



UNIVERSIDAD
DE LA REPÚBLICA
URUGUAY

Posgrado en Gestión Financiera en Instituciones Públicas

TRABAJO FINAL

**Elaboración de un marco conceptual
para vincular las asignaciones
presupuestales y los egresos fiscales
del Gobierno Central.**

Diciembre 2019

Autor: Ec. María Noel González
Tutor: Cra. Adriana Arosteguiberry

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a aquellos que directa o indirectamente han dedicado parte de su tiempo para contribuir a la elaboración de este trabajo monográfico y a mi tutora, Adriana Arosteguiberry, por su dedicación y compromiso al guiarme a través de su elaboración.

Agradezco profundamente a mi familia que han sido el soporte fundamental para que este objetivo pueda haber sido llevado adelante.

INDICE

GLOSARIO.....	i
RESUMEN EJECUTIVO	ii
1. INTRODUCCION.....	1
1.1. Objetivo del trabajo	1
1.2. Metodología de trabajo	1
1.3. Alcance y limitaciones.....	2
2. MARCO TEORICO.....	3
2.1. Política fiscal y sostenibilidad	3
2.2. Presupuesto Nacional.....	4
2.3. Estadísticas de Finanzas Públicas (EFP).....	6
3. ANTECEDENTES	7
4. DESARROLLO DEL MARCO CONCEPTUAL	11
4.1. EL PRESUPUESTO EN URUGUAY	11
4.1.1. Determinación del espacio fiscal.....	11
4.1.2. Elaboración del Presupuesto Nacional	12
4.1.3. Modificaciones de los créditos presupuestales en cada ejercicio	15
4.1.4. Ejecución presupuestal.....	20
4.2. ESTADISTICAS DE FINANZAS PÚBLICAS EN URUGUAY	22
4.3. VINCULO DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTAL CON LOS EGRESOS DE CAJA	24
4.3.1. Diferencias de cobertura	25
4.3.2. Diferencias temporales	27
4.3.3. Diferencias en las formas de registro.....	29
5. ALGUNAS REFLEXIONES.....	33
6. OTRAS POSIBLES LINEAS DE ACCION.....	36
7. CONCLUSIONES FINALES	38
8. BIBLIOGRAFIA	39
9. ANEXOS	42

GLOSARIO

ANEP	Administración Nacional de Educación Pública
ASSE	Administración de los Servicios de Salud del Estado
BCU	Banco Central del Uruguay
BI	Business Intelligence
BID	Banco Interamericano de Desarrollo
BHU	Banco Hipotecario del Uruguay
BPS	Banco de Previsión Social
BROU	Banco de la República Oriental del Uruguay
CGN	Contaduría General de la Nación
CUN	Cuenta Única del Tesoro
DNASSP	Dirección Nacional de Asistencia y Seguridad Social Policial
DGS	Dirección General de Secretaría
EFP	Estadística de Finanzas Públicas
FMI	Fondo Monetario Internacional
FNV	Fondo Nacional de Vivienda
FONASA	Fondo Nacional de Salud
IPC	Índice de Precios al Consumo
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
MEFP	Manuales de Estadísticas de Finanzas Públicas
MVOTMA	Ministerio de Vivienda, Ord. Territorial y Medio Ambiente
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
ONSC	Oficina Nacional de Servicio Civil
OPP	Oficina de Planeamiento y Presupuesto
PBI	Producto Bruto Interno
SIIF	Sistema Integrado de Información Financiera
SIPREF	Sistema de Información Presupuestal y Financiera
SRPFFAA	Sistema de Retiro y Pensiones de las Fuerzas Armadas
TGN	Tesorería General de la Nación
TOCAF	Texto Ordenado de Contabilidad y Adm.Financiera
UPN	Unidad de Presupuesto Nacional

RESUMEN EJECUTIVO

El objetivo principal del presente trabajo monográfico es poder contribuir a la mejora de la formulación y el seguimiento del Presupuesto Nacional, a partir de la elaboración de un marco conceptual que explicita el proceso y los vínculos que van desde la determinación de las asignaciones presupuestales, hasta la producción de las Estadísticas de Finanzas Públicas (EFP). El alcance del documento corresponde únicamente al análisis de los egresos del Gobierno Central, no abarcando en esta instancia el análisis de los ingresos.

Dicho marco conceptual aborda varias áreas de estudio entre las que se destacan: las características de la elaboración del proceso presupuestal uruguayo, la existencia de modificaciones presupuestales posteriores a la aprobación parlamentaria, las características del proceso de ejecución presupuestal así como el vínculo entre dicha ejecución y los egresos de caja, considerando el hecho de que el resultado relevante en términos macroeconómicos no es necesariamente el resultado presupuestal, sino el resultado fiscal.

Las particularidades del presupuesto en Uruguay dan cuenta de la existencia de contingencias fiscales implícitas en el propio proceso presupuestal y que son elementos importantes a considerar al momento de elaborar el Presupuesto Nacional, así como también para realizar un seguimiento de su ejecución.

Estas contingencias se explicitan si el espacio fiscal es construido en base a una proyección pasiva de egresos de Gobierno Central consistente con la proyección pasiva presupuestal. Esta última es elaborada a partir de la línea de base del presupuesto e incorpora las estimaciones de modificaciones presupuestales del quinquenio, las proyecciones de ejecución presupuestal, así como supuestos de pagos y deuda flotante. De esta manera se logra optimizar el vínculo entre las asignaciones presupuestales y el impacto fiscal de las mismas.

Por otro lado, para continuar fortaleciendo el proceso presupuestal, se desprende del análisis la necesidad de actualizar el marco normativo institucional, tomar acciones sobre las contingencias fiscales generadas por la forma de presupuestación de los Organismos del art. 220 de la Constitución y de otros organismos por fuera de la cobertura del Presupuesto Nacional e ir hacia un presupuesto elaborado en un Marco Presupuestal de Mediano Plazo.

1. INTRODUCCION

1.1. Objetivo del trabajo

El objetivo principal del presente trabajo monográfico es poder contribuir a la mejora de la formulación y el seguimiento del Presupuesto Nacional bajo un encuadre macroeconómico y fiscal sostenible a partir de la generación de un marco conceptual que explicita y analice el proceso que va desde la determinación de las asignaciones presupuestales hasta la producción de las Estadísticas de Finanzas Públicas (EFP), como herramienta de medición del resultado fiscal del Gobierno Central.

Dicho marco conceptual aborda varias áreas de estudio entre las que se destacan: las características del proceso presupuestal uruguayo, las particularidades de las asignaciones presupuestales y su ejecución, así como el vínculo entre dicha ejecución y las EFP, considerando que el resultado relevante en términos macroeconómicos no es necesariamente el resultado presupuestal, sino el resultado fiscal.

Se desprenden adicionalmente, como objetivo específico en esta misma línea de trabajo, algunas reflexiones para tener en cuenta en el momento de la elaboración del Presupuesto Nacional y de su seguimiento, y algunas futuras líneas de acción en la materia.

Este trabajo recoge las mejoras efectuadas en la gestión financiera del Estado cuyo principal desafío es lograr mejores resultados macroeconómicos a partir de una política fiscal sostenible. Una de las formas de lograrlo es a través la coordinación entre la programación macroeconómica y financiera y el presupuesto, brindando información oportuna y de calidad para la toma de decisiones en materia de política fiscal.

1.2. Metodología de trabajo

El enfoque del presente trabajo es de carácter cualitativo y de tipo descriptivo, basado en métodos de recolección y análisis de datos y realización de entrevistas. La metodología llevada adelante para el logro de los objetivos implicó realizar las siguientes actividades:

- Revisión bibliográfica profunda sobre la temática a abordar como fuente de información primaria, que incluye:
 - Relevamiento de normativa legal
 - Informes y publicaciones con recomendaciones internacionales sobre la temática (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos

- (OCDE), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el Fondo Monetario Internacional (FMI)).
- Diagnósticos y recomendaciones elaborados por organismos internacionales para Uruguay.
 - Investigaciones de profesionales realizadas sobre el tema.
 - ✿ Entrevistas con referentes en la materia dentro del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Se incluyeron en las mismas: jefes y asesores de la Asesoría Macroeconómica y Financiera, la Unidad de Presupuesto Nacional (UPN), la Tesorería General de la Nación (TGN) y la Contaduría General de la Nación (CGN).
 - ✿ Fuentes secundarias de información que incluyen presentaciones expositivas sobre la temática, notas periodísticas, entre otras.
 - ✿ Análisis de datos que permitan verificar y dar magnitud a la información y conclusiones presentadas, extraídos de la herramienta de Business Intelligence (BI) del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF), del Sistema de Información Presupuestal y Financiera (SIPREF) y de información pública disponibilizada por el MEF en su página web.
 - ✿ Análisis, compilación e interpretación de la información obtenida.

1.3. Alcance y limitaciones

El alcance del presente trabajo corresponde únicamente al análisis de los egresos del Gobierno Central, no abarcando en esta instancia el análisis de los ingresos. Esta es una de las principales limitaciones del trabajo dado que no permite realizar un análisis integral de todos los componentes del resultado fiscal del Gobierno Central. Esto se da principalmente por limitaciones en el tiempo disponible para llevar adelante la tarea y a la disponibilidad de información en el corto plazo.

2. MARCO TEORICO

2.1. Política fiscal y sostenibilidad

La política fiscal es una disciplina de la política económica centrada en la gestión de los recursos de un Estado y su administración¹. Es uno de los pilares fundamentales de la Política Macroeconómica por ser un instrumento potente que coadyuva al logro de objetivos de estabilidad, crecimiento económico y redistribución del ingreso.

Estos objetivos pueden ser logrados si las herramientas de política fiscal se encuentran enmarcadas en un ámbito de “sostenibilidad fiscal”. Arenas (2016) define la sostenibilidad fiscal como “*la capacidad de un Gobierno de cumplir sus obligaciones de deuda, de manera indefinida, sin caer explícitamente en la insolvencia o en la cesación de pagos (default). Una segunda definición considera la sostenibilidad fiscal como la capacidad de un Gobierno de mantener indefinidamente el mismo conjunto de políticas, sin caer en la insolvencia*”.

Según el autor, para lograr un análisis integral de la sostenibilidad fiscal es necesaria la armonización de cuatro componentes: **los ingresos públicos** mediante una política tributaria eficiente capaz de solventar las necesidades de financiamiento; **los gastos públicos** mediante una política presupuestal orientadas hacia la mejora de la calidad del gasto y la eficiencia en la asignación y ejecución de los recursos y a través de una política fiscal contra cíclica con principal enfoque en la inversión pública; **la institucionalidad fiscal** que permita tener una gestión de las finanzas públicas responsable y transparente y, por último, **la economía política** entendida como la intersección sana entre la política fiscal y el sistema político.



Fuente: Arenas (2016)

¹ Fuente: <https://economipedia.com/>

Una política fiscal sostenible, en donde las trayectorias de ingresos y gastos tengan sendas realistas, con niveles de endeudamiento acordes y una institucionalidad fiscal creíble y responsable, dará lugar a la estabilidad financiera que tendrá efectos directos sobre el desarrollo del país, su estabilidad, la igualdad y el crecimiento (Arenas (2016)).

Entre las principales herramientas utilizadas en la actualidad para cumplir con estos objetivos se encuentran: las reglas fiscales, los marcos fiscales de mediano plazo y los fondos de estabilización².

Según Kennedy, Robins y Delorme (2001)³ las **reglas fiscales** son “*una restricción constitucional o estatutaria en la política fiscal que impone un límite específico a un indicador fiscal tal como el balance presupuestario, deuda, gasto o imposición*”. Las reglas fiscales ofrecen coherencia temporal a la política fiscal y aseguran la sostenibilidad presupuestaria en el largo plazo.

Los **marcos fiscales de mediano plazo** son instrumentos para ampliar el horizonte de planificación de las políticas públicas más allá del ciclo presupuestario anual para lo cual es necesario realizar un compromiso de trayectoria predefinida de balance fiscal primario. Un encuadre simple de esta herramienta contempla la proyección de la evolución de algunos agregados como ser la deuda pública en relación al PIB pero las herramientas más integrales incluyen también la previsibilidad de los gastos en consistencia con la disciplina fiscal.

Por último, para los países con importantes ingresos derivados de materias primas, los **fondos de estabilización** permiten atenuar el efecto de la volatilidad en los ingresos fiscales ante shocks de los precios de las mismas.

2.2. Presupuesto Nacional

Uno de los principales, sino el principal componente de la Política Fiscal es el Presupuesto Nacional. El mismo constituye la expresión fiscal y financiera del Plan de Gobierno y detalla las actividades prioritarias en materia de gasto público, así como el diseño de instrumentos de financiamiento en materia de ingresos. Es, además, uno de los principales mecanismos de transparencia del Gobierno hacia los ciudadanos en la medida en que explicita como los Gobiernos planifican y costean las políticas públicas. En términos macroeconómicos, el gasto público que se determina en el Presupuesto Nacional impacta directamente en la economía a través de la demanda agregada.

² Fuente: América Latina y el Caribe 2014: Innovación en la Gestión Financiera Pública (OCDE-BID).

³ Citado en Veitman, H. (2017).

Según Richard Musgrave⁴, el presupuesto público se divide en tres ramas o funciones:

Función de estabilización: buscando acercar a la economía hacia su producto potencial bajo un equilibrio macroeconómico general de precios y de balanza de pagos. En este sentido, los Gobiernos deben alcanzar y preservar una sólida situación fiscal, mediante el control de déficit primario a través de los ingresos y egresos.

Función de asignación: mediante un uso eficiente de recursos públicos para proveer bienes y servicios y así corregir fallas de mercado.

Función de distribución: contribuyendo distribuir el ingreso nacional a la luz de los objetivos del país en materia distributiva.

Para cumplir con estas tres funciones debe existir una adecuación del presupuesto al marco general de la política macroeconómica. Un manejo presupuestal que no acompañe o considere las necesidades de la política fiscal atenta contra la estabilidad de las finanzas públicas, en la medida que asignaciones presupuestales de gastos e ingresos inconsistentes con el marco fiscal, impactan directamente sobre el resultado fiscal del Gobierno.

De forma inversa, dificultades en materializar los ingresos presupuestados o la realización de ajustes fiscales bruscos que implican recortes o reducciones en los presupuestos, van en contra de la capacidad y eficiencia de los ejecutores en poder hacer efectivas las políticas públicas planificadas.

Es imprescindible, por tanto, que los instrumentos se encuentren en completa sintonía. Es así que una de las recomendaciones de la OCDE para una buena gobernanza presupuestaria incluye *“gestionar los presupuestos dentro de límites claros, creíbles y predecibles para la política fiscal”*⁵.

El concepto de espacio fiscal es una de las herramientas que permite la vinculación entre la estrategia fiscal de mediano plazo con el presupuesto. Heller (2005) define el espacio fiscal como *“el margen de maniobra que existe dentro del presupuesto público para proporcionar recursos sin comprometer la sostenibilidad financiera ni la estabilidad de la economía”*. Para Schik A. (2009), el espacio fiscal hace referencia a los recursos financieros disponibles para un Gobierno, para llevar adelante nuevas iniciativas de políticas públicas a través del presupuesto y las decisiones relacionadas al mismo. El uso del espacio fiscal como forma de presupuestar tiene la ventaja de poder relacionar directamente el marco fiscal con el presupuesto.

⁴ Citado en Puchet J. y Torres F. (2010).

⁵ <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OECDBestPracticesSpanish.pdf>

2.3. Estadísticas de Finanzas Públicas (EFP)

Otras de las recomendaciones y principios de la OCDE para una buena gobernanza presupuestal plantean *“asegurar que los documentos y datos presupuestarios son abiertos, transparentes y accesibles”* y *“presentar cuentas completas, exactas y fiables de las finanzas públicas”*.

La transparencia fiscal permite acceder a información fiscal oportuna para apoyar la eficiente toma de decisiones, generar indicadores para detectar potenciales riesgos fiscales y es una herramienta que genera y mejora la credibilidad en la política fiscal.

En este sentido, las EFP miden la actividad financiera de un Gobierno y su principal objetivo es brindar indicadores oportunos y de calidad para el análisis y seguimiento fiscal. Las mismas dan transparencia y en la medida de que se adecuan a los principales lineamientos internacionales, permiten la comparabilidad entre países. Según el FMI, las estadísticas de buena calidad deben ser exhaustivas, sólidas, útiles, coherentes y comparables.

El FMI es el organismo que elabora los Manuales de Estadísticas de Finanzas Públicas. Los mismos proporcionan una metodología de recopilación, procesamiento y presentación de información para la producción de las EFP. Existen varias actualizaciones de los manuales que han venido acompañando los procesos de modernización de las finanzas públicas, siendo el último el Manual de Estadística de Finanzas Públicas 2014 (MEFP 2014).

