los ingresos y egresos federales se ejercieron en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables, y conforme a los criterios aprobados en el presupuesto.⁴²⁶

Para cumplir con esta función,⁴²⁷ la Cuenta Pública debe incluir los estados contables, financieros, presupuestarios, económicos y programáticos; así como la información relativa al registro de las operaciones

423 Desde 1995, los principales resultados de la gestión anual del sector público federal se reportan en un solo tomo impreso que incluye un apéndice estadístico con información complementaria de índole financiera y presupuestaria, en tanto que la información específica por dependencias y entidades forma parte de un banco de información. Los textos programáticos contienen con mayor detalle el destino de los subsidios y transferencias, así como el de las erogaciones efectuadas a través de los programas especiales y sectoriales. Asimismo, en diversos cuadros se proporciona información sobre el ámbito de cobertura de dichos programas, la unidad responsable de su ejecución, y el indicador estratégico, y se vinculan los recursos ejercidos con las acciones realizadas para el cumplimiento de las metas propuestas. Tanto el tomo de resultados generales como el banco de información están disponibles en la página de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en *Internet*, y se integran en discos compactos. Independientemente de lo anterior, cuando así lo requiere el congreso, las distintas dependencias y entidades de la administración pública presentan para su fiscalización los datos, registros y documentos comprobatorios de los ingresos y gastos asentados, así como los relativos a las metas propuestas y a las alcanzadas. Véase Subsecretaría de Egresos, Unidad de Contabilidad Gubernamental e Informes sobre la Gestión Pública, Cuenta de la Hacienda Pública Federal 1999, resultados generales, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1999, p. 23.

424 La actividad de los Poderes de la Unión y entes públicos federales respecto de la administración, manejo, custodia y aplicación de los recursos públicos para la ejecución de los programas federales aprobados en el presupuesto. Ley de Fiscalización Superior de la Federación, artículo 2o., fracción VII.

425 Ramírez Samuel, Valentín, *op. cit.*, nota 405, p. 85.

426 Ley de Fiscalización Superior de la Federación, artículo 2o., fracción VIII.

427 Ley de Fiscalización Superior de la Federación, artículo 7o.

derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos y del ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación. También forman parte de ella los resultados de las operaciones y otras cuentas de los Poderes de la Unión y entes públicos federales, además de los estados detallados de la deuda pública federal. Esta documentación debe redactarse de tal modo que haga resaltar tanto los efectos de las operaciones reportadas, como las consecuencias del manejo de las cuentas de activo, pasivo y patrimonio; y que asimismo aclare el origen y aplicación de los recursos.

Para facilitar el análisis de las operaciones ejecutadas y el estudio de lo logrado con ellas, y para poder conocer el grado de cumplimiento de los objetivos, metas y satisfacción de necesidades previstos en los programas de las distintas dependencias, se hace un corte al 30 de junio del ejercicio fiscal en curso, y se prepara un Informe de Avance de la Gestión Financiera que cubre el periodo transcurrido desde el 1o. de enero hasta esa fecha, en el que se detallan los resultados físicos y financieros de los programas a cargo de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales. Este documento, que debe incluir el flujo contable de los ingresos y egresos durante ese periodo, el avance en el cumplimiento de los programas —de acuerdo con los indicadores estratégicos aprobados en el presupuesto— y los procesos concluidos⁴²⁸ forma parte de la Cuenta Pública.

— Estructura de la Cuenta Pública

La Cuenta Pública se integra con los estados financieros y reportes contables relativos a las operaciones realizadas por la administración pública en cumplimiento de sus programas de trabajo anuales. Consta de una presentación introductoria, una sección financiera y una sección contable. En materia financiera expone la situación económica del país, y despliega los resultados generales de las finanzas públicas; en materia contable, entera tanto de los estados financieros, como de los estados económicos y presupuestarios básicos, en ambos casos consolidados. La Cuenta Pública contiene, además, un apéndice estadístico que proporciona datos sobre los resultados, los presupuestos, los ingresos y gastos presupuestarios, la deuda pública y la clasificación funcional del gasto.

