



**FINANZAS PÚBLICAS Y TRANSPARENCIA DEL
PRESUPUESTO EN EL SALVADOR**

funde

Fundación Nacional
para el Desarrollo

FINANZAS PÚBLICAS Y TRANSPARENCIA DEL PRESUPUESTO EN EL SALVADOR

2013
FUNDACIÓN NACIONAL PARA EL DESARROLLO
SAN SALVADOR

350

F491 Finanzas públicas y transparencia del presupuesto en El Salvador /
Rommel Reynaldo Rodríguez Trejo, Mónica María Cerritos Ascencio,
Carlos Armando Pérez Trejo, Jaime López. -- 1ª. ed. -- San Salvador,
El Salv. : FUNDE, 2013.
163 p. : il. ; 28 cm.

ISBN 978-99923- 985-9-3

1. Finanzas públicas-El Salvador. 2. Presupuesto nacional. 3. Deuda pública. I. Rodríguez Trejo, Rommel Reynaldo, 1977- coaut. II. Título.

BINA/jmh

FUNDACIÓN NACIONAL PARA EL DESARROLLO, FUNDE

Una publicación del Área Macroeconomía y Desarrollo
y del Área de Transparencia

Primera Edición, 500 ejemplares.

San Salvador, El Salvador, Centro América

Abril de 2013

Documentos de Trabajo elaborados por:

Equipo del Área Macroeconomía y Desarrollo y Área de Transparencia

Diseño editorial y diagramación:

Contracorriente Editores

Impresión:

Servicios Técnicos Sorto

©FUNDE, 2013. Derechos Reservados

La reproducción total o parcial de esta publicación está autorizada
siempre y cuando se cite a FUNDE

Con el apoyo de:



ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN.....	7
-------------------	---

Sección I

ANÁLISIS MACROFISCAL.....	11
---------------------------	----

01

EVOLUCIÓN DEL ACUERDO *STAND BY* DE EL SALVADOR

1. Consideraciones Generales sobre el Acuerdo <i>Stand By</i> con el Fondo Monetario Internacional.....	15
2. Primer acuerdo precautorio con el FMI en 2009.....	16
3. Segundo Acuerdo <i>Stand By</i> (SBA) en 2010.....	17
3.1. Primera revisión del SBA.	19
3.2. Segunda revisión del SBA.....	20
3.3. Tercera revisión del SBA.	21
4. “Switch off” del SBA en 2012.....	22
5. A modo de conclusión.....	24

02

INFORME DE LA COYUNTURA FISCAL A ABRIL DE 2012

1. Comportamiento de los ingresos del Estado.....	29
2. Evolución del gasto del Estado	31
3. Indicadores de las finanzas públicas	32
4. Comportamiento del endeudamiento público	34
5. A modo de conclusión	34

03

REFORMA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN 2011. SU IMPACTO EN LA SOSTENIBILIDAD FISCAL

1. Introducción	39
2. Situación económica y fiscal en el contexto de la reforma.....	40
3. La reforma de 2011.....	42
4. Impacto de la reforma en la sostenibilidad fiscal.....	45
5. Reflexiones finales y recomendaciones	47

Sección II

ANÁLISIS DEL PRESUPUESTO Y SU TRANSPARENCIA	51
---	----

04

UN ACERCAMIENTO AL GASTO TRIBUTARIO EN EL SALVADOR

1. Introducción	55
2. Conceptualización del gasto tributario.....	56
3. Características y evolución de la política de incentivos fiscales en El Salvador.....	59
4. Antecedentes sobre la medición del gasto tributario en El Salvador	60
5. Cálculo del gasto tributario para El Salvador	61
6. Importancia del gasto tributario desde la perspectiva de la sostenibilidad fiscal	64
7. Algunas reflexiones finales	66

05

COMPRAS GUBERNAMENTALES: EL PROCESO DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

1. Introducción	73
2. Consideraciones importantes	73
3. La contratación de obras, bienes y servicios de la Administración Pública en cifras	76
4. Reformas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones Públicas (LACAP).....	80
5. A modo de conclusión	84
6. Recomendaciones.....	84

06

CREDIBILIDAD Y TRANSPARENCIA DEL PRESUPUESTO PÚBLICO EN EL SALVADOR

1. Introducción.....	95
2. La credibilidad y transparencia del presupuesto.....	96
3. Análisis del presupuesto 2012.....	99
4. Causas y efectos en la sostenibilidad fiscal.....	100
5. Conclusiones y recomendaciones.....	102