Los manuales anteriores fueron el Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas 2001 (MEFP 2001) y el Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas 1986 (MEFP 1986), existiendo un cambio importante entre estos dos, principalmente en lo referente a la forma de registro de las estadísticas, pasando de una recomendación de registración en base caja a una registración en base devengada. El MEFP 2014, si bien mantiene el criterio base devengado, retoma la importancia de la producción de informes en base caja. Más allá de esto, las directrices incluidas en los manuales pueden ser aplicados a todos los países, independientemente del nivel de desarrollo estadístico y la base de registro.

3. ANTECEDENTES

Hasta hace nada más que dos décadas atrás, Uruguay era un país donde el Presupuesto Nacional estaba poco vinculado al encuadre macroeconómico y fiscal global. Esto se concluye porque, si bien el parlamento autorizaba un nivel de presupuesto, posteriormente se establecían topes a la ejecución de dichas asignaciones según fueran las necesidades de sostenibilidad fiscal de cada momento, lo que llevó a que el presupuesto perdiera credibilidad como herramienta de planificación de políticas públicas y se atentara directamente sobre la efectividad en el logro de los programas de gobierno.

Adicionalmente, dado que el control fiscal estaba basado exclusivamente en la gestión de caja, ante una situación macroeconómica adversa, no se podía asegurar el pago de las obligaciones contraídas, generando deuda flotante y un importante deterioro de las condiciones de compra del Gobierno.

Esto queda en evidencia en el documento *“Budgeting in Uruguay: Towards modern budgeting practices in Uruguay”* elaborado por la OCDE en el año 2019⁶: *“Antes de 2005, el proceso presupuestario no era lo suficientemente fuerte e institucionalizado como para imponer límites realistas a las negociaciones presupuestarias políticas.... Esto creó un desajuste entre el presupuesto votado y la gestión de efectivo, hasta el punto de que el presupuesto votado era casi irrelevante y no podía ser usado como una herramienta para planificar y orientar políticas”*.

Moraes J.; Bergara M. y Chasqueti D. (2005) analizan como el proceso presupuestario en Uruguay afectó la sostenibilidad, eficiencia y representatividad del gasto público. Los autores concluyen que, la eficiencia en el logro de objetivos de las políticas públicas, se vio afectada dado que el proceso de elaboración del Presupuesto Nacional no se encontraba enmarcado en un programa fiscal de mediano plazo, lo que implicó que, la ejecución presupuestal, quedara condicionada por las necesidades de la programación macroeconómica. Es por esto que, ante una crisis, el Poder Ejecutivo priorizó la necesidad de estabilidad fiscal sobre las asignaciones presupuestales aprobadas. Los autores recomiendan que *“el proyecto de ley de presupuesto debe inscribirse en el núcleo de una planificación macroeconómica amplia, donde las revisiones anuales deben utilizarse como mecanismo para corregir o ajustar el desempeño macroeconómico real con el plan original”*.

Por otro lado, Elias, A. (2003) analiza y explica las principales brechas entre los presupuestos aprobados por el Poder Legislativo y su ejecución efectiva por parte del

⁶ Vammalle C., Ruiz A. (2019).

Poder Ejecutivo en el período comprendido entre los años 1961 y 2000. Sus principales conclusiones dan cuenta que no fue ejecutado un 11,3% del presupuesto aprobado y las diferencias mayores se encuentran en el período democrático post-dictadura, alcanzando un 15,5%. Los principales factores explicativos de estas brechas corresponden a normativas asociadas a topes de ejecución presupuestal⁷ y por reducciones en las partidas asignadas⁸ mediante una racionalización de la estructura de cargos y contratos y la supresión de vacantes.

En el año 2000 estos topes se hicieron explícitos en la propia Ley de Presupuesto 2000-2004 (artículo 644) que estableció que el resultado para cada ejercicio corresponde al máximo de déficit fiscal autorizado y facultó al Poder Ejecutivo a tomar medidas para dar cumplimiento a dicha disposición mediante el establecimiento de límites de ejecución de los gastos de funcionamiento e inversiones⁹.

Mejoras en la gestión financiera del Estado

A partir del año 2005, se inicia un proceso de transformación en la gestión de las finanzas públicas implementándose mejoras en diferentes aspectos. Este documento hará hincapié fundamentalmente en aquellas que han redundado en una mejora del proceso presupuestal y de vínculo con el programa financiero del Gobierno.

En la exposición de motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto remitido al Parlamento ese mismo año se deja constancia de que los criterios de elaboración del Presupuesto Nacional deben enmarcarse en un fuerte compromiso de responsabilidad fiscal, que *“ante todo, postula la imprescindible coherencia entre el presupuesto y el programa financiero del gobierno”*.

Para lograr estos objetivos se avanzó hacia una transformación del proceso presupuestal uruguayo que ha sido llevado adelante de forma gradual, destacándose los siguientes avances:

• Fortalecimiento de la institucionalidad del proceso presupuestal

En una primera instancia, se fortaleció la institucionalidad y las capacidades de las oficinas encargadas de la gestión del proceso presupuestal dentro del MEF y de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto (OPP), consolidándose el control de los instrumentos presupuestales en el MEF y fortaleciéndose el rol de planificación estratégica para el

⁷ Decreto N° 207/990, de 26 de abril de 1990; Decretos N° 89 y 90/000, de 3 de marzo de 2000.

⁸ Aplicación de los artículos 53 y 54 de la Ley N° 15.809, de 8 de abril de 1986.

⁹ Es importante destacar que esto aplica para la Administración Central, no así para los organismos del artículo 220 de la Constitución.

desarrollo en OPP. De esta manera, se centraliza en el MEF el control de la definición y cálculo del espacio fiscal otorgando una potestad para dar racionalidad global a la propuesta de política fiscal que el Poder Ejecutivo remite al Poder Legislativo (Bertola, L. (2018)).

Particularmente en el MEF, se fortalecen los recursos humanos de la Asesoría Macroeconómica y Financiera y de la Tesorería General de la Nación (TGN), se crea en 2005 la Unidad de Gestión de Deuda y, en 2007, la Unidad de Presupuesto Nacional (UPN), ambas dentro de la Dirección General de Secretaría (DGS). Esto último implicó un cambio en los roles de los actores dentro del proceso presupuestal.

La UPN tiene como principal objetivo “*coordinar la gestión del presupuesto nacional, tanto en lo que hace a su elaboración como seguimiento, formulando los lineamientos para su elaboración, así como las normas técnicas para la programación de su ejecución, modificaciones, control y ejecución*”¹⁰. En la Unidad se elabora las propuestas presupuestales que se remite al Poder Ejecutivo, en coordinación con los organismos transversales involucrados (CGN, OPP y la Oficina Nacional de Servicio Civil (ONSC), así como con los organismos ejecutores del gasto.

Por su parte, la Asesoría Macroeconómica y Financiera, tiene como objetivos realizar las proyecciones del escenario macroeconómico de corto y mediano plazo, elaborar el programa financiero del Sector Público y participar, en coordinación con la UPN, en lo que refiere a la elaboración de los lineamientos generales para la asignación de los créditos en cada una de las instancias presupuestales, entre otras atribuciones.

Anteriormente, el proceso de formulación presupuestal era liderado dentro del MEF por CGN, organismo que está más enfocado en el registro contable de las cuentas públicas y no así en el análisis y seguimiento del uso de los recursos públicos (Berreta (2006)). Más allá de los cambios en los roles institucionales, nunca fue actualizado el marco normativo sobre el que se basa el proceso de formulación presupuestal¹¹.

✿ **Vinculación entre las asignaciones presupuestales y el resultado fiscal**

Vammalle C., Ruiz A. (2019) destacan importantes esfuerzos para dar credibilidad a las asignaciones presupuestales otorgadas en instancias del presupuesto mediante el compromiso político de asegurar la disponibilidad financiera para su ejecución. Para ello, se trabajó fuertemente en establecer metas de resultado fiscal consistentes con el

¹⁰ Decreto 286/013.

¹¹ Actualmente, el artículo 37 de la Ley N° 16.736, de 12 de enero de 1996, establece que la CGN será el “órgano responsable del sistema presupuestario nacional en lo que refiere a los aspectos técnicos y operativos”.

contexto económico y financiero y en fortalecer el vínculo entre estas metas fiscales, las asignaciones presupuestales y los pagos asociados a su ejecución. Esto se ha llevado adelante en trabajo coordinado dentro del MEF entre la Asesoría Macroeconómica y Financiera, UPN y TGN.

Para lograr estos objetivos era imprescindible, en primer lugar, contar con información presupuestal transparente y oportuna lo que implicó que UPN direccionara sus esfuerzos en construir metodologías para elaborar las proyecciones activas de los créditos presupuestales y su ejecución. Esto tiene particular relevancia en el caso de Uruguay en donde el presupuesto se elabora para 5 años y, además, existen modificaciones presupuestales que hacen que difieran las asignaciones iniciales aprobadas por el parlamento con las finales al cierre de cada ejercicio. Estas características serán explicitadas en la sección 4.1.3. del presente documento.

Además, se trabajó fuertemente en establecer una modalidad de trabajo de planificación de los créditos y la ejecución presupuestal en conjunto con los organismos ejecutores de gasto de manera de darle más transparencia y previsibilidad al presupuesto, así como también poder contar con información de calidad y oportuna para la toma de decisiones.

Los cambios en los arreglos institucionales y el fortalecimiento de algunas unidades claves, permitieron, posteriormente, realizar un especial esfuerzo para pasar de un sistema de control fiscal basado en el control financiero a uno anclado en el presupuesto.

Para el logro de este objetivo era indispensable que los gastos presupuestales estimados se vincularan directamente con la programación financiera de pagos de los mismos. Esto implicó un trabajo conjunto de coordinación entre UPN y TGN para entender y sistematizar los procesos que van desde el presupuesto hasta los pagos. Asimismo, TGN fortaleció el vínculo con los ejecutores del gasto dando previsibilidad a los egresos a través de una programación financiera acordada y enmarcada en dicho presupuesto y de la previsibilidad de los ingresos.

Fue fundamental la estandarización de los procesos, la modernización de los sistemas de pago y la creación de sistemas de gestión e información que permitieron facilitar la gestión y dar más transparencia y trazabilidad a los procesos.

Para ello, UPN y TGN desarrollaron el Sistema de Información Presupuestal y Financiera (SIPREF). En el mismo, UPN elabora sus proyecciones de crédito presupuestal para cada año y a su vez, la tesorería realiza la planificación de caja en conjunto con los organismos ejecutores. TGN, en consistencia con los ingresos esperados, acuerda con cada organismo ejecutor su programación financiera mensual enmarcada en los créditos presupuestales estimados y su ejecución prevista por parte de UPN.

4. DESARROLLO DEL MARCO CONCEPTUAL

Se busca en este capítulo describir los procesos llevados adelante desde la elaboración del Presupuesto Nacional hasta la producción de las Estadísticas de Finanzas Públicas. De esta manera se dejan a disposición de los lectores elementos para tomar en cuenta al momento de elaborar el Presupuesto Nacional así como para dar seguimiento al mismo.

Para llevarlo adelante, el capítulo se divide en las tres secciones: en la primera sección se hace referencia a las características del proceso presupuestal en Uruguay que incluyen todo el proceso desde la determinación del espacio fiscal a la elaboración del presupuesto quinquenal. Posteriormente, se hacen mención a las modificaciones de las asignaciones presupuestales permitidas posteriormente a la aprobación parlamentaria y a las características del proceso de ejecución presupuestal.

En la segunda sección, se realiza una breve caracterización de la producción de EFP en nuestro país y, por último, en la tercera sección se profundiza en la vinculación entre la ejecución presupuestal y los egresos de caja del Gobierno Central, como medida fiscal de dicho gasto.

4.1. EL PRESUPUESTO EN URUGUAY

4.1.1. Determinación del espacio fiscal

Según determina el artículo 34 de la Ley N° 18.362, de 6 de octubre de 2008, como máximo el 30 de junio del primer año de mandato, el Poder Ejecutivo actuando en Consejo de Ministros, deberá aprobar *“las prioridades de las asignaciones presupuestales para su período de Gobierno, así como la Programación Financiera y Fiscal y los Principales Lineamientos Operativos para la formulación del Presupuesto Nacional. El Ministerio de Economía y Finanzas, con asesoramiento de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto elevará esta propuesta al Poder Ejecutivo”*.

La Asesoría Macroeconómica y Financiera del MEF es la encargada de determinar el espacio fiscal sobre el que se elabora el Presupuesto Nacional. Para este fin, elabora las proyecciones de las principales variables macroeconómicas para el quinquenio considerando el contexto económico, regional e internacional, y determina las metas fiscales esperadas para el período acorde a los objetivos de endeudamiento.

Adicionalmente, realiza las estimaciones pasivas de los ingresos y gastos de Gobierno para el mismo periodo, medidos en términos de caja¹². Si bien las estimaciones son realizadas para todo el Sector Público Consolidado que incluye el Gobierno Central, el Banco de Previsión Social (BPS), los Gobiernos Departamentales, el Banco Central del Uruguay (BCU) y las Empresas Públicas no financieras, este trabajo se centrará en el Gobierno Central, que es sobre el cual se elabora el Presupuesto Nacional y, específicamente, en los egresos.

En este caso, las proyecciones incorporan los compromisos futuros ya asumidos por leyes aprobadas anteriormente por el Parlamento¹³. Se incluyen en ella, las proyecciones de transferencias a la Seguridad Social, asociadas a la insuficiencia financiera del BPS y las cajas paraestatales; las proyecciones de necesidades de financiamiento del Fondo Nacional de Salud (FONASA) con Rentas Generales y los compromisos contractuales derivados del pago de los intereses de deuda pública, entre otros.

Respecto a los gastos de funcionamiento y remuneraciones de la Administración Central y los Organismos del art. 220 de la Constitución, los mismos se proyectan constantes en términos reales, incorporando los compromisos asumidos de forma contractual. En general, se consideraron los aumentos salariales para un nivel estándar de rotación de los funcionarios públicos y un incremento de los gastos corrientes que acompañe los incrementos de los costos de los productos o servicios contratados.

Luego de elaboradas las estimaciones de ingresos y gastos del Gobierno Central y considerando las metas fiscales establecidas es que se determina el espacio fiscal sobre el cual se asignan, si es posible, los créditos incrementales del presupuesto.

Los supuestos implícitos sobre los cuales se asigna dicho espacio fiscal consideran niveles de ejecución presupuestal y deuda constantes en el período y una ejecución del 100% de las partidas incrementales asignadas en la Ley de Presupuesto Nacional.

4.1.2. Elaboración del Presupuesto Nacional

La Constitución de la República sienta el marco jurídico regulatorio del proceso presupuestal uruguayo. El artículo 214 de la Constitución, determina la existencia de un Presupuesto Nacional quinquenal que rige para cada gobierno electo durante el período de su mandato.

¹² Las estadísticas de finanzas públicas en nuestro país se miden según el criterio de caja como se explicará en el apartado 4.2 del presente capítulo.

¹³ Esto es explicitado en las exposiciones de motivos que acompañaban los proyectos de ley de presupuesto en 2010-2014 y 2015-2019 y se releva en base a las entrevistas realizadas.

El Poder Ejecutivo, ejercido por el Presidente de la República actuando en Consejo de Ministros, debe presentar ante el Poder Legislativo el nivel de gasto presupuestal proyectado para cada año con una estructura determinada que debe contener: los escalafones y sueldos funcionales y los gastos de funcionamiento e inversiones distribuidos por Inciso y por programa presupuestal, los ingresos proyectados para el quinquenio y el porcentaje de los mismos que se determinará para los Gobiernos Departamentales y las normas que se consideren necesarias para la efectiva aplicación del presupuesto. En referencia a las remuneraciones, es importante destacar que se debe incluir toda la estructura de funciones, sean cargos utilizados o vacantes al momento de elaborar el presupuesto.

El artículo 215 de la Constitución establece que el Poder Legislativo “*se pronunciará exclusivamente sobre montos globales por inciso, programas, objetivos de los mismos, escalafones y número de funcionarios y recursos, no pudiendo efectuar modificaciones que impliquen mayores gastos que los propuestos*”.

La Constitución de la República determina que los Organismos del artículo 220¹⁴ pueden enviar sus propios presupuestos en caso de que los mismos difieran de los presentados por el Poder Ejecutivo y, en esta instancia, es el Poder Legislativo quien determina cual de ambos aprueba. Esto limita el nivel de control del gasto por parte del Poder Ejecutivo y por tanto permea el control sobre la sostenibilidad fiscal.

Cada año el Poder Ejecutivo debe presentar ante el Poder Legislativo la Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal, siendo ésta una oportunidad de proponer modificaciones que se estimen indispensables, tanto en la estructura escalafonaria como en los montos de gasto asignados, siempre y cuando los mismos estén debidamente justificados.