428 Ley de Fiscalización Superior de la Federación, artículos 8o., 11 y 2o., fracción IX.

— Contenido de la Cuenta Pública

Con el propósito de persuadir que la política económica seguida fue la correcta, la autoridad responsable del proceso presupuestal en cada jurisdicción hace, en la presentación introductoria de la Cuenta Pública, una evaluación general tanto de la estrategia económica seguida por la administración correspondiente, durante el ejercicio que cubre dicho documento, como de los avances alcanzados gracias a ella.

Para facilitar la comprensión de los resultados generales, se explica en la Cuenta Pública la situación económica existente, así como los resultados de la gestión de la administración sobre las finanzas públicas, para lo cual se analizan —tanto en el nivel gubernamental como en el nivel de organismos y empresas públicas—. la política de ingresos, la de gasto y la de deuda.

Política de ingresos y política de endeudamiento. Respecto a la política tributaria, la Cuenta Pública informa sobre la composición y evolución de la recaudación. Y por lo que toca a la política de deuda, aclara el estado del adeudo tanto externo como interno, manifestando las fuentes de financiamiento; y asimismo hace saber el costo financiero de que el sector público presupuestario recurra al crédito, así como el saldo del endeudamiento.

Política de gasto. Por lo que toca a la política de gasto, informa la Cuenta Pública sobre el gasto programable tanto del gobierno como de los organismos y empresas públicas, y asimismo expone las estrategias específicas del gasto público, así como su orientación funcional. Al tratar dichas tácticas concretas, informa sobre las reglas de operación de los distintos programas y fondos, así como las de los proyectos de infraestructura a largo plazo. Al examinar la orientación funcional del gasto, distingue entre funciones de desarrollo social, funciones productivas y funciones de gestión gubernamental.

Las funciones de desarrollo social incluyen las erogaciones relacionadas con educación, salud, seguridad social, seguridad laboral, abasto y asistencia social, y desarrollo regional y urbano. Por lo que respecta a las funciones productivas, éstas comprenden las expensas en desarrollo agropecuario, energía, comunicaciones y transportes, comercio y fomento industrial, y turismo. Por último, las funciones de gestión gubernamental engloban los gastos relativos al desempeño de las acciones en materia de gobernación, hacienda y crédito público, contraloría y desarrollo adminis-

trativo, procuraduría, medio ambiente y recursos naturales, y en el caso del gobierno federal, relaciones exteriores, defensa nacional y marina.

Contabilidad pública. Por lo que toca al aspecto contable, la Cuenta Pública presenta los estados financieros y presupuestales básicos, que son por una parte los estados financieros consolidados, y por la otra los estados presupuestarios y económicos consolidados, tanto respecto del sector público en su conjunto, como por separado los del gobierno y los de los organismos y empresas de control presupuestario directo. En los estados financieros consolidados se muestra la situación financiera del ejercicio en curso —considerando el activo, el pasivo y el patrimonio— comparándola con la del año anterior.

En los estados presupuestarios y económicos consolidados⁴²⁹ se hacen públicas las entradas y los desembolsos del ejercicio, de acuerdo con su naturaleza económica, relacionándolos —por medio del registro en cuenta doble— por una parte en ingresos y egresos en cuenta corriente, y por la otra en cuenta de capital. Con el propósito de apoyar el análisis del comportamiento de las finanzas del sector público, en los mismos documentos se revelan los indicadores de ahorro corriente, déficit de capital y endeudamiento o desendeudamiento neto.