07

ANÁLISIS Y TRANSPARENCIA DEL CICLO PRESUPUESTARIO EN EL SALVADOR

1. Introducción.....	107
2. Resumen ejecutivo.....	108
3. El sistema presupuestario salvadoreño.....	111
3.1. Generalidades.....	111
3.2. Marco Normativo.....	112
3.3. Principios aplicables al Presupuesto en El Salvador.....	114
3.4. Técnica presupuestaria aplicada en El Salvador: Presupuesto por Áreas de Gestión..	115
3.5. Estructura del Presupuesto Salvadoreño.....	116
4. Proceso presupuestario salvadoreño.....	117
4.1. Formulación.....	117
4.2. Aprobación.....	119
4.3. Ejecución.....	120
4.4. Seguimiento y Evaluación.....	121
5. Transparencia presupuestaria y rendición de cuentas.....	123
6. Conclusiones y recomendaciones.....	126
6.1. Conclusiones.....	126
6.2. Recomendaciones.....	127

08

ANÁLISIS DE LA LIQUIDACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO 2002 - 2011

1. Introducción.....	131
2. Marco de referencia.....	132
3. La Corte de Cuentas y la Liquidación Financiera del Estado.....	136
4. La Operatividad de la Corte de Cuentas.....	145
5. Conclusiones.....	147

Sección III

CASOS ESPECIALES	149
------------------------	-----

09

LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS EN EL SALVADOR Y LA RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS

1. Introducción	153
2. Las contrataciones públicas	154
2.1. Leyes aplicables	154
2.2. Los contratistas	154
2.3. Garantías	155
2.4. Notificación y recurso de revisión	155
2.5. Clases de contratos	156
2.6. Reglas generales para la ejecución de los contratos	157
2.7. Cesación y extinción de los contratos	157
2.8. Infracciones	158
2.9. Solución de controversias	159
3. Algunos ejemplos	159
3.1. Bulevar Diego de Holguín	159
3.2. Ruta Militar	159
3.3. Camino rural entre San Pablo Tacachico y Santa Ana	160
4. Conclusiones y recomendaciones	160

INTRODUCCIÓN

INTRODUCCIÓN

De la sostenibilidad y la transparencia de las finanzas públicas depende, en gran medida, el buen gobierno. Esto implica dos aspectos importantes y complementarios. Por un lado, que los gobiernos administren de la mejor manera posible, y sobre la base de criterios técnicos y metas de política social, los ingresos fiscales y el gasto público. Por otro, que los ciudadanos se mantengan permanentemente informados de las decisiones que sobre las finanzas estatales toma el gobierno, para que exista una discusión y debate informado en torno a las políticas públicas; un aspecto por lo demás clave en la democracia.

En ese sentido, la Fundación Nacional para el Desarrollo (FUNDE) presenta el documento *Finanzas Públicas y Transparencia del Presupuesto en El Salvador*, que contienen una serie de papers sobre la política fiscal, con un enfoque técnico-económico sobre las finanzas públicas, como también desde una óptica de la transparencia fiscal. Esto con la finalidad de mantener informado al lector sobre las decisiones que en materia fiscal se han tomado en los últimos años.

La sección primera contiene el análisis de las finanzas públicas visto desde la perspectiva técnico-económica. En esta sección se podrá ver cómo las decisiones de política fiscal —como una reforma tributaria— inciden en la estabilidad macroeconómica y sostenibilidad de la deuda del país.

En la segunda sección más enfocada a la Transparencia Fiscal, se realiza un análisis del presupuesto estatal. La mayoría de las veces los presupuestos mal elaborados y con insuficiente información sobre el destino del gasto público, contribuyen al deterioro de las finanzas públicas. Si esta práctica se vuelve un hábito para las autoridades de un país, las mismas podrían llegar a atentar contra la sostenibilidad fiscal.

En la tercera y última sección se presenta algunos casos especiales donde debido a información insuficiente y falta u omisión de reglas claras, se tomaron decisiones que aumentaron el gasto público. En otros casos, la falta o total ausencia de información ha contribuido a generar incentivos a la corrupción. Lamentablemente, esta es la nota característica en países donde la política está fuertemente influenciada por grupos de interés que llegan a controlar parte del presupuesto estatal. Se esperaría, pues, que la transparencia fiscal no erradicara el problema de tajo, pero si generara ciertos obstáculos y contribuyera gradualmente a la eliminación de los incentivos a la corrupción.