Es importante mencionar que la cobertura del Presupuesto Nacional gestionado por el Poder Ejecutivo en esta instancia incluye los incisos de la Administración Central y los Organismos del artículo 220 de la Constitución, dejando por fuera de la cobertura algunos organismos. El Poder Legislativo aprueba su propio presupuesto, tal como lo determina el artículo 108 de la Constitución de la República¹⁵. Adicionalmente, la Dirección General de Casinos, si bien institucionalmente es una Unidad Ejecutora del MEF, al ser un Ente

¹⁴ Poder Judicial, Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, la Corte Electoral, el Tribunal de Cuentas, los Entes Autónomos y los Servicios Descentralizados.

¹⁵ Cada cámara aprueba su presupuesto quinquenal dentro de los primeros 12 meses de cada Legislatura y lo comunica al Poder Ejecutivo para que los incluya en el Presupuesto Nacional.

Comercial del Estado, se rige presupuestalmente por el artículo 221 de la Constitución de la República¹⁶.

El proceso de elaboración del Presupuesto Nacional puede ser considerado de tipo incrementalista. El artículo 216 de la Constitución de la República determina que se puede establecer una sección especial para los gastos ordinarios de carácter permanente que no requiera revisión periódica. Estos hacen referencia a la llamada “línea de base” o “planillado”, la cual se presenta al Parlamento como un tomo especial con un detalle de los créditos presupuestales discriminados por Inciso, Programa, Unidad Ejecutora y los diversos clasificadores del gasto y se aprueba como un artículo único dentro de la Ley de Presupuesto Nacional¹⁷.

En términos generales, para la elaboración de la línea de base se considera la ejecución efectiva del año anterior a la elaboración del presupuesto, que corresponda a gastos permanentes y si es necesario, se consolidan algunos incrementos de componentes de carácter permanente. La construcción de la misma será diferente dependiendo de si corresponde a gastos de funcionamiento, inversiones o remuneraciones, considerándose en este último caso los créditos vigentes al momento de la elaboración del presupuesto.

Los restantes artículos que asignan créditos presupuestales en la Ley de Presupuesto Nacional corresponden a los incrementos sobre la línea de base y refieren a ampliaciones en la cobertura de las políticas públicas existentes o nuevas políticas llevadas adelante por la administración.

Las asignaciones aprobadas para los cinco años del presupuesto son autorizaciones máximas a gastar y se encuentran expresadas en términos nominales de primero de enero del año del Presupuesto Nacional a no ser que la normativa explicita algo diferente.

¹⁶ La Dirección General de Casinos proyecta su propio presupuesto anual y lo eleva el Poder Ejecutivo y al Tribunal de Cuentas para su aprobación. En caso de observaciones que no puedan ser subsanadas, se eleva al Poder Legislativo y en caso de que este último no se expida, regirá el que disponga el Poder Ejecutivo.

¹⁷ Shirck y Shen (2005) definen la “línea de base” como una estimación neutral de cuanto sería el presupuesto del Estado si se mantienen los niveles de servicio ofrecidos y se recauda el mismo nivel de ingresos actuales. En este sentido, la línea de base puede representar un punto de referencia neutral contra el cual medir los efectos de los cambios propuestos en impuestos y gastos.

4.1.3. Modificaciones de los créditos presupuestales en cada ejercicio

Además de las asignaciones presupuestales otorgadas en instancias de la Ley de Presupuesto Nacional o las Rendiciones de Cuenta, existen una serie de ajustes aplicables a los créditos presupuestales que implican que, las asignaciones originales, difieran de las asignaciones al cierre de cada ejercicio presupuestal.

Es importante mencionar que estos mecanismos de flexibilización de los créditos presupuestales, que no requieren aprobación previa del Poder Legislativo, están restringidos a la legislación vigente y son gestionadas por el Poder Ejecutivo según determine la ley en cada caso.

Entre los instrumentos existentes se pueden destacar dos tipos, los “no discrecionales” y los “discrecionales”. Los ajustes no discrecionales, se entiende que son aquellos gestionados por CGN acorde a como sea dictaminado por la normativa cuando sea necesario su efectivización, mientras que, los ajustes discrecionales, son autorizados individualmente por quien tenga las delegaciones para ello y según considere oportuno.

Entre los principales ajustes de carácter no discrecional se destacan:

- **Ajuste salarial:** las remuneraciones, establecidas en términos nominales en el presupuesto, son ajustadas legalmente, tal como lo dispone el artículo 4 de la Ley N° 18.719, de 27 de diciembre de 2010, donde se establece que el ajuste se realiza de acuerdo al Índice de Precios al Consumo (IPC) que confecciona el Instituto Nacional de Estadística y en caso que la variación de IPC de los últimos 12 meses móviles supere el 10%, el Poder Ejecutivo convocará al Consejo Superior de Negociación Colectiva del Sector Público para analizar qué medidas son las más adecuadas. Este artículo aplica para los Organismos del 220 y 221 de la Constitución y para toda la Administración Central.
- **Ajustes de tarifas de suministros:** de acuerdo con el artículo 20 de la Ley N° 14.985, de 17 de enero de 1980, los créditos presupuestales se incrementarán cada vez que los Organismos de referencia ajusten sus precios o tarifas.
- **Ajustes por indexación:** corresponde a los ajustes de las partidas expresadas en otra moneda diferente a la moneda nacional. Estas partidas ajustan en la apertura de los créditos de cada ejercicio por el valor de la cotización al 1ero de enero de cada año. Adicionalmente, el art. 57 de la Ley 16.170 explicita que los créditos presupuestales de

inversiones en moneda extranjera se ajustan al tipo de cambio vendedor vigente al momento de realizar el pago.

- **Partidas estimativas¹⁸:** son asignaciones para gastos en el cumplimiento de una condición o hecho determinado por ley (gastos preceptivos) y cuya ocurrencia en el tiempo es ajena a la voluntad del legislador. Estas partidas son habilitadas por la CGN en instancia de cumplimiento de dicha condición y su monto será variable.

La mayoría de estas partidas estimativas están asociadas a legislación específica que tiene impacto presupuestal y que no necesariamente está circunscripta en las leyes presupuestales, pero no por ello tienen impacto menor, es más, son en general de impacto relevante. Ejemplos de estos casos son:

- **La Reforma de la Salud:** mediante el artículo 60 de la Ley N° 18.211, que crea el Sistema Nacional Integrado de Salud, se autoriza al Poder Ejecutivo, en acuerdo con el MEF, a atender las insuficiencias financieras del Fondo Nacional de Salud (FONASA) debidamente justificadas.
 - **Transferencias a la Seguridad Social:** el artículo 47 de la Ley N° 14.550, de 16 de agosto de 1976, autoriza al Poder Ejecutivo en acuerdo con el MEF, a atender las insuficiencias financieras de los Organismos de Previsión Social estatales, debidamente justificadas ante la OPP. En este sentido, la ley de flexibilización del acceso a las jubilaciones (Ley N°18.395, 06 de noviembre de 2008) establece en su artículo 15 que *“las erogaciones derivadas de la aplicación de la norma serán atendidas por rentas generales, si fuera necesario”*.
- **Otras normativas con impacto presupuestal:** existen otras normativas específicas que prevé la posibilidad de habilitar crédito presupuestal durante el ejercicio. Estas partidas conceptualmente son similares a las partidas estimativas pero las características de la registración presupuestal es diferente. En este último caso requieren una autorización expresa del MEF para su aprobación, más allá de que, al igual que en el caso anterior el hecho generador viene dado expresamente por la norma legal que la crea. Estas normas pueden haber sido contempladas en leyes presupuestales o no y las mismas son de carácter muy variado, pero se detallarán algún par de casos relevantes a modo de ejemplo.

¹⁸ Las partidas estimativas se reflejan presupuestalmente bajo el clasificador de tipo de crédito 4 “Partidas estimativas”. Las mismas se rigen por el art. 127 de la Ley N° 12.802.

- Administración de los Servicios de Salud del Estado (ASSE): se habilitan créditos para este Organismo de acuerdo al monto de la recaudación correspondiente por concepto de cuota de salud (art. 59 de la Ley 18.211, de creación del Sistema Integrado de Salud, posteriormente modificado por el art. 130 de la Ley 19.438).
- Administración Nacional de Educación Pública (ANEP): el art. 5 de la Ley N° 19.333 faculta al Poder Ejecutivo a habilitar crédito para ANEP por la recaudación correspondiente al impuesto de enseñanza primaria correspondiente a los inmuebles rurales.

Adicionalmente a las modificaciones de crédito presupuestal de carácter no discrecional, existen algunas posibilidades de ajuste discrecional entre las cuales se encuentran:

- **Refuerzos de rubro**: el artículo 41 de la Ley N° 17.930 autoriza al Poder Ejecutivo a disponer de un 6% del total de los créditos de los grupos 1 al 7 para incrementar los créditos asignados para gastos de funcionamiento e inversiones. Esta facultad del Poder Ejecutivo esta delegada en el MEF, quien autoriza, vía Resolución Ministerial.
- **Acontecimientos graves o imprevistos**: Se puede destinar hasta un 1% del Presupuesto Nacional para acontecimientos graves o imprevistos que requieran inmediata atención el Poder Ejecutivo¹⁹. Se consideran aquí situaciones excepcionales tales como epidemias, inundaciones y otras catástrofes.

El artículo 21 de la Ley N° 18.996, de 7 de noviembre de 2012, autoriza que las partidas de refuerzos de rubro y acontecimientos graves e imprevistos puedan ser traspuestas entre sí, no pudiendo superar, en conjunto, los montos totales dispuestos por las respectivas normas.

- **Habilitaciones por IPC**: el MEF tiene la facultad, de acuerdo al artículo 27 de la Ley N° 19.149, de 11 de noviembre de 2013, de habilitar créditos presupuestales de acuerdo a la variación de IPC correspondiente al monto ejecutado de créditos del ejercicio anterior. Estas habilitaciones tienen la característica de ser permanentes y no uniformes.

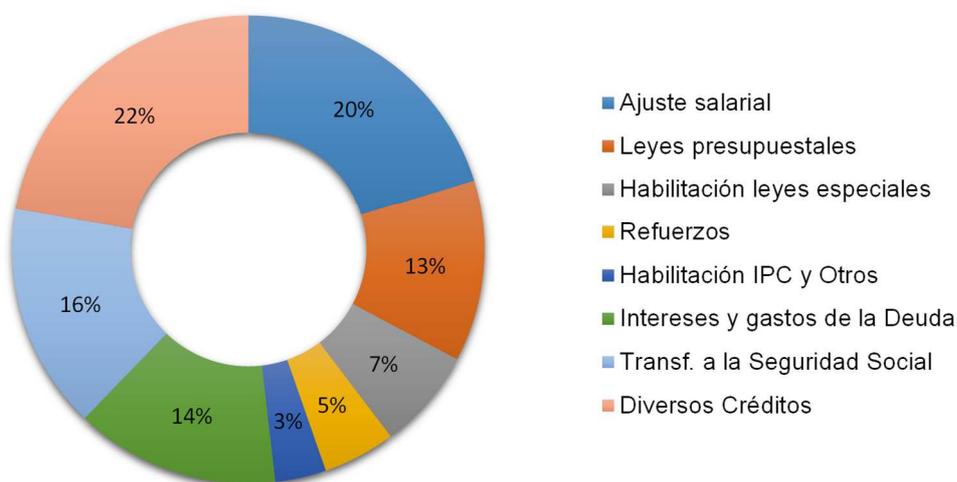
¹⁹ Artículo 464 de la Ley 15.903.

Por otro lado, el art. 69 y 82 de la Ley N° 15.809²⁰, autoriza a ajustar cada 4 meses los créditos presupuestales para gastos de funcionamiento (excluyendo suministros) e inversiones de forma uniforme, por hasta un máximo de la variación del IPC y tomando en consideración la disponibilidad del Tesoro Nacional. En este caso los ajustes son realizados sobre saldo no comprometido.

A modo de ejemplo en el año 2018, el crédito presupuestal se incrementó un 10% en términos nominales respecto al año anterior. Un 87% de dicho incremento correspondió a los ajustes antes mencionados mientras que por aprobación parlamentaria directa en el Presupuesto o Rendiciones de Cuenta aumentó solamente un 13%.

Incremento de los créditos presupuestales - año 2018

Composición según tipo de modificación presupuestal



Fuente: Elaboración propia en base a datos obtenidos del SIPREF (MEF).

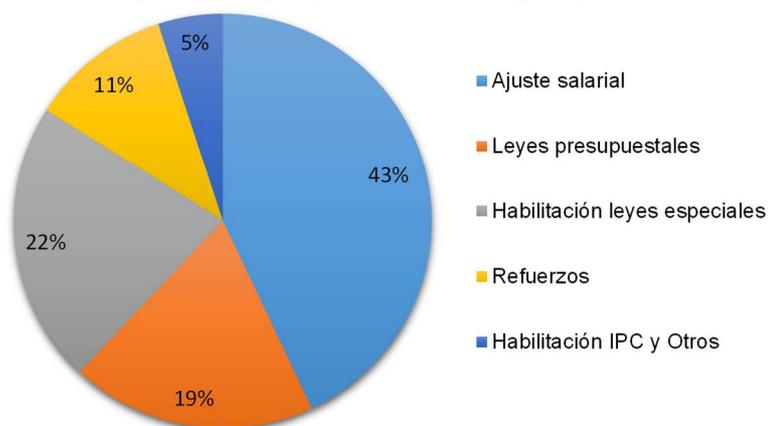
Los principales incrementos se encuentran en los gastos con menor grado de discrecionalidad como ser la asistencia financiera a la Seguridad Social (16%) y el pago de los intereses de la deuda (14%). Diversos créditos incluye los incrementos de las asignaciones destinadas a los Gobiernos Departamentales (Ley N° 19.355, art. 673 y siguientes) y la asistencia financiera para cubrir el déficit de FONASA, entre otras asignaciones de menor peso.

Dentro de la Administración Central y los Organismos del artículo 220 de la Constitución, un 43% del incremento de crédito correspondió al ajuste salarial anual, seguido en importancia por las habilitaciones por leyes especiales. En este caso en particular

²⁰ En la actualidad no se aplican pero la norma legal se encuentra vigente.

correspondieron principalmente a ajuste de los créditos de ASSE por la recaudación que percibe de FONASA, los incrementos de crédito para ANEP por la recaudación del Impuesto de Primaria y la habilitación a MVOTMA por lo correspondiente al aumento de la recaudación del Fondo Nacional de Vivienda (FNV).

Incremento de los créditos presupuestales - año 2018
Administración Central y Organismos art. 220
Composición según tipo de modificación presupuestal

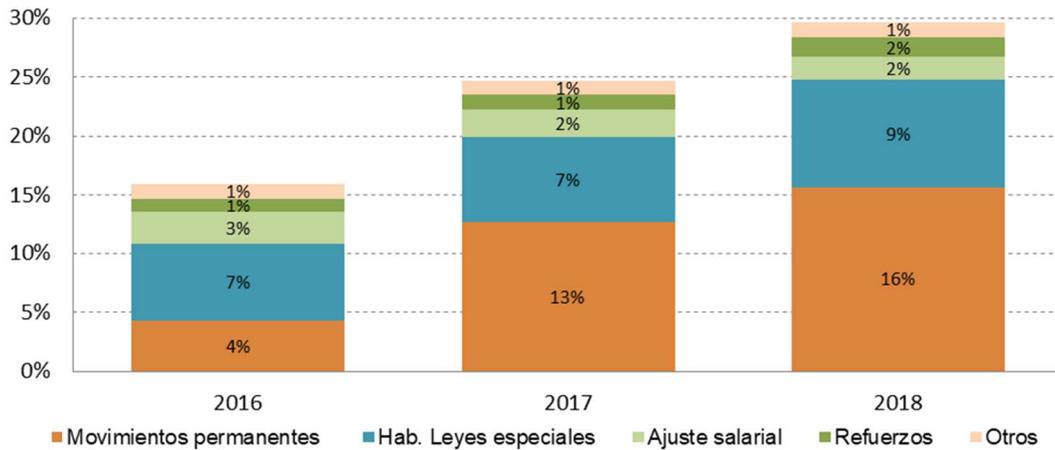


Fuente: Elaboración propia en base a datos de SIPREF (MEF)

Es importante destacar que algunas de estas modificaciones (discrecionales o no) son de carácter permanente, lo que implica que los incrementos presupuestales rigen desde el año fiscal en cual se aplican en adelante, durante todo el quinquenio.

La acumulación de dichos créditos se registra presupuestalmente bajo una norma específica y se categoriza bajo el nombre de “movimientos permanentes”. Si analizamos la evolución de los incrementos presupuestales a lo largo de tres años se verifica como la participación de estos componentes de ajuste incrementa su participación en el total del crédito a medida que avanzan los años.