Para facilitar la comprensión de dichos estados financieros y presupuestales, se les acompaña de notas en las que se explican los principios básicos de contabilidad en que se fundamentan, las políticas de contabilidad seguidas, y las principales variaciones en los estados financieros. Esos textos se refieren, el primero de ellos, a la enumeración de los preceptos normativos y contables seguidos para la formulación de dichos estados; y el mencionado al último, a la explicación del motivo de las diferencias en el monto de las distintas cuentas de activo, pasivo y patrimonio del ejercicio en curso, en relación con el que tuvieron en el año anterior.

Por lo que respecta a las notas relativas a la política de contabilidad seguida, en ellas se explican los criterios empleados en cuanto a reexpresar las cuentas afectadas por la inflación o las fluctuaciones cambiarias, a reconocer las obligaciones laborales por retiro, a registrar las operaciones en moneda extranjera, a efectuar la valuación de los inventarios, a calcular la depreciación, a definir la base de registro, a actualizar los activos y los pasivos, y a conciliar los registros que se corresponden en dos o más centros contables.

429 Subsecretaría de Egresos, *op. cit.*, nota 423, p. 311.

Apéndice estadístico. En el apéndice estadístico se muestran los balances presupuestarios del sector público en su conjunto, y por separado los del gobierno y los de los organismos y empresas gubernamentales. En uno y otro caso se exhiben tanto en cifras como en porcentajes del PIB, y se comparan los montos previstos y ejercidos en el año en curso, con los ejercidos en el año anterior.

1) Ingresos. También señalando por separado las entradas del gobierno y las de las empresas y organismos de control presupuestario, así como las del sector público en su conjunto, se exponen en el apéndice estadístico cuadros que muestran los ingresos públicos atendiendo a su clasificación económica.

2) Gastos. Por lo que respecta al gasto presupuestario, se distingue entre gasto no programable, y gasto programable. Consiste el primero en los intereses, las comisiones, los gastos y los programas de apoyo financiero; y tratándose del gobierno federal, también en las participaciones a las entidades federativas y a los municipios. Por lo que hace al gasto programable, se forma de las erogaciones de inversión pública presupuestaria, que se revelan en clasificación funcional y administrativa; así como de las expensas de inversión física directa del gobierno, desplegadas en clasificación administrativa.

Asimismo, comparando el monto original y el ejercido en el año en curso, con el expensado en el ejercicio anterior, se hacen públicos en clasificación económico-administrativa los gastos tanto del gobierno, como de los organismos y empresas gubernamentales. Las erogaciones en ayudas, subsidios y transferencias, se muestran en clasificación económica, en clasificación económico-administrativa, y en clasificación funcional. Por último, tanto el gasto por dependencias y ramos del gobierno, como el gasto por organismos y empresas gubernamentales, se presenta en clasificación funcional.

3) Endeudamiento. La deuda pública del sector presupuestario se presenta como deuda total a corto y a largo plazo. Asimismo, se revelan los términos de contratación del crédito, y se exponen el perfil de capital del sector público presupuestario, el perfil de los vencimientos de intereses de la deuda del sector público presupuestario, y el perfil de los vencimientos de capital de la deuda externa reestructurada del sector público.

IV. COLOFÓN

Una eficaz gestión presupuestaria es posible sólo si la administración pública cuenta con los elementos necesarios para tomar las decisiones adecuadas para hacer congruentes con los objetivos y las metas del desarrollo las acciones que planea realizar. Esto implica preparar programas específicos para cada una de las funciones que, de acuerdo con los propósitos de la estrategia del desarrollo, el Estado debe cumplir.

Para llevar a la práctica los objetivos generales contenidos tanto en el Plan Nacional de Desarrollo, como en los planes de desarrollo estatales y municipales, es necesario disgregarlos en planes de trabajo anuales, y calcular el costo de éstos. Se tiene entonces un presupuesto, un eficaz instrumento de la rectoría económica del Estado, porque la política presupuestaria es la expresión más evidente de la política económica y social del gobierno.

En los capítulos siguientes se analiza en forma específica la presupuestación programática en el nivel federal y local.