La presente publicación se preparó en el marco del proyecto Observatorio Ciudadano por la Transparencia en El Salvador, y contó con el auspicio del Open Society Institute (OSI). Con este documento, la FUNDE desea contribuir

a generar una ciudadanía informada sobre un asunto que compete a todos: el estado de las finanzas públicas; teniendo presente que los recursos que eroga el Estado, son proporcionados por los contribuyentes a través del pago oportuno de sus impuestos. Esto legitima, en buena parte, las demandas de los ciudadanos al Estado en cuanto al manejo de los fondos estatales.

San Salvador, febrero de 2013.

Sección I

ANÁLISIS MACROFISCAL

01

EVOLUCIÓN DEL ACUERDO *STAND BY* DE EL SALVADOR

ROMMEL RODRÍGUEZ TREJO

01

EVOLUCIÓN DEL ACUERDO *STAND BY* DE EL SALVADOR

1. Consideraciones Generales sobre el Acuerdo <i>Stand By</i> con el Fondo Monetario Internacional	15
2. Primer acuerdo precautorio con el FMI en 2009.....	16
3. Segundo Acuerdo Stand By (SBA) en 2010.	17
3.1. Primera revisión del SBA.	19
3.2. Segunda revisión del SBA.....	20
3.3. Tercera revisión del SBA.	21
4. “Switch off” del SBA en 2012.....	22
5. A modo de conclusión.....	24

1. CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE EL ACUERDO *STAND BY* CON EL FONDO MONETARIO INTERNACIONAL.¹

Previo a observar los aspectos más relevantes de los Acuerdos *Stand By* (SBA) establecidos con El Salvador en 2009 y 2010, es importante tener presente algunas cuestiones generales de la naturaleza y procedimientos de este tipo de acuerdos que impulsa el Fondo Monetario Internacional (FMI).

El FMI proporciona préstamos para enfrentar problemas actuales y/o potenciales de balanza de pagos. En este sentido, y a diferencia de la banca de desarrollo —como el Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo—, este organismo internacional no financia problemas vinculados directamente al desarrollo de los países —pobreza, inversión productiva, gasto en infraestructura, entre otros—.

Un país miembro del FMI puede solicitar recursos financieros si considera que tiene una necesidad potencial o real por desequilibrios en su balanza de pagos. A través de este mecanismo,

se tiene acceso a un monto que permita al país hacer frente a sus pagos internacionales netos, como también a mantener un nivel adecuado de reservas para enfrentar sus necesidades de liquidez.

Durante el análisis para la concesión del préstamo, el FMI estipula una serie de medidas y políticas que considera contribuirán a mejorar el estado de la balanza de pagos. En este proceso, el país solicitante —en consulta con el organismo internacional— elabora un programa económico que sirve de base para el SBA, que es presentado posteriormente a través de una “carta de intención” al Directorio Ejecutivo del FMI. Una vez es aprobado el acuerdo, el préstamo es desembolsado gradualmente en la medida que se cumple el programa económico.

Desde una perspectiva más técnica, los Acuerdos *Stand By* comprenden préstamos no concesionarios que se otorgan mediante Derechos Especiales de Giro (DEG), tomando en cuenta el aporte que realiza el país miembro al FMI. Los países que acceden a estos fondos pueden obtener un múltiplo de la cuota que aportan al organismo internacional. Todos los servicios no concesionarios están sujetos a las tasas del interés del FMI, llamadas tasas cargos que están basadas en el mercado.

En el caso de países de ingreso mediano —como sucede con El Salvador— que se enfrentan con problemas de balanza de pagos en el

1 Esta sección se desarrolló sobre la base de la información proporcionada por el Fondo Monetario Internacional, “Préstamos del FMI”, Ficha técnica, 30 de marzo de 2011. Disponible en: <http://www.imf.org/external/np/exr/facts/spa/howlends.htm>.

corto plazo, dicho acuerdo podría tener una duración entre 12 a 24 meses, y el reembolso debe efectuarse en un plazo de un poco más de tres a cinco años.

También el SBA puede ser utilizado para fines precautorios, es decir, que los recursos comprometidos no se utilizan y se mantiene sólo sin las condiciones de estabilidad macroeconómica y fiscal se deterioran.