Evolución de composición de las modificaciones presupuestales



Fuente: Elaboración propia en base a datos de SIPREF (MEF)

4.1.4. Ejecución presupuestal

Luego de que los créditos presupuestales fueran asignados, corresponde a los Ministerios y Organismos del art. 220 de la Constitución su ejecución.

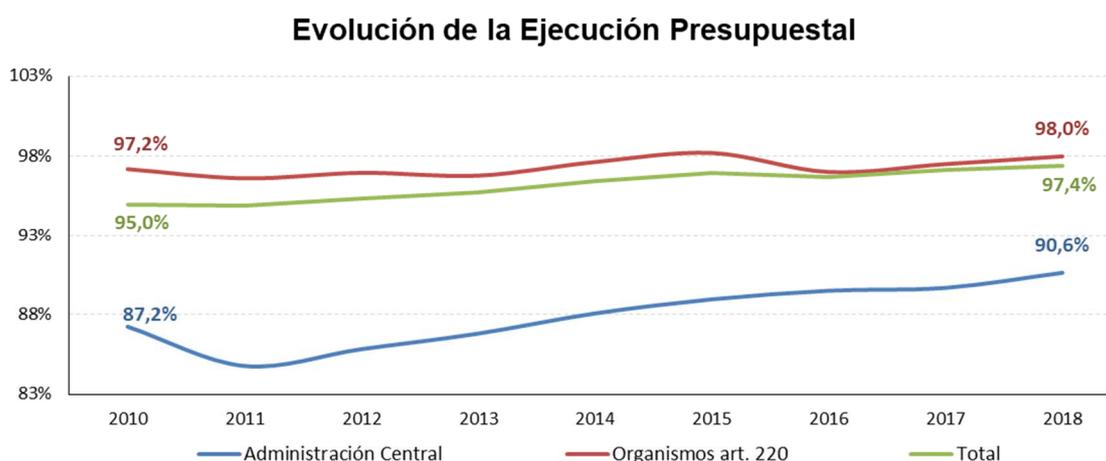
Si bien el ejercicio financiero inicia el primero de enero y va hasta el 31 de diciembre de cada año, el periodo para ejecutar el presupuesto asignado se extiende según determine cada año CGN, pudiéndose, en general, continuar obligando presupuestalmente hasta febrero del año siguiente. A partir de ese momento y hasta fecha de cierre de balance, existen algunos movimientos excepcionales principalmente gestionados por la propia CGN.

La ejecución presupuestal es computada por el criterio devengado modificado, con la particularidad de que dicho devengamiento corresponde al de las obligaciones generadas por el Estado por el cumplimiento de un servicio o una prestación, tal como determina el artículo 20 del Texto Ordenado de Contabilidad y Administración Financiera (TOCAF)²¹. Se entiende que es un devengamiento “modificado” porque se incluyen los pagos adelantados a proveedores para los gastos de funcionamiento y de inversión, desde que los mismos son pagados y previo a la recepción del bien adquirido o la prestación del servicio contratado.

²¹ Una obligación corresponde a la etapa de la determinación de la suma cierta que deberá pagarse, previa verificación de la prestación del servicio o de la recepción del bien adquirido. La obligación tiene dos instancias: la verificación, que corresponde al momento en que es emitida y la intervención que corresponde al momento en que se realizan los contralores legales por parte de CGN y el Tribunal de Cuentas de la República.

Los créditos no ejecutados al cierre de ejercicio quedarán sin valor alguno (artículo 13 del TOCAF) con excepción de las partidas autorizadas en base al art. 36 de la Ley N° 17.930 (Economías) y aquellas que se rigen por el art. 72 de la Ley N° 15.809 (Partidas por única vez).

En el año 2018 la ejecución presupuestal ascendió a un 97.4% del crédito vigente, manteniéndose estable en los últimos dos años.



Fuente: Elaboración propia en base a datos de SIPREF (MEF)

La subejecución se da principalmente en las remuneraciones en la Administración Central. Esto es porque este rubro presenta mayores rigideces pues tiene que contar con crédito para financiar toda la estructura de remuneraciones, tanto de los cargos ocupados como de los vacantes²².

Por el contrario, los Organismos del artículo 220 de la Constitución tienen mayor flexibilidad para la contratación de personal y para la gestión de sus presupuestos. Pueden realizar contrataciones sin remitirlo a consideración del Poder Ejecutivo, así como también, elaborar y aprobar su propia estructura de cargos y, adicionalmente, cuentan con mayor flexibilidad para el manejo de sus créditos. La magnitud de la autonomía dependerá de lo que disponga la ley de creación de cada Organismo.

Los niveles de subejecución, en el año 2018, corresponden a un 0,8% del PIB, registrándose una tendencia decreciente en los últimos años.

²² Fuente: Exposición de Motivos que acompaña proyecto de ley de Rendición de Cuentas del año 2018.

PORCENTAJE DE SUB-EJECUCIÓN PRESUPUESTAL				
Administración Central y Organismos del art. 220				
Año 2018. Por tipo de gasto				
Inciso	Remuneraciones	Funcionamiento	Inversiones	TOTAL
Administración Central	15%	3%	2%	9%
Organismos del art. 220	3%	0%	4%	2%
Total Adm. Central y Org. 220	7,3%	1,5%	2,6%	5,3%

Nota al pie: El total no se corresponde con el total de ejecución presupuestal presentado en el gráfico anterior (97.4%) pues no se consideran los Incisos 20 a 24. En el caso de las Transferencias a la Seguridad Social (Inciso 22) y los Intereses de la Deuda (Inciso 20) la ejecución es 100% por corresponder a partidas estimativas.

Fuente: Elaboración propia a partir de datos proporcionados por MEF.

4.2. ESTADÍSTICAS DE FINANZAS PÚBLICAS EN URUGUAY

Uruguay elabora sus estadísticas fiscales de ingresos y gastos (estadísticas sobre la línea - SLL) en base recomendaciones cercanas a las del MEFP 1986, con base al criterio de caja modificada. El MEF es el encargado de elaborar dicha información.

Por otro lado, las estadísticas bajo la línea (BLL) para la misma cobertura son elaboradas por el BCU. La metodología aplicada para el Endeudamiento Público (deuda y financiamiento) se basa en las convenciones del MEFP 2001, pero no en base al devengado, sino en base caja modificada. El BCU presenta los flujos financieros y financiamiento y las estadísticas de deuda, consolidada al interior de la cobertura.

Se presenta información del Sector Público Global que incluye el Gobierno Central, Gobiernos Departamentales, BPS, Empresas Públicas y BCU, exceptuando únicamente dos instituciones financieras: el Banco de la República Oriental del Uruguay (BROU) y el Banco Hipotecario del Uruguay (BHU). La información de ingresos y gastos se presenta a nivel de Gobierno Central, Seguridad Social y Empresas Públicas²³.

Bibiloni N. y Rampoldi P. (2017) detallan el proceso de compilación de las estadísticas de finanzas públicas en Uruguay para el Gobierno Central. En lo que refiere a los egresos se consideran todos aquellos movimientos que surgen de las cuentas del Tesoro Nacional referentes a remuneraciones, gastos, inversiones, transferencias a organismos fuera del Presupuesto Nacional y transferencias del Tesoro al BPS, el Sistema de Retiro y Pensiones de las Fuerzas Armadas (SRPFFAA) y la Dirección Nacional de Asistencia y

²³ Para el caso de las Empresas Públicas, el MEF considera los datos de financiamiento del BCU disponibles y realiza estimaciones para los no disponibles (últimos tres meses en la medida que la información del BCU tiene ese rezago) para incluir el dato de resultado operativo de estas entidades. Adicionalmente, no se incluye en la información SLL a la Administración Nacional de Correos (ANCO) y al Instituto Nacional de Colonización (INC), aunque si se registran las transferencias para financiar su déficit operativo.

Seguridad Social Policial (DNASSP). Se incluyen también aquellos pagos de intereses correspondientes al servicio de deuda pública, tanto interna como externa.

La cobertura institucional de los egresos corresponde a todos los organismos de la Administración Central, los Organismos del artículo 220 de la Constitución, así como el Inciso 20 “Intereses y gastos de la deuda”, el Inciso 21 “Subsidios y subvenciones”, 22 “Transferencias a la Seguridad Social” y 24 “Diversos Créditos”. Se considera también dentro de Gobierno Central el Poder Legislativo y la Dirección General de Casinos.

La exposición de la información para los egresos se presenta consolidada con el BPS y se discrimina por remuneraciones, gastos corrientes, inversiones, transferencias y pasividades.

RESULTADO DEL SECTOR PÚBLICO CONSOLIDADO	2017	2018	Variación
% del PIB			2018-2017
Ingresos sector público no financiero	29,9%	31,2%	1,2%
Gobierno Central	21,3%	21,6%	0,3%
<i>DGI</i>	17,8%	17,9%	0,1%
<i>Comercio exterior</i>	1,0%	1,1%	0,1%
<i>Otros</i>	2,4%	2,5%	0,2%
Banco de Previsión Social	7,7%	8,8%	1,1%
Resultado primario corriente Empresas Públicas	0,9%	0,7%	-0,2%
Egresos primarios sector público no financiero	30,0%	30,4%	0,4%
Egresos primarios corrientes GC-BPS	27,9%	28,2%	0,3%
<i>Remuneraciones</i>	5,2%	5,3%	0,1%
<i>Gastos no personales</i>	3,7%	3,8%	0,1%
<i>Pasividades</i>	10,0%	10,1%	0,1%
<i>Transferencias</i>	8,9%	9,0%	0,0%
Inversiones GC-EE.PP.	2,1%	2,2%	0,1%
Resultado primario Intendencias, BSE, BCU	-0,1%	0,0%	0,1%
Resultado primario sector público consolidado	-0,2%	0,7%	0,9%
Intereses	3,3%	3,4%	0,1%
<i>Gobierno Central-BPS</i>	2,7%	2,8%	0,1%
<i>Empresas Públicas</i>	0,2%	0,2%	0,0%
<i>Intendencias</i>	0,0%	0,0%	0,0%
<i>BCU</i>	0,7%	0,8%	0,1%
<i>BSE</i>	-0,3%	-0,3%	-0,1%
Resultado global sector público consolidado	-3,5%	-2,7%	0,8%

Nota: los totales pueden no coincidir por cuestiones de redondeo

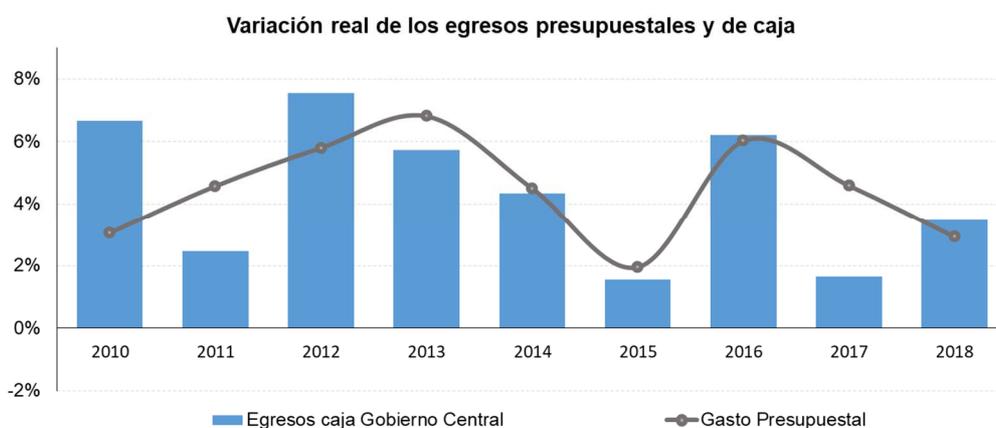
Fuente: MEF (www.mef.gub.uy)

4.3. VINCULO DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTAL CON LOS EGRESOS DE CAJA

El hecho de que actualmente las EFP sean medidas en términos de caja modificada implica que existan diferencias metodológicas entre las formas de registro presupuestales y fiscales. Las principales diferencias radican en el momento en el tiempo en que se realiza el registro de las transacciones. Mientras que las EFP del Gobierno Central consideran los movimientos de entradas y salidas de ingresos del Tesoro Nacional y algunos ajustes menores, la ejecución presupuestal se mide en base al criterio devengado modificado.

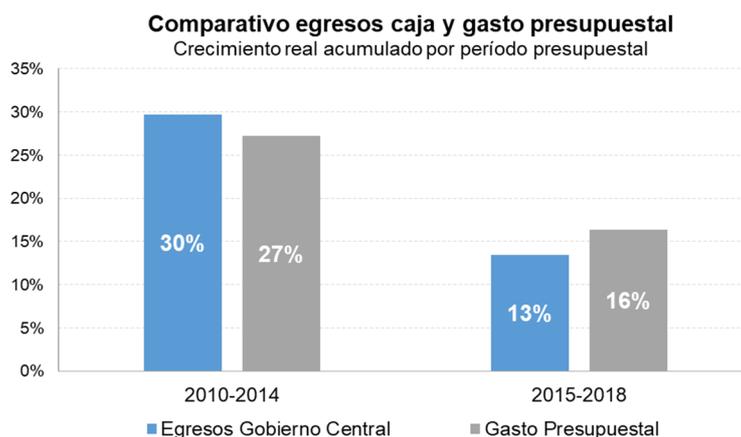
Más allá de esto, existen otras diferencias entre ambas estadísticas no menos relevantes, como ser diferencias temporales causadas por la posibilidad de realizar registros presupuestales más allá del ejercicio calendario, diferencias en la cobertura, entre otros. Estas diferencias serán explicitadas en esta sección.

Como puede verse en la siguiente gráfica, los incrementos reales anuales de gasto varían según si se considera la ejecución presupuestal o los egresos medidos en términos de caja.



Fuente: Elaboración propia a partir de datos proporcionados por MEF.

Si bien, en general, en el mediano plazo, estas divergencias se van compensando en el tiempo, pueden presentarse diferencias a nivel de cada quinquenio, como se muestra en la gráfica siguiente, exhibiéndose un resultado diferente en términos del crecimiento real acumulado del gasto según sea medido en términos de caja o presupuestal.



Fuente: Elaboración propia a partir de datos proporcionados por MEF.

A continuación, se presentarán las principales causas que dan motivo a las diferencias presentadas, las cuales se explicarán en términos conceptuales, así como también con impactos numéricos en cada caso.

4.3.1. Diferencias de cobertura

Las características del proceso presupuestal en Uruguay determinan que la cobertura presupuestal sobre la cual actúa directamente el Poder Ejecutivo en instancias de la elaboración del Presupuesto Nacional no sea completa.

Como ya se destacó anteriormente, el Poder Legislativo determina su propio presupuesto, así como también la Dirección General de Casinos. Estos no forman parte del Balance de Ejecución Presupuestal ni del proceso presupuestal liderado por el Poder Ejecutivo en instancias de elaboración de la Ley de Presupuesto Nacional. Más allá de esto, las EFP si incorporan los egresos de caja de estos Organismos lo que implica una diferencia en la cobertura de ambos indicadores.

Ilustración 2: Comparativo de cobertura Institucional

Cobertura presupuestal	Cobertura egresos caja
<ul style="list-style-type: none">•Administración Central (excepto Dirección General de Casinos)•Organismos del artículo 220 de la Constitución.•Inciso 20 "Intereses de la deuda"•Inciso 21 "Subsidios y Subvenciones"•Inciso 22 "Transferencias a la Seguridad Social"•Inciso 23 "Partidas a Reaplicar"•Inciso 24 "Diversos Créditos"	<ul style="list-style-type: none">•Administración Central (incluyendo Dirección General de Casinos)•Organismos del artículo 220 de la Constitución•Inciso 20 "Intereses de la deuda"•Inciso 21 "Subsidios y Subvenciones"•Inciso 22 "Transferencias a la Seguridad Social"•Inciso 24 "Diversos Créditos"•Inciso 1 "Poder Legislativo"

Adicionalmente, las Fuentes de Financiamiento presupuestales difieren de aquellas consideradas en los egresos caja, siendo estos últimos de mayor cobertura.

Ilustración 3: Comparativo cobertura por Fuente de Financiamiento

Fuentes de financiamiento presupuestales	Fuentes de financiamiento egresos caja
<ul style="list-style-type: none">•1.1 Rentas Generales•1.2 Recursos con Afectación Especial•1.5 Fondo Nacional de Vivienda•1.6 Endeudamiento Interno•2.1 Endeudamiento Externo	<ul style="list-style-type: none">•1.1 Rentas Generales•1.2 Recursos con Afectación Especial•1.3 Recursos de actividad propia (Org. fuera de Presupuesto (Dirección Gral. Casino)•1.5 Fondo Nacional de Vivienda•1.6 Endeudamiento Interno•1.9 Otras financiaciones internas•2.1 Endeudamiento Externo•2.2 Endeudamiento Externo de tipo financiero•2.3 Prestamos externos no reitegrables•2.4 Donaciones y legados (también 4.2)•4.3 Donaciones y legados recibidos del exterior a través del BCU•5.1 Fondos de terceros, de personas físicas o jurídicas, fuera del Estado

No se incluyen en ningún caso las transferencias internas recibidas (FF 1.7) dado que corresponden a servicios brindados entre incisos duplicaría el registro de los gastos ni tampoco los fondos de terceros declarados por ley (FF 1.8) dado que son propiedad de terceros.

En 2018, estas diferencias de cobertura implican que en promedio las estadísticas fiscales abarquen un 2% más que el Presupuesto Nacional. Casi un 1% corresponde a la Dirección General de Casinos, un 0.8% al Poder Legislativo y un 0.2% al resto de las fuentes de financiamiento no presupuestales.

4.3.2. Diferencias temporales

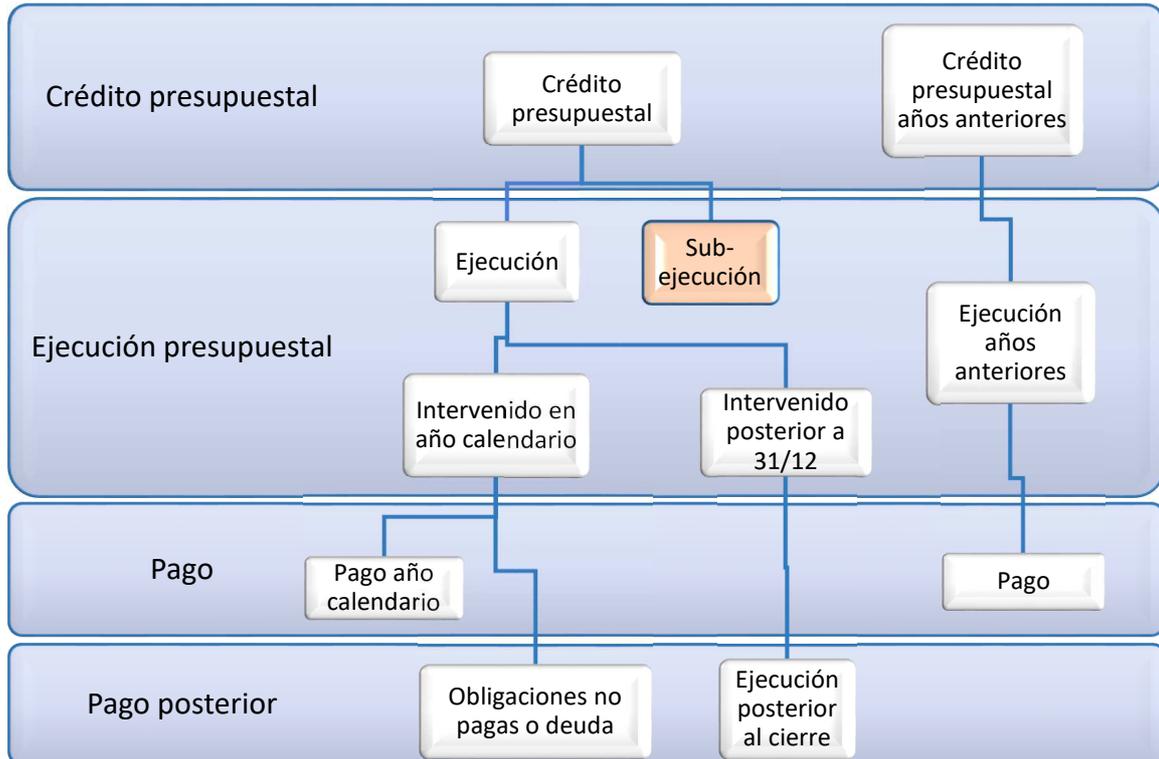
Como se mencionó anteriormente, el año fiscal en términos de caja se corresponde con el año calendario, por lo que, en la medida en que los plazos para la ejecución del gasto se extienden más allá del ejercicio financiero, se genera un desfase entre las estadísticas presupuestales y las de finanzas públicas.

Esto puede implicar que no exista relación directa y lineal entre la ejecución presupuestal y los egresos medidos en términos de caja y varios son los posibles impactos:

- Cualquier ejecución presupuestal cuya obligación es intervenida posteriormente al 31 de diciembre de cada año automáticamente pasa a impactar en los egresos fiscales del ejercicio siguiente o posteriores. En este sentido, cuanto mayor el período de desfase entre el cierre de ejercicio y la autorización para obligar, mayor es la posibilidad de que la ejecución presupuestal y los egresos fiscales difieran. En términos de este análisis le llamaremos “**Ejecución Presupuestal posterior al cierre fiscal**” a toda la ejecución presupuestal posterior al 31 de diciembre del año fiscal.
- En el caso en que los créditos presupuestales fueran ejecutados con anterioridad al 31 de diciembre, pueden darse dos situaciones:
 - Si los pagos se efectivizan dentro del mismo año calendario, entonces la información presupuestal y fiscal no tendrá diferencias temporales.
 - Si los créditos presupuestales son obligados e intervenidos, pero no fueron pagados, la información presupuestal y financiera diferirá, simplemente por las diferencias de registro entre ambas (devengado modificado vs. caja). En término de este análisis se llamarán “**Obligaciones no pagas**” y se corresponden también con el concepto de “**Deuda**”, según el art. 24 del TOCAF. La normativa actual permite que existan obligaciones presupuestales no pagas durante un máximo de cuatro años, caducándose dichas obligaciones luego de cumplido el plazo²⁴.
- Las situaciones planteadas en los casos anteriores implican que, en cada año fiscal, existirán egresos de caja que corresponden a ejecución presupuestal de años anteriores al año fiscal analizado. En términos de este análisis se llamarán “**Pagos de ejercicios anteriores**”.

²⁴ Es posible extender la fecha de caducidad mediante la realización de pagos parciales o levantar la caducidad por solicitud expresa de los Organismos y se paga por operación de tesorería.

Ilustración 4: Proceso de ejecución y pago para un año fiscal



A modo de resumen, se distinguen los siguientes conceptos:

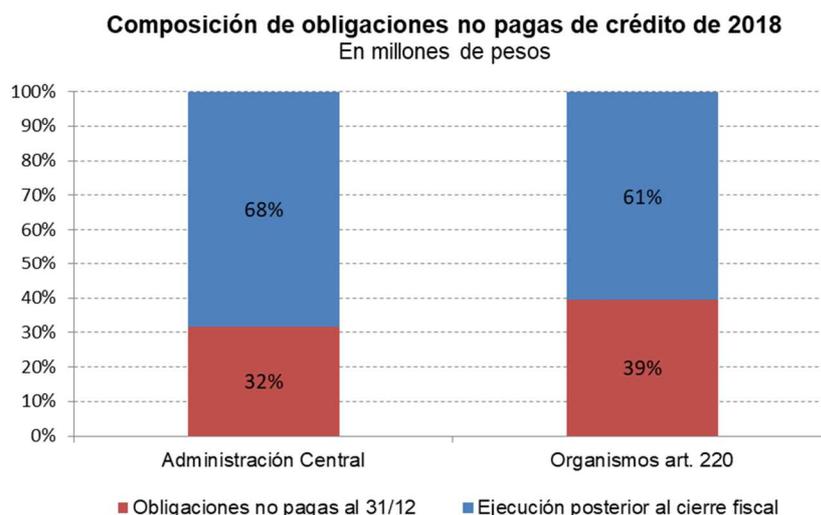
Ejecución presupuestal posterior al cierre fiscal

- Corresponde a la ejecución presupuestal realizada con posterioridad al 31/12 del año analizado. El pago de dicha obligación impactará en los egresos de caja del año siguiente o posteriores.

Obligaciones no pagadas al 31/12

- Corresponde a obligaciones intervenidas en el año fiscal pero que no fueron pagadas al momento de cerrar el ejercicio el 31/12 de cada año. Impactarán en los egresos de caja del año siguiente o posteriores.

A modo de ejemplo, si se analiza el año 2018, la magnitud de las obligaciones diferidas para pagar en el año 2019 alcanza el 6% del total de las obligaciones del año, distribuida casi en partes iguales por la Administración Central y los Organismos del art. 220 de la Constitución. Un 64% de las mismas son por causa de que la ejecución presupuestal fue realizada posteriormente al cierre fiscal mientras que un 34% fue obligada dentro del año calendario pero no fue pagada (por no priorizarse, o por priorizarse y no pagarse).



Fuente: Elaboración propia a partir de datos de SIIF (BI).

Comparando con el año 2017, el total de obligaciones diferidas para pagar entre un año y otro se incrementó un 9% explicado en su totalidad por los Organismos del art. 220 de la Constitución dado que la Administración Central mantuvo los niveles constantes. Los incrementos antes mencionados se dan principalmente en el rubro remuneraciones, explicado en gran medida por ANEP y ASSE y en inversiones.

4.3.3. Diferencias en las formas de registro

Además de las diferencias temporales y de cobertura, existen algunas particularidades en la metodología de elaboración de las EFP que difieren de la metodología de los registros presupuestales. En algunos casos tienen impacto monetario y en otros casos es meramente una exposición de información de manera diferente.

Se presentarán en esta instancia algunos conceptos relevantes, detallándose la totalidad de los factores de incidencia en los cuadros que se complementan en el Anexo II, que son elaborados por CGN y publicado en el Tomo I “Resúmenes” del Balance de Ejecución Presupuestal y Financiero de la Rendición de Cuentas.

Los registros que presentan diferencias en los resultados se pueden dividir en tres categorías:

a) Egresos de caja que no tienen imputación presupuestal en el año fiscal analizado.

Anticipos de Tesorería no regularizados en el ejercicio: Los Anticipos de Tesorería²⁵ son un instrumento de pago para gastos que no tiene imputación presupuestal a la fecha de realizarse los mismos. El procedimiento de imputación presupuestal de esos pagos se denomina regularización. Si la regularización ocurre en el año calendario entonces no existe desfase entre la información presupuestal y los egresos de caja pero, en caso de que no fueran regularizadas dentro del mismo año, se genera una diferencia entre la información de egresos de caja con ejecución presupuestal.

Partidas a regularizar: Corresponde a partidas que fueron pagadas en el momento de análisis pero aún no fueron regularizadas presupuestalmente. Los detalles de los conceptos incluidos en estas partidas se encuentran disponibles en el Tomo I del Balance de Ejecución Presupuestal y Financiero, cuadro 11 “Partidas a regularizar”.

Devolución de ingresos: Corresponde a la devolución de un ingreso percibido con anterioridad. En términos de caja, dicha devolución representa un egreso mientras que en términos presupuestales se registra como una disminución de ingresos.

Resultados extraordinarios: Los resultados extraordinarios de cada ejercicio que implican movimiento de caja generan una diferencia de registración en la medida en que no se encuentran incluidos en el resultado de la ejecución presupuestal.

b) Partidas presupuestales que no implican egresos de caja en el año fiscal analizado.

Certificados de crédito: corresponden a devoluciones vinculadas a los regímenes de incentivos tributarios, pagos en exceso o devoluciones de impuestos indirectos en el caso del sector exportador o sectores asimilados. Si bien presupuestalmente se registran como gastos cuando DGI los emite, en términos de los egresos de caja, son una disminución de la recaudación²⁶.

Regularizaciones: Corresponde a la regularización presupuestal de pagos realizados en ejercicios anteriores y, por tanto, no tiene asociado un egreso de caja en ese mismo año.

Retenciones no pagadas: Corresponde a retenciones generadas en el ejercicio que no fueran pagadas al cierre del mismo. Entre estas se encuentran: devoluciones de multas,

²⁵ Autorizadas por el artículo 86 del TOCAF.

²⁶ En caso de que los mismos sean recuperados, se registran como ingresos presupuestales.

impuestos y otras operaciones, retenciones voluntarias sobre sueldos, devoluciones por retención de haberes, etc.

Partidas figurativas: corresponden a movimientos producidos en el registro presupuestal y no constituyen gastos reales del estado.

c) Otras particularidades de la registración en Uruguay (algunos ejemplos)

Fondo Nacional de Vivienda (FNV): El FNV ejecuta su gasto por fuera de la Cuenta Única del Tesoro (CUN), por lo que los egresos que impactan en el resultado son los que registran las salidas de fondos desde las cuentas del FNV hacia terceros. Por otro lado, la ejecución presupuestal registra los movimientos de fondos desde la CUN hacia las cuentas del FNV, que representan efectivamente lo transferido al FNV desde las arcas del Gobierno. Existirá diferencia entre lo ejecutado presupuestalmente y los egresos de caja en la medida en que el FNV gaste más o menos de lo que le transfiere TGN desde la CUN.

Transferencias a ASSE por cápitas: ASSE percibe por parte del FONASA, una cuota por cantidad de usuarios atendidos y según el valor de la cápita de dichos usuarios. Esta partida es transferida directamente desde el Tesoro Nacional hacia la cuenta de ASSE (dentro de la CUN) y se descuenta de la asistencia financiera bruta que Rentas Generales le transfiere al FONASA. Como las transferencias entre cuentas dentro de la CUN no implican egresos de caja, se genera una diferencia entre la información presupuestal y la información de caja. Mientras que no hay movimientos en los egresos por esta transferencia a ASSE, en lo presupuestal se da un incremento de créditos asociados a esa recaudación, así como también un incremento de su ejecución.

Por último, existen otras diferencias en las formas de registro que solamente tienen implicancia expositiva pero que si se realiza un análisis a la interna de los conceptos generan que la información comparada no sea conciliable. Entre las principales diferencias se destacan:

Remuneraciones: Los aportes patronales y personales de los funcionarios públicos son registrados presupuestalmente dentro del rubro de remuneraciones en los objetos de gasto destinados a estos fines. Por otro lado, los egresos que impactan en el resultado de remuneraciones corresponden únicamente a los registros de sueldo líquido y retenciones voluntarias sobre los mismo, mientras que los aportes patronales y personales se incluyen dentro del rubro de transferencias a la seguridad social. Si bien esto no implica diferencias en montos la presentación de la información de forma diferente puede implicar especial atención a la hora de realizar un análisis comparativo por rubro.

Diversos créditos: El inciso 24 “Diversos Créditos” registra presupuestalmente aquellas partidas de índole transversal a todo el Gobierno. Ejemplo de ellos puede ser los créditos presupuestales de AGESIC para gestionar las transformaciones en tecnología de la información de todo el Estado, las asignaciones para los Organismos Internacionales, entre otros. Estas partidas son gestionadas por algún inciso particular, que es quien ejecuta el gasto y lo prioriza para su pago. Es por esto que, en términos de los egresos de caja estos pagos son registrados en los incisos encargados de su gestión²⁷ mientras que presupuestalmente se encuentran contabilizados en el Inciso 24 “Diversos Créditos”.

Retenciones y suministros: ambas partidas se exponen fiscalmente acumuladas en una única línea en remuneraciones y gastos respectivamente, mientras que presupuestalmente se incluyen dentro de cada Inciso por los montos que corresponda.

²⁷ Por ejemplo, Presidencia en el caso de AGESIC y el Ministerio de Relaciones Exteriores en el caso de los Organismos Internacionales.

5. ALGUNAS REFLEXIONES

En base al marco conceptual desarrollado en el capítulo anterior, se realizarán algunas reflexiones sobre los principales factores que deben ser tomados en cuenta al momento de elaborar un Presupuesto Nacional bajo un encuadre macro-fiscal sostenible, así como también, para dar seguimiento de su ejecución presupuestal y su impacto fiscal posterior.

5.1. Construir el espacio fiscal mediante una proyección pasiva de egresos de caja consistente con una proyección pasiva presupuestal.

Para un correcto uso del espacio fiscal como herramienta de elaboración del Presupuesto Nacional es necesario que su construcción sea en un marco consistente con una proyección presupuestal de base.

Se entiende que esta última debe representar las estimaciones de los gastos presupuestales permanentes del Gobierno Central y ser elaborada a partir de, la línea de base para los 5 años del presupuesto, una proyección de las modificaciones presupuestales para cada ejercicio y una proyección de la ejecución presupuestal. Además, debe incorporar supuestos respecto a los pagos y la deuda flotante.



De esta manera se incorporan, al proceso de elaboración del Presupuesto Nacional, las contingencias implícitas que el propio proceso presupuestal tiene, que fueron explicitadas en el capítulo anterior y que son necesario regular, en el entendido que son determinantes de como el Presupuesto Nacional impacta sobre el resultado fiscal por la vía de los egresos.