2. PRIMER ACUERDO PRECAUTORIO CON EL FMI EN 2009

En enero de 2009, el Directorio Ejecutivo del FMI aprobó un Acuerdo *Stand By* de carácter precautorio a solicitud del gobierno de El Salvador. El acuerdo se estableció por 513.9 millones de Derechos Especiales de Giro (DEG) –alrededor de US\$800 millones– y duraría 14 meses y medio.² Debido a los primeros efectos de la crisis financiera internacional en la economía local que había comenzado a percibirse en el último trimestre de 2008,³ el gobierno estimó conveniente tomar medidas preventivas contra posibles problemas de balanza de pagos. En este contexto, el acuerdo tenía por finalidad reforzar las defensas financieras del país en un contexto de crisis mundial y de reducción de la liquidez en la economía local.

Como contrapartida al acuerdo, las autoridades se comprometieron a llevar a cabo medidas

para enfrentar los efectos de la crisis a través de políticas fiscales prudentes y reformas al sector financiero. Como medidas financieras de contingencia, se incluyó el monitoreo directo de la liquidez bancaria. En el ámbito fiscal, se pactó una política de austeridad encaminada a cerrar con un déficit fiscal de 2.8% del PIB en 2009. En el campo de las reformas estructurales, se pidió a las autoridades gubernamentales el fortalecimiento de la regulación y supervisión del sector financiero, como también el refuerzo de la capacidad del sistema bancario para hacer frente a los shocks provocados por la crisis.⁴

Posteriormente, a petición del gobierno de El Salvador, dicho acuerdo fue cancelado, ya que a mediados de 2009, cuando inició la nueva gestión presidencial, la situación fiscal había empeorado considerablemente respecto a las metas trazadas al inicio del año. Al mes de mayo, se había rebasado el balance global pactado con el FMI para el cierre del ejercicio fiscal 2009.⁵ Esto llevó a las nuevas autoridades gubernamentales a buscar un nuevo acuerdo en un contexto económico más crítico.

Para tener un panorama más amplio, el Cuadro 1 muestra las metas fiscales trazadas en el Acuerdo *Stand By* de 2009 y los resultados del ejercicio fiscal de ese mismo año.

Como se puede ver, los ingresos tributarios netos —es decir, descontando las devoluciones por los adelantos de Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Sobre la Renta (ISR)— alcanzaron 12.6% del PIB, un punto menos de lo trazado en el acuerdo precautorio. El gasto corriente,

2 Un informe detallado del acuerdo establecido entre el Gobierno de El Salvador y el Fondo Monetario Internacional está disponible en “El Directorio Ejecutivo del FMI aprueba un acuerdo *Stand-By* de carácter precautorio por unos US\$ 800 millones a favor de El Salvador”, Comunicado de Prensa No. 09/10 (S) del FMI, 16 de enero de 2009. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2009/pr0910s.htm>

3 Rodríguez, Rommel. “Restricción de liquidez en la economía salvadoreña. Una aproximación macroeconómica”. Alternativas para el Desarrollo No. 107: 1-6 (Mayo-Noviembre 2008).

4 *Ibíd.*

5 Según la “Declaración de la misión del FMI a El Salvador”, Comunicado de Prensa No. 09/188 (S) del FMI, 27 de mayo de 2009: “a pesar de los esfuerzos, el déficit global del sector público no financiero hasta finales de marzo inclusive se situó en US\$ 115 millones por encima de la meta del programa”. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2009/pr09188s.htm>

CONCEPTO	ACUERDO FMI	CIERRE ANUAL
Ingresos tributarios netos	13.6	12.6
Gasto corriente	16.7	19.9
Gasto de capital	3.4	3.1
Ahorro corriente	0.0	-3.1
Resultado primario	-0.5	-3.1
Resultado global	-2.8	-5.7
Deuda pública (SPNF y BCR)	41.5	51.0

Fuente: BCR, MH y FMI Report 09/71.

por su parte, cerró prácticamente con 20.0% del producto, 3.2 puntos más de lo establecido con el FMI. Esto se debió, entre otras razones, a una fuerte contracción de la economía de 3.1% y también a una política fiscal contracíclica encaminada a mitigar el impacto de la crisis en los sectores más vulnerables de la sociedad.

El déficit fiscal —incluyendo las pensiones— y la deuda pública —que incluye la deuda del SPNF con pensiones más la deuda del Banco Central de Reserva— cerraron con 5.7% y 51.0% del PIB, respectivamente. Así, el déficit superó casi en tres puntos del producto la meta establecida, mientras que la deuda aumentó