Una proyección pasiva presupuestal consistente con la proyección pasiva de egresos de caja mostrará explícitamente la distribución del espacio fiscal entre las asignaciones incrementales para hacer frente a nuevas iniciativas de política pública y, si fuera necesario, para las modificaciones presupuestales no incorporadas en la línea de base, incrementos estimados en los niveles de ejecución presupuestal o cancelación de deuda de años anteriores.

Para el logro de este objetivo es imprescindible mantener una fuerte coordinación entre UPN y la Asesoría Macroeconómica al momento de elaborar el espacio fiscal en el entendido en que ambas oficinas tienen información muy relevante para su determinación.

Elaborar en conjunto la proyección pasiva presupuestal y de egresos de caja optimiza el vínculo entre las asignaciones presupuestales y el impacto fiscal de las mismas.

Por último, es importante destacar que, si bien conceptualmente la proyección presupuestal pasiva y la línea de base son similares, en los hechos son bien diferentes. Que tan similares sean dependerá de los criterios que los hacedores de política del momento utilicen para elaborar la línea de base. Considerando que el presupuesto es quinquenal y que determina asignaciones en firme para los 5 años, es poco probable que se incorporen en la línea de base supuestos sobre las modificaciones presupuestales, principalmente cuando estas dependen de otras variables económicas, como, por ejemplo, del IPC. Lo mismo ocurre en el caso de los supuestos de ejecución presupuestal y pagos.

5.2. Seguimiento las variables proyectadas.

- **Modificaciones presupuestales**

Es necesario continuar dando un seguimiento permanente de los incrementos de los créditos presupuestales generados por las modificaciones autorizadas en cada ejercicio y sus desvíos respecto a lo incorporado en la proyección pasiva presupuestal. En caso de que fuera necesario poner en funcionamiento mecanismos de control sobre dichos incrementos en instancias de las Rendiciones de Cuenta o dentro del propio año por parte del Poder Ejecutivo.

En el caso de las modificaciones presupuestales discrecionales es más sencillo tomar medidas correctivas en el entendido de que es el propio Poder Ejecutivo quien las otorga dentro del marco normativo vigente. En el caso de aquellas no discrecionales, será necesario modificar la normativa legal que las autorizó inicialmente o, en caso de que esto último no sea deseado, deberá revisarse las proyecciones presupuestales y tomar medidas correctivas en otros gastos en instancias de las Rendiciones de Cuenta.

Es importante destacar también que, las modificaciones presupuestales más relevantes y de mayor peso están estimadas directamente en las proyecciones pasivas de egresos de caja a la hora de elaborar el espacio fiscal (seguridad social, intereses, asistencia al FONASA, entre otros) y tiene un seguimiento muy riguroso y, además, al ser partidas estimativas, las modificaciones presupuestales asociadas a las mismas están dadas por el total de los incrementos de caja y son ejecutadas al 100%.

- **Ejecución presupuestal y pagos**

Un incremento de la ejecución presupuestal por encima de la estimación realizada generará un aumento de los egresos presupuestales y un desvío en el resultado fiscal esperado. La magnitud del impacto en cada ejercicio fiscal, dependerá, como se explicitó anteriormente, del momento en el tiempo en que se hace la intervención de dicha ejecución y del pago de la misma. Por otro lado, una ejecución menor a la estimada, deja margen para nuevas asignaciones presupuestales.

Como se mencionó anteriormente, los principales motivos de subejecución se encuentran en remuneraciones por lo que es importante priorizar seguimiento del uso de las vacantes y si fuera necesario evaluar el establecimiento de alguna normativa específica que, de ser necesario permita mitigar los desvíos (por ejemplo la prohibición de uso de vacantes o el uso condicionado a aprobación del Poder Ejecutivo, entre otras opciones).

Respecto a los pagos y la deuda flotante, es necesario continuar con el establecimiento de lineamientos o criterios generales para su tratamiento y un monitoreo constante para garantizar que no se incremente más allá de los niveles deseables.

Una programación financiera anclada en el presupuesto permite a los organismos ejecutores del gasto tener previsibilidad sobre la programación de sus pagos y da credibilidad del presupuesto. Como se mencionó anteriormente, esto puede lograrse bajo un criterio general en donde el nivel de obligaciones no pagas se mantiene constante en cada año y, por tanto, la programación financiera queda alineada directamente con el presupuesto.

6. OTRAS POSIBLES LINEAS DE ACCION

6.1. Actualizar el marco normativo institucional

Para continuar fortaleciendo la gestión financiera del Estado y principalmente el proceso presupuestal es necesario actualizar el marco institucional para adaptarlo a las formas de trabajo actuales, específicamente en lo que refiere a los roles institucionales que juegan los actores relevantes en las diferentes etapas del proceso. Como fue mencionado anteriormente, si bien en los hechos estos cambios se han implementado, no fueron acompañados de los cambios normativos necesarios para darle su formalidad institucional.

6.2. Evaluar contingencias fiscales generadas por los Organismos del art. 220 de la Constitución y otros fuera de la cobertura del Presupuesto Nacional.

Si bien los Organismos del art. 220 de la Constitución se encuentran dentro de la cobertura del Presupuesto Nacional, los mismos tienen independencia para presentar sus propios presupuestos, que podrían ser aceptados por el Poder Legislativo, en sustitución de la propuesta enviada por el Poder Ejecutivo. Dado que en general los presupuestos de cada organismo distan mucho de los propuestos por el Poder Ejecutivo, este hecho generaría un desvío importante en el resultado fiscal.

Este hecho, sumado a que estos organismos son prioritarios para el Estado (salud, educación, etc.) y el nivel de gasto es muy importante, hace casi imprescindible analizar su situación en particular.

Según recomienda la OCDE, “*La disciplina fiscal logra mayor fuerza si actores relevantes están involucrados en la definición de los objetivos fiscales y los toques de gasto*”.

Un acuerdo de responsabilidad fiscal con el Poder Legislativo para mantener el nivel máximo asignaciones presupuestales propuestas por el Poder Ejecutivo en instancias del Presupuesto Nacional podría cumplir el logro de estos objetivos. En los últimos tres períodos presupuestales el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo llegaron a un acuerdo implícito relativo a este punto²⁸.

Otra forma de lograr estos objetivos sería mediante una modificación de la estrategia de aprobación parlamentaria del Presupuesto Nacional pasando a aprobarse inicialmente (e independientemente del destino de los recursos) las metas fiscales y el espacio fiscal disponible para gastos para, en una etapa posterior, aprobar la distribución de dicho espacio fiscal dentro de los límites previamente aprobados.

6.3. Ir hacia un Marco Presupuestal de Mediano Plazo (MPMP)

Dado que el presupuesto de Uruguay es quinquenal, se realizan proyecciones macroeconómicas y fiscales para 5 años, con revisiones anuales a partir de las Rendiciones de Cuenta y las asignaciones otorgadas son en firme para todo el período. Esto implica que en Uruguay, si bien se dan algunas características del MPMP, no lo es en sentido estricto.

Los marcos de mediano plazo tienen por objetivo extender el horizonte de planeación de la política fiscal y comprometerse a metas fiscales más allá del corto plazo. El BID (2007)²⁹ clasifica tres tipos de marcos de mediano plazo:

Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP): establece objetivos de política fiscal y presenta proyecciones y metas integrales que cubren aspectos macroeconómicos y fiscales.

Marco Presupuestal de Mediano Plazo (MPMP): adicionalmente a las consideraciones fiscales se agregan estimaciones de gasto de mediano plazo para las unidades administrativas. El objetivo es dar previsibilidad a los organismos en forma consistente con la disciplina fiscal.

Marcos de Gasto de Mediano Plazo: profundiza agregando elementos de presupuesto por programa y resultados.

²⁸ Cualquier incremento de asignaciones presupuestales para los Organismos del artículo 220 de la Constitución tenía como contraparte una deducción de otros gastos, respetándose así el nivel de asignaciones presupuestales máximas remitidas desde el Poder Ejecutivo.

²⁹ Citada en Vega, A. (2010).

Un MPMP es una muy buena herramienta para integrar una perspectiva de mediano plazo en el proceso presupuestal y planificar y dar cumplimiento a las metas fiscales de mediano plazo.

Si el MPMP está bien diseñado considera el impacto multianual de las políticas públicas, pasando de realizar las estimaciones tradicionales de la línea de base (basada en ejecución pasada) a considerar los cambios futuros estimados en los precios, las condiciones económicas, condiciones de cambios en las políticas, entre otros factores, que hacen a las políticas públicas priorizadas.

De esta manera se mejora la planificación fiscal plurianual a partir de la elaboración de una estimación de la dinámica de los gastos que permite planificar y evaluar de forma estratégica alternativas de acciones de política.

7. CONCLUSIONES FINALES

Las particularidades del presupuesto en Uruguay dan cuenta de la existencia de contingencias fiscales implícitas en el propio proceso presupuestal y que son elementos importantes a considerar al momento de elaborar el Presupuesto Nacional, así como también para realizar un seguimiento de su ejecución.

Estas contingencias pueden ser explicitadas si el espacio fiscal es construido en base a una proyección pasiva de egresos de Gobierno Central consistente con la proyección pasiva presupuestal. Esta última es elaborada a partir de la línea de base del presupuesto y considera las estimaciones de modificaciones presupuestales del quinquenio, las proyecciones de ejecución presupuestal, así como supuestos de pagos y deuda flotante.

Con esos elementos sobre la mesa, se dispone de mejor información para la toma de decisiones en materia presupuestal, tanto para la elaboración del presupuesto como para su seguimiento, pudiéndose prever los posibles impactos fiscales de los desvíos de las proyecciones presupuestales realizadas y tomar medidas correctivas.

Elaborar en conjunto la proyección pasiva presupuestal y de egresos de caja optimiza el vínculo entre las asignaciones presupuestales y el impacto fiscal de las mismas.

Asimismo, para continuar fortaleciendo el proceso presupuestal se desprende del análisis la necesidad de actualizar el marco normativo institucional, así como tomar acciones sobre las contingencias derivadas de las particularidades de las formas de presupuestación de los Organismos del art. 220 de la Constitución, así como de otros organismos por fuera del Presupuesto Nacional e ir hacia un presupuesto elaborado en un Marco Presupuestal de Mediano Plazo.

8. BIBLIOGRAFIA

Alesina A., Perotti R. (1996): “*Fiscal Discipline and de Budget Process*”, Vol. 86, No. 2, Papers and Proceedings of the Hundredth and Eighth Annual Meeting of the American Economic Association San Francisco

Arenas de Mesa A. (2016): “*Sostenibilidad y Reformas Tributarias en America Latina*”, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/S1600733_es

Bertola, L. (2018): “*50 años de historia de la OPP*”, Editorial Fin de Siglo.

Berreta (2004): “*La asignación del gasto en la ejecución del presupuesto en Uruguay ¿resultado de las prioridades políticas definidas o de la casualidad?*”, CINVE. <http://www.cinve.org.uy/wp-content/uploads/2004/11/La-asignaci%C3%B3n-del-gasto-en-la-ejecuci%C3%B3n-del-presupuesto-en-Uruguay.pdf>

Berreta (2006): “*Reglas e instituciones en la formulación del presupuesto nacional en Uruguay*”. Documento de trabajo, CINVE. <http://www.cinve.org.uy/wp-content/uploads/2006/12/Reglas-e-instituciones.pdf>

Bibiloni N. y Rampoldi P. (2017): “*Introducción al desarrollo de una metodología para la compilación y conciliación del Resultado Fiscal del Gobierno Central, por encima y por debajo de la línea*”. Trabajo Final Diploma “Gestión Financiera en Instituciones Públicas”, Centro de Posgrados, UDELAR.

Burnside, C. (2005): “*Fiscal Sustainability in Theory and Practice: A Handbook*”, Washington, D.C., Banco Mundial. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/7495>

Elias, A. (2003): “*Insuficiencias del sistema presupuestal: los cambios en las instituciones formales no modifican la trayectoria - Uruguay 1961-2000*”. III Jornadas de Historia Económica, SIMPOSIO NRO. 16, FCEA-UDELAR.

FMI (2001): “*Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas*”. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/pdf/all.pdf>

FMI (2014): “Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas”.

https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/GFSM_2014_SPA.pdf

Heller (2005): “El espacio fiscal”, IMF.

<https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/spa/2005/06/pdf/basics.pdf>

Mensaje y Exposición de Motivos: Presupuesto Nacional 2005 – 2009

<https://www.gub.uy/ministerio-economia-finanzas/presupuesto-nacional-2005-2009>

Mensaje y Exposición de Motivos: Presupuesto Nacional 2010 – 2014

<https://www.gub.uy/ministerio-economia-finanzas/presupuesto-nacional-2010-2014>

Mensaje y Exposición de Motivos: Presupuesto Nacional 2015 – 2019

<https://www.gub.uy/ministerio-economia-finanzas/presupuesto-nacional-2015-2019>

Exposición de Motivos: Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal 2018

<https://www.gub.uy/ministerio-economia-finanzas/exposicion-motivos-presupuesto-nacional>

Moraes J.; Bergara M. y Chasquetti D. (2005): “The political economy of the budgetary process in Uruguay”, Documento de Trabajo / FCS-DE; 19/05. UR. FCS-DE, 2005.

<https://www.colibri.udelar.edu.uy/jspui/handle/20.500.12008/2037>

Moraes J. (2008): “Transformación democrática del Estado. Presupuesto, asignación y calidad del gasto. Documento 3: Presupuestación y asignación del gasto en Uruguay”. AGEV-OPP.

[http://www.agev.opp.gub.uy/documentos/10_transformacion_democratica_del_estado_\(doc3_-_gasto\).pdf](http://www.agev.opp.gub.uy/documentos/10_transformacion_democratica_del_estado_(doc3_-_gasto).pdf)

OECD (2015): “OCDE Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria”.

<https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OECDBestPracticesSpanish.pdf>

OECD (2015): “Recomendación del consejo sobre Gobernanza Presupuestaria”

<https://www.oecd.org/gov/budgeting/Recomendación-del-consejo>

OECD/AIDB, USA (2014): “Innovaciones fiscales y presupuestarias y el auge de las materias primas en los países de ALC: ¿Una década ganada?”. Panorama de las

Administraciones Públicas: América Latina y el Caribe 2014: Innovación en la Gestión Financiera Pública – OECD Publishing.

https://read.oecd-ilibrary.org/governance/gobierno-en-sintesis-latinoamerica-y-el-caribe-innovacion-en-la-gestion-financiera-publica-2014_9789264211636-es#page22

Puchet J. y Torres F. (2010): “Las finanzas públicas y la política fiscal en las economías de Centroamérica durante los años noventa y perspectivas de corto y mediano plazo”. División de Desarrollo Económico, CEPAL.

Schik A. (2009): “*Budgeting for Fiscal Space*”. ECD Journal on Budgeting, vol. 9/2. <https://doi.org/10.1787/budget-9-5ksb4ssm56q2>.

Shirck y Shen (2005): “*The Role of Estimation in Budget Procedures: BASELINES*”, Briefing Paper No. 4, Harvard Law School, Federal Budget Policy Seminar.

Vammalle C., Ruiz A. (2019): “*Budgeting in Uruguay: Towards modern budgeting practices in Uruguay*”

Vega A. (2010): “*Marcos Fiscales y Presupuestarios de Mediano Plazo*”. Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social (ILPES), CEPAL.

Veitman, H. (2017): “*Impacto de las reglas fiscales en el balance presupuestario: Revisión de la literatura y análisis de experiencia norteamericana*”. Trabajo de Graduación, Licenciatura en Economía, Universidad de San Andres.

<http://repositorio.udes.edu.ar/jspui/bitstream/10908/15794/1/%5BP%5D%5BW%5D%20T.L.%20Eco.%20Veitman%2C%20Hern%C3%A1n%20Nicol%C3%A1s.pdf>

9. ANEXOS

ANEXO 1: Normas citadas

Constitución, artículo 108

“Cada Cámara aprobará, dentro de los doce primeros meses de cada Legislatura, sus presupuestos por tres quintos de votos del total de sus componentes y lo comunicará al Poder Ejecutivo para que los incluya en el Presupuesto Nacional. Estos presupuestos se estructurarán por programas y se les dará, además, amplia difusión pública.

Dentro de los cinco primeros meses de cada período legislativo, podrá, por el mismo quórum, establecer las modificaciones que estime indispensables. Si vencidos los plazos el presupuesto no hubiera sido aprobado, continuará rigiendo el anterior”.

Constitución, artículo 214

“El Poder Ejecutivo proyectará con el asesoramiento de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto, el Presupuesto Nacional que regirá para su período de Gobierno y lo presentará al Poder Legislativo dentro de los seis primeros meses del ejercicio de su mandato.

El Presupuesto Nacional se proyectará y aprobará con una estructura que contendrá:

A) Los gastos corrientes e inversiones del Estado distribuidos en cada Inciso por programa.

B) Los escalafones y sueldos funcionales distribuidos en cada Inciso por programa.

C) Los recursos y la estimación de su producido, así como el porcentaje que, sobre el monto total de recursos, corresponderá a los Gobiernos Departamentales. A este efecto, la Comisión Sectorial referida en el artículo 230, asesorará sobre el porcentaje a fijarse con treinta días de anticipación al vencimiento del plazo establecido en el inciso primero. Si la Oficina de Planeamiento y Presupuesto no compartiere su opinión, igualmente la elevará al Poder Ejecutivo, y éste la comunicará al Poder Legislativo. Los Gobiernos Departamentales remitirán al Poder Legislativo, dentro de los seis meses de vencido el ejercicio anual, una rendición de cuentas de los recursos recibidos por aplicación de este literal, con indicación precisa de los montos y de los destinos aplicados.

D) Las normas para la ejecución e interpretación del presupuesto.

Los apartados precedentes podrán ser objeto de leyes separadas en razón de la materia que comprendan.

El Poder Ejecutivo dentro de los seis meses de vencido el ejercicio anual, que coincidirá con el año civil, presentará al Poder Legislativo la Rendición de Cuentas y el Balance de Ejecución Presupuestal correspondiente a dicho ejercicio, pudiendo proponer las modificaciones que estime indispensables al monto global de gastos, inversiones y sueldos o recursos y efectuar creaciones, supresiones y modificaciones de programas por razones debidamente justificadas”.

Constitución, artículo 215

“El Poder Legislativo se pronunciará exclusivamente sobre montos globales por inciso, programas, objetivos de los mismos, escalafones y número de funcionarios y recursos; no pudiendo efectuar modificaciones que signifiquen mayores gastos que los propuestos”.

Constitución, artículo 216

“Podrá por ley establecerse una Sección especial en los presupuestos que comprenda los Gastos Ordinarios permanentes de la Administración cuya revisión periódica no sea indispensable. No se incluirá ni en los presupuestos ni en las leyes de Rendición de Cuentas, disposiciones cuya vigencia exceda la del mandato de Gobierno ni aquellas que no se refieran exclusivamente a su interpretación o ejecución. Todos los proyectos de presupuestos serán elevados a quien corresponda para su consideración y aprobación, en forma comparativa con los presupuestos vigentes”.

Constitución, artículo 220

“El Poder Judicial, el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, la Corte Electoral, el Tribunal de Cuentas, los Entes Autónomos y los Servicios Descentralizados, con excepción de los comprendidos en el artículo siguiente, proyectarán sus respectivos presupuestos y los presentarán al Poder Ejecutivo, incorporándolos éste al proyecto de presupuesto. El Poder Ejecutivo podrá modificar los proyectos originarios y someterá éstos y las modificaciones al Poder Legislativo”.

Constitución, artículo 221

“Los presupuestos de los Entes Industriales o Comerciales del Estado serán proyectados por cada uno de éstos y elevados al Poder Ejecutivo y al Tribunal de Cuentas cinco meses antes del comienzo de cada ejercicio, con excepción del siguiente al año electoral, en que podrán ser presentados en cualquier momento.

El Tribunal de Cuentas dictaminará dentro de los treinta días de recibidos.

El Poder Ejecutivo con asesoramiento de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto podrá observarlo y, en este caso, así como en el que mediasen observaciones del Tribunal de Cuentas lo devolverá al Ente respectivo. Si el Ente aceptase las observaciones del Poder Ejecutivo y el dictamen del Tribunal de Cuentas, devolverá los antecedentes al Poder Ejecutivo para la aprobación del presupuesto y su inclusión con fines informativos en el Presupuesto Nacional.

No mediando la conformidad establecida en el inciso anterior, los proyectos de presupuestos se remitirán a la Asamblea General, con agregación de antecedentes.

La Asamblea General, en reunión de ambas Cámaras, resolverá en cuanto a las discrepancias con sujeción a lo dispuesto en el artículo 215, por el voto de los dos tercios del total de sus componentes. Si no resolviera dentro del término de cuarenta días se tendrá por aprobado el presupuesto, con las observaciones del Poder Ejecutivo.

El dictamen del Tribunal de Cuentas requiere el voto afirmativo de la mayoría de sus miembros.

La ley fijará, previo informe de los referidos Entes y del Tribunal de Cuentas y la opinión del Poder Ejecutivo emitida con el asesoramiento de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto, los porcentajes que cada Ente podrá destinar a sueldos y gastos de dirección y de administración”.

Ley N° 12.802, artículo 127

“La Contaduría General de la Nación ajustará para cada ejercicio las asignaciones de las partidas presupuestales de índole estimativa contenidas en la ley de Presupuesto General de Sueldos y Gastos, de acuerdo con las imputaciones realizadas durante el ejercicio anterior y los compromisos emergentes de la aplicación de las leyes especiales a que corresponden las referidas partidas”.

Ley N° 14.550, artículo 47

“Autorízase al Poder Ejecutivo en acuerdo con el Ministerio de Economía y Finanzas, a atender las insuficiencias financieras de los Organismos de Previsión Social estatales debidamente justificadas ante la Oficina de Planeamiento y Presupuesto”.

Ley N° 14.985, artículo 20

“A partir del 1º de enero de 1980, las asignaciones presupuestales de los Rubros 1 y 2 de los Programas comprendidos en el Presupuesto Nacional, para atender los suministros efectuados por Organismos estatales y paraestatales a las respectivas Unidades Ejecutoras, se incrementarán en cada oportunidad en que los Organismos de referencia ajusten sus precios o tarifas. Los importes resultantes, se redondearán a la centena superior.

Los créditos que se asignaban a los Programas Presupuestales comprendidos en el Presupuesto Nacional para adquirir carne y menudencias al Frigorífico Nacional podrán ser únicamente destinados a dicho abastecimiento, autorizándose el incremento de los citados créditos de acuerdo a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo, previo informe de la Comisión Administradora de Abasto”.

Ley N° 15.809, artículo 69

“El Poder Ejecutivo ajustará cada cuatro meses los créditos presupuestales para gastos de funcionamiento, excluyendo suministros de los incisos 02 al 26.

Los ajustes serán realizados de modo uniforme, aplicando como máximo la variación del índice general de los precios al consumo elaborado por la Dirección General de Estadística y Censos y tomando en consideración las disponibilidades del Tesoro Nacional.

Durante cada ejercicio, dichos ajustes se aplicarán sobre el saldo no comprometido de los créditos. A los efectos de la apertura anual, dichos ajustes tendrán carácter permanente y se aplicarán sobre la totalidad de los créditos respectivos.

De tales ajustes se dará cuenta a la Asamblea General”.

Ley N° 15.809, artículo 72

“Los proyectos de funcionamiento no implican la formación de activos físicos. El crédito asignado a los referidos proyectos es por una sola vez y una vez ejecutados éstos, los saldos no afectados caducarán automáticamente”.

Ley N° 15.809, artículo 82

“El Poder Ejecutivo ajustará cada cuatro meses los créditos presupuestales para gastos de inversión de los Incisos 02 al 26, con excepción de los referidos en el artículo precedente.

Los ajustes serán realizados de modo uniforme aplicando, como máximo, la variación del índice general de los precios al consumo elaborado por la Dirección General de Estadística y Censos y tomando en consideración las disponibilidades de las respectivas fuentes de financiamiento.

Durante cada ejercicio, dichos ajustes se aplicarán sobre el saldo no comprometido de los créditos. A los efectos de la apertura anual correspondiente a los ejercicios siguientes, dichos ajustes se aplicarán sobre la totalidad de los créditos respectivos.

De tales ajustes se dará cuenta a la Asamblea General”.

Ley Nº 15.903, artículo 464

“No podrán comprometerse gastos de funcionamiento o de inversiones sin que exista crédito disponible, salvo en los siguientes casos:

1) (*)

2) Epidemias, inundaciones, incendios y todo tipo o forma de catástrofe cuya gravedad reclame la inmediata acción de los organismos públicos;

3) Cuando acontecimientos graves o imprevistos requieran la inmediata atención del Poder Ejecutivo o de las Intendencias Municipales en sus respectivas jurisdicciones. El monto de los créditos que, anualmente se podrá autorizar en uso de esta facultad, no podrá exceder al 1% (uno por ciento) del Presupuesto Nacional o Departamental (artículos 214 y 222 de la Constitución de la República), respectivamente.

En estos casos se dará cuenta inmediata a la Asamblea General, Comisión Permanente o Junta Departamental que corresponda, lo que se ordenará en el mismo acto administrativo. En los casos previstos en los numerales 2) y 3) las resoluciones deberán dictarse privativamente por el Poder Ejecutivo o Intendencia Municipal según su jurisdicción”.

Ley Nº 16.170, artículo 57

“Los créditos que se asignen para inversiones que comprendan total o parcialmente egresos en moneda extranjera, así como los que sean financiados con endeudamiento en moneda extranjera, se ajustarán a la cotización de la moneda respectiva de acuerdo al tipo de cambio vendedor vigente al momento de la emisión del documento de pago correspondiente.

Si el pago se produce dentro del ejercicio, se ajustará el crédito por la diferencia resultante entre el tipo de cambio del momento del pago y el de la emisión del documento, exceptuándose este caso de lo dispuesto en el literal c) del artículo 6 de la Ley Nº 15.903, de 10 de noviembre de 1987.

Derógase el artículo 81 de la Ley Nº 15.809, de 8 de abril de 1986”.

Ley Nº 17.930, artículo 36

“Los Incisos de la Administración Central que generen economías en la ejecución de los créditos asignados en los distintos programas presupuestales para gastos de funcionamiento, incluido suministros en las financiaciones 1.1 "Rentas Generales" y 1.2 "Recursos con Afectación Especial", podrán disponer en el ejercicio siguiente de hasta el 100% (cien por ciento) de las mismas para reforzar sus créditos de inversión, de acuerdo con lo que determine el Poder Ejecutivo.

A estos efectos, antes del 31 de marzo de cada ejercicio, el jerarca del Inciso respectivo deberá justificar ante el Ministerio de Economía y Finanzas y la Oficina de Planeamiento y Presupuesto, que las economías se obtuvieron habiendo dado cumplimiento a los objetivos de unidad ejecutora establecidos para dicho programa”.

Ley Nº 17.930, artículo 41

“El Poder Ejecutivo podrá disponer del 6% (seis por ciento) del total de los créditos de los grupos 1, 2, 5 y 7 del Presupuesto Nacional, incluidos los correspondientes a la financiación 1.2 "Recursos de Afectación Especial", para reforzar los créditos asignados para gastos de funcionamiento e inversión o habilitar créditos en partidas que no estén previstas.

En ningún caso se podrá reforzar retribuciones personales financiadas con Rentas Generales. Los refuerzos y habilitaciones que se autorizan por esta disposición, se efectuarán siempre con acuerdo del Ministerio de Economía y Finanzas, previo informe de la Contaduría General de la Nación y en lo relativo a proyectos de inversión de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto. La utilización del crédito autorizado en el presente artículo deberá realizarse teniendo en consideración la disponibilidad de espacio fiscal emergente de la ejecución de los restantes créditos presupuestales.

Derógase el artículo 29 del Decreto-Ley N° 14.754, de 5 de enero de 1978, con la redacción dada por el artículo 51 de la Ley N° 17.296, de 21 de febrero de 2001”.

Ley N° 18.211, artículo 60

“Serán recursos del Fondo Nacional de Salud el ciento por ciento de los provenientes de:

- A) Aportes obligatorios de trabajadores y empresas del sector privado.
- B) Aportes obligatorios de los trabajadores del sector público incorporados al Seguro Nacional de Salud.
- C) Aportes del Estado y de las personas públicas no estatales sobre la masa salarial que abonen a sus dependientes incorporados al Seguro Nacional de Salud.
- D) Aportes obligatorios de pasivos.
- E) Aportes obligatorios de personas físicas que no queden incluidas en los literales anteriores.
- F) El porcentaje previsto en el artículo 22 de la presente ley.
- G) Otros que pudieran corresponderle por aplicación de disposiciones legales o reglamentarias.
- H) Las rentas generadas por sus activos, de acuerdo a lo que establezca la reglamentación.

Autorízase al Poder Ejecutivo en acuerdo con el Ministerio de Economía y Finanzas a atender las insuficiencias financieras del Fondo Nacional de Salud debidamente justificadas”.

Ley N° 18.362, artículo 34

“A los efectos del cumplimiento de los procedimientos y plazos previstos en la Sección XIV de la Constitución de la República, establécese que el Poder Ejecutivo, actuando en Consejo de Ministros aprobará, no más allá del 30 de junio del primer año de su mandato, las prioridades de asignación presupuestal para su período de Gobierno, así como la Programación Financiera y Fiscal y los Principales Lineamientos Operativos para la formulación del Presupuesto Nacional. El Ministerio de Economía y Finanzas, con el asesoramiento de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto elevará esta propuesta al Poder Ejecutivo.

Los Incisos de la Administración Central comunicarán, no más allá del 31 de julio del año referido, sus respectivas propuestas en forma articulada, fundada y costada al Ministerio de Economía y Finanzas, quien coordinará el proceso de elaboración del proyecto de ley.

A los efectos de permitir el cabal cumplimiento del artículo 220 de la Constitución de la República, los Incisos contenidos en dicho artículo proyectarán sus respectivos presupuestos y los presentarán al Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Economía y Finanzas, con anterioridad al 31 de julio del año referido”.

Ley N°18.395, artículo 15

“(Financiación) - Las erogaciones derivadas de la aplicación de la presente ley serán atendidas por Rentas Generales, si fuera necesario”.

Ley N° 18.719, artículo 4

“El Poder Ejecutivo adecuará anualmente las remuneraciones de los funcionarios comprendidos en los Incisos 02 al 15 con el propósito de mantener el poder adquisitivo del trabajador público, sin perjuicio de los incrementos adicionales particulares que se encuentren financiados en las normas presupuestales correspondientes, efectuándose la próxima adecuación el 1° de enero de 2011.

Los ajustes serán realizados tomando en consideración la meta de inflación fijada por el Comité de Coordinación Macroeconómica para el período de vigencia del aumento, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2° de la Ley N° 18.401, de 24 de octubre de 2008, con la modificación introducida por el artículo 3° de la Ley N° 18.670, de 20 de julio de 2010, y las disponibilidades del Tesoro Nacional. En caso que la meta de inflación se establezca en términos de un rango, se tomará en consideración el centro del mismo.

Los ajustes deberán incluir, asimismo, un correctivo que tome en cuenta la diferencia en más que se hubiere registrado entre la variación observada del Índice de Precios al Consumo (IPC) confeccionado por el Instituto Nacional de Estadística durante la vigencia del ajuste anterior y el porcentaje de ajuste otorgado.

Si la variación del IPC medida en años móviles en cualquiera de los meses posteriores al ajuste fuere superior al 10% (diez por ciento), el Poder Ejecutivo convocará al Consejo Superior de Negociación Colectiva del Sector Público previsto en el artículo 11 de la Ley N° 18.508, de 26 de junio de 2009, a los efectos de compartir información y analizar las medidas más adecuadas a adoptar. En estos casos, el Poder Ejecutivo queda habilitado a aplicar en el siguiente ejercicio financiero dos ajustes salariales semestrales. Si durante dicho ejercicio financiero la variación del IPC considerada en años móviles no supera el 10% (diez por ciento) en ninguna de las mediciones mensuales, se volverá a aplicar la periodicidad establecida en el inciso primero del presente artículo.

Si la variación acumulada del IPC en los meses posteriores al ajuste de las remuneraciones y hasta la mitad del período fuere superior al 10% (diez por ciento), el Poder Ejecutivo dispondrá un nuevo ajuste, lo que se hará con vigencia al mes siguiente de tal acontecimiento.

De cualquiera de los mencionados ajustes se dará cuenta a la Asamblea General.

Los organismos comprendidos en los artículos 220 y 221 de la Constitución de la República adecuarán las remuneraciones de sus funcionarios en la misma oportunidad y con los mismos criterios establecidos en el presente artículo, sin perjuicio de los incrementos adicionales que se encuentren financiados en las normas presupuestales correspondientes.

Los eventuales incrementos salariales adicionales no incluidos en esta ley, de los funcionarios públicos comprendidos en los Incisos 02 al 15, se determinarán por los procedimientos y en los ámbitos previstos por la Ley N° 18.508, de 26 de junio de 2009, sobre Negociación Colectiva en el Sector Público, y serán incluidos en la Rendición de Cuentas de cada ejercicio.

Deróganse los artículos 6° y 7° de la Ley N° 15.809, de 8 de abril de 1986, y los artículos 1° y 2° de la Ley N° 16.903, de 31 de diciembre de 1997”.

Ley Nº 19.333, artículo 5

“A partir del ejercicio de entrada en vigencia de la presente ley, quedará sin efecto la transferencia dispuesta por el artículo 636 de la Ley Nº 15.809, de 8 de abril de 1986, en la redacción dada por el artículo 687 de la Ley Nº 16.736, de 5 de enero de 1996.

En caso que la recaudación del impuesto anual de enseñanza primaria correspondiente a los inmuebles rurales no supere en cada ejercicio el importe establecido por la norma referida en el inciso anterior, la diferencia será compensada a la Administración Nacional de Educación Pública con cargo a Rentas Generales.

La Administración Nacional de Educación Pública remitirá al Ministerio de Economía y Finanzas, dentro de los ciento veinte días de iniciado el ejercicio o de vigencia de la presente ley, el plan anual de ejecución a ser financiado con el impuesto anual de enseñanza primaria, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 645 de la Ley Nº 15.809, de 8 de abril de 1986, y con la compensación dispuesta en el inciso anterior.

Facúltase al Ministerio de Economía y Finanzas a habilitar los créditos presupuestales correspondientes, al amparo de la presente ley”.

Ley 19.438, artículo 130 (que modifica el art. 59 de la Ley 18.211)

“Reasígnanse en carácter permanente en el Inciso 29 "Administración de los Servicios de Salud del Estado" los créditos presupuestales de la Financiación 1.1 "Rentas Generales", que pasarán a ser financiados con los recursos del Fondo Nacional de Salud (FONASA), a la Financiación 1.2 "Recursos con Afectación Especial":

A) En el ejercicio 2016, la totalidad del crédito presupuestal de los objetos del gasto 141.000 "Combustibles derivados del petróleo", 151.000 "Lubricantes y otros derivados de petróleo", 211.000 "Teléfono, telégrafos y similares", 212.000 "Agua", 213.000 "Electricidad", 214.000 "Gas", 264.000 "Primas y otros gastos contratados dentro del país" y un monto de \$ 350.000.000 (trescientos cincuenta millones de pesos uruguayos) del objeto del gasto 199.000 "Otros bienes de consumo no incluidos en los anteriores".

B) En el ejercicio 2017, la totalidad de las asignaciones presupuestales de gastos de funcionamiento, excluidas las retribuciones personales.

Cuando el saldo de crédito disponible en la Fuente de Financiamiento 1.1 "Rentas Generales" de los objetos mencionados en el inciso precedente a la fecha de vigencia de la presente norma no permitiera realizar el cambio de fuente de financiamiento correspondiente al ejercicio 2016, el Inciso deberá depositar a Rentas Generales, antes del cierre de ejercicio, el importe que no sea posible reasignar.

En caso que la recaudación por concepto de FONASA supere los créditos asignados a gastos de funcionamiento con cargo a Financiación 1.2 "Recursos con Afectación Especial" financiados con dicha recaudación, se ajustarán trimestralmente esos créditos presupuestales, previo informe favorable del Ministerio de Economía y Finanzas, de acuerdo al siguiente procedimiento:

1) Se ajustarán los gastos de funcionamiento por la diferencia entre el crédito y el monto resultante de la diferencia entre la recaudación por concepto de FONASA y el costo promedio por usuario aplicado a la variación de usuarios del ejercicio. No se incluirá para este cálculo la cuota parte de recaudación que se destine al grupo 0 "Servicios Personales", por aplicación del

artículo 609 de la Ley N° 19.355, de 19 de diciembre de 2015.

2) La recaudación equivalente a la variación de usuarios valuado a costo promedio por usuario del ejercicio anterior será aplicada a financiar las erogaciones que se realicen con los créditos presupuestales autorizados para inversiones. Facúltase al Ministerio de Economía y Finanzas a realizar los cambios de fuente de financiamiento en los créditos de inversiones para dar cumplimiento a la presente norma.

3) El monto en que el total de recaudación supere los créditos de gastos de funcionamiento e inversión financiados con recaudación de FONASA, se destinará a devolver parcialmente a Rentas Generales, el financiamiento de los gastos que por concepto de retribuciones personales se realizan con dicha fuente de financiamiento.

El costo promedio por usuario del ejercicio anterior, será determinado por el Ministerio de Economía y Finanzas y el Ministerio de Salud Pública. A efectos del ajuste de créditos de funcionamiento, se deducirá la recaudación con destino al grupo 0 "Servicios Personales", establecido en el artículo 609 de Ley N° 19.355, de 19 de diciembre de 2015.

La recaudación deberá aplicarse en primer lugar a atender los gastos de funcionamiento a fin de asegurar la prestación de los servicios.

La Administración de los Servicios de Salud del Estado comunicará a la Contaduría General de la Nación y a la Oficina de Planeamiento y Presupuesto la distribución a nivel de cada unidad ejecutora, grupo y objeto del gasto, de las modificaciones presupuestales dispuestas en la presente norma, sin la cual no podrá ejecutar los créditos a que refiere el presente artículo.

Los compromisos no devengados que hubieren sido contraídos con cargo a créditos reasignados en la presente norma, se entenderán realizados con cargo a la Financiación 1.2 "Recursos con Afectación Especial".

El administrador del Fondo Nacional de Salud remitirá al Ministerio de Economía y Finanzas la información relativa a la recaudación de FONASA que le corresponda a la Administración de los Servicios de Salud del Estado.

Derógase el artículo 59 de la Ley N° 18.211, de 5 de diciembre de 2007, con la modificación introducida por el artículo 601 de la Ley N° 19.355, de 19 de diciembre de 2015.

Esta norma regirá desde la promulgación de la presente ley".

Ley N° 18.996, artículo 21

"Las asignaciones presupuestales aprobadas por los artículos 464 de la Ley N° 15.903, de 10 de noviembre de 1987 y 41 de la Ley N° 17.930, de 19 de diciembre de 2005, podrán, a partir de la promulgación de la presente ley, ser traspuestas entre sí, no pudiendo superar en su conjunto los montos totales dispuestos por las respectivas normas.

De las resoluciones adoptadas al amparo de la presente norma deberá darse cuenta a la Asamblea General".

Ley N° 19.149, artículo 7

“Habilitase, por única vez, al Poder Ejecutivo, a propuesta de los Incisos 02 al 15 del Presupuesto Nacional y con informe favorable de la Oficina Nacional del Servicio Civil, a contratar bajo el régimen del provisorio establecido por el artículo 50 de la Ley N° 18.719, de 27 de diciembre de 2010, en la redacción dada por el artículo 4° de la Ley N° 18.996, de 7 de noviembre de 2012, a quienes se encuentren contratados al amparo del contrato temporal de derecho público, por aplicación de lo dispuesto en el inciso cuarto "in fine" del artículo 52, y artículo 55 de la Ley N° 18.719, de 27 de diciembre de 2010, y de los artículos 6° y 105 de la Ley N° 18.834, de 4 de noviembre de 2011, excepto quienes hayan sido contratados originalmente por el artículo 22 del Decreto-Ley N° 14.189, de 30 de abril de 1974. En todos estos casos el período del contrato será por un plazo de hasta seis meses. En tal período, para acceder a su presupuestación, deberán ser evaluados satisfactoriamente por el tribunal correspondiente.

A tales efectos la Contaduría General de la Nación habilitará los cargos presupuestados del último nivel del escalafón correspondiente, procediendo a efectuar las trasposiciones de créditos necesarias y realizando todas las acciones pertinentes para la implementación de lo dispuesto en el inciso anterior.

Para los contratos provisorios se podrá disponer además el pago de compensaciones con otros créditos del grupo 0 "Retribuciones Personales", de acuerdo con lo dispuesto por el inciso tercero del artículo 5° de la Ley N° 18.996, de 7 de noviembre de 2012.

Esta norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley”.

TOCAF, artículo 20

“Los créditos presupuestales se considerarán ejecutados cuando se devenguen los gastos para los cuales han sido destinados.

Se entiende que los gastos se devengan cuando surge la obligación de pago por el cumplimiento de un servicio o de una prestación.

En particular:

- 1) Para la percepción de las retribuciones personales y cargas directamente vinculadas, cuando se hizo efectiva la real prestación del servicio.
- 2) Para los gastos corrientes y de capital, la recepción conforme del objeto adquirido o la prestación del servicio contratado, sin perjuicio de la asignación anticipada de recursos, que se otorguen a proveedores con destino a una inversión o a un gasto, cuando ello estuviere estipulado en las condiciones que establezca la Administración.
- 3) Para las obras y trabajos, la recepción conforme del todo o parte de los mismos en las condiciones previstas en los contratos o actos administrativos que los hubieren encomendado.
- 4) Para los subsidios, subvenciones y pensiones, cuando se cumplan los requisitos previstos en la respectiva ley.

Los gastos comprometidos y no ejecutados al cierre del ejercicio afectarán automáticamente los créditos disponibles del ejercicio siguiente.

Los entes industriales y comerciales del Estado y los gobiernos departamentales podrán afectar sus créditos por los compromisos contraídos, comunicándolo previamente al Poder Ejecutivo y al Tribunal de Cuentas”.

TOCAF, artículo 24

“Al cierre del ejercicio, las obligaciones no pagadas y las disponibilidades constituirán deudas y recursos que afectan el ejercicio siguiente.

Fuente: ley 15.903 de 10/nov/987, artículo 473 con la redacción dada por el artículo 6 de la ley 17.213 de 24/set/999”.

ANEXO 2: Análisis comparativo de las erogaciones presupuestarias y de los egresos de caja

CUADRO 34 “Tomo I: Resumen”. Balance de Ejecución Presupuestal y Financiera.

Balance de Ejecución Presupuestal		EJERCICIO - 2018		Cuadro 34
ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS EROGACIONES PRESUPUESTARIAS Y DE LOS EGRESOS DE CAJA				
(en miles de pesos)				
TOTAL EROGACIONES DE EJECUCION PRESUPUESTAL			530.721.530	
TOTAL DE EGRESOS CAJA			458.138.413	
DIFERENCIA			72.583.117	
CONCILIACION				
TOTAL EROGACIONES EJECUCION PRESUPUESTAL			530.721.530	
A - EJECUCION PRESUPUESTAL Y PENDIENTE DE PAGO			- 28.646.128	
1 - Deuda Tesorería del ejercicio 2018				
B - EROGACIONES SIN IMPUTACION PRESUPUESTAL			33.422.390	
1 - Anticipos de Tesorería		394.938		
2 - Pago Deuda Tesorería Ejercicios Anteriores		27.077.597		
3 - Devolución de Ingresos		17.648		
4 - Partidas a Regularizar		856.501		
5 - Erogaciones de Financiaciones no Presupuestales (2.3.3.2.3.3.4.2.4.3)		1.316.785		
6 - Resultados Extraordinarios		- 213.991		
7 - Casinos		3.555.469		
8 - Donaciones Especiales		417.453		
C - EJECUCION PRESUPUESTAL SIN MOVIMIENTO DE FONDOS			- 85.560.785	
1 - Certificados de Créditos D.G.I.		- 45.896.154		
2 - Retenciones no Pagadas		- 17.159.865		
3 - Regularización de Anticipos de Otros Ejercicios		- 1.422.440		
4 - Regularización por Compensación		- 228.334		
5 - Regularización Fuera de CUN		- 2.954.049		
6 - Regularización por imputación sin mov. F.N.V.		- 1.123.883		
7 - Deuda PLUNA - ScotiaBank		- 283.672		
8 - Transferencias a ASSE por concepto de Capitales		- 16.492.588		
D - SERVICIO DEUDA PUBLICA			- 641.273	
1 - Desfasaje entre Servicios Devengados y Pagados		- 641.273		
E - GASTOS FIGURATIVOS			- 58.803	
1 - Gastos Figurativos		- 58.803		
F - VARIOS			8.901.462	
1 - Desfasaje Obligado y Pagado		- 22.641		
2 - CANCELACIÓN de anticipos con Certificados de Crédito DGI (tipo D y E)		8.687.519		
3 - CANCELACIÓN de anticipos de ejercicios anteriores por devolución en efectivo		355.567		
4 - Otros		- 118.983		
TOTAL DE EGRESOS SEGUN CAJA			458.138.413	

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS EROGACIONES PRESUPUESTARIAS
Y DE LOS EGRESOS DE CAJA

(en miles de pesos)

TOTAL EROGACIONES DE EJECUCION PRESUPUESTAL	480.637.784
TOTAL DE EGRESOS CAJA	411.938.895
DIFERENCIA	68.698.889
CONCILIACION	
TOTAL EROGACIONES EJECUCION PRESUPUESTAL	480.637.784
A - EJECUCION PRESUPUESTAL Y PENDIENTE DE PAGO	- 25.740.465
1 - Deuda Tesorería del ejercicio 2017	- 25.740.465
B - EROGACIONES SIN IMPUTACION PRESUPUESTAL	26.339.722
1 - Anticipos de Tesorería	402.554
2 - Pago Deuda Tesorería Ejercicios Anteriores	21.065.651
3 - Devolución de Ingresos	9.745
4 - Partidas a Regularizar	714.252
5 - Erogaciones de Financiaciones no Presupuestales (2.3.3.3.4.2.4.3)	738.486
6 - Resultados Extraordinarios	- 68.570
7 - Casinos	3.119.832
8 - Donaciones Especiales	357.763
C - EJECUCION PRESUPUESTAL SIN MOVIMIENTO DE FONDOS	- 77.212.762
1 - Certificados de Créditos D.G.I.	- 42.589.445
2 - Retenciones no Pagadas	- 15.578.752
3 - Regularización de Anticipos de Otros Ejercicios	- 17.481
4 - Regularización por Compensación	- 168.593
5 - Regularización Fuera de CUN	- 2.937.888
6 - Regularización por imputación sin mov. Fondos	- 15.509.289
7 - Deuda PLUNA - ScotiaBank	- 411.315
D - SERVICIO DEUDA PUBLICA	19.828
1 - Desfasaje entre Servicios Devengados y Pagados	19.828
E - GASTOS FIGURATIVOS	- 55.187
1.- Gastos Figurativos	- 55.187
F - VARIOS	7.949.974
1 - Desfasaje Obligado y Pagado	- 63.916
2 - Cancelación de anticipos con Certificados de Crédito DGI (tipo D y E)	8.133.761
3 - Cancelación de anticipos de ejercicios anteriores por devolución en efectivo	17.481
4 - Otros	- 137.350
TOTAL DE EGRESOS SEGUN CAJA	411.938.895

ANALISIS COMPARATIVO DE LAS EROGACIONES PRESUPUESTARIAS
Y DE LOS EGRESOS DE CAJA

(en miles de pesos)

TOTAL EROGACIONES DE EJECUCION PRESUPUESTAL		427.509.611
TOTAL DE EGRESOS CAJA		381.515.943
DIFERENCIA		45.993.668
CONCILIACION		
TOTAL EROGACIONES EJECUCION PRESUPUESTAL		427.509.611
A - EJECUCION PRESUPUESTAL Y PENDIENTE DE PAGO		-22.448.684
1 - Deuda Tesorería del ejercicio 2016		- 22.448.684
B - EROGACIONES SIN IMPUTACION PRESUPUESTAL		24.734.465
1 - Anticipos de Tesorería		482.431
2 - Pago Deuda Tesorería Ejercicios Anteriores		18.549.665
3 - Devolución de Ingresos		16.802
4 - Partidas a Regularizar		468.819
5 - Erogaciones de Financiaciones no Presupuestales (2.3.3.3.4.2.4.3)		858.260
6 - Resultados Extraordinarios		436.791
7 - Casinos		3.851.797
8 - Fondo de Reserva Garantía de Alquileres		60.000
C - EJECUCION PRESUPUESTAL SIN MOVIMIENTO DE FONDOS		- 58.180.490
1 - Certificados de Créditos D.G.I.		- 33.129.109
2 - Retenciones no Pagadas		- 12.318.701
3 - Regularización de Anticipos de Otros Ejercicios		- 621
4 - Regularización por Compensación		- 378.452
5 - Regularización Fuera de CUN		- 2.769.753
6 - Regularización por imputación sin mov. Fondos		- 9.582.854
D - SERVICIO DEUDA PUBLICA		2.099.923
1 - Desfasaje entre Servicios Devengados y Pagados		2.099.923
E - GASTOS FIGURATIVOS		- 51.050
1 - Gastos Figurativos		- 51.050
F - VARIOS		7.852.167
1 - Desfasaje Obligado y Pagado		- 86.658
2 - Cancelación de anticipos con Certificados de Crédito DGI (tipo D y E)		8.090.727
3 - Cancelación de anticipos de ejercicios anteriores por devolución en efectivo		- 295.809
4 - Otros		143.707
TOTAL DE EGRESOS SEGUN CAJA		381.515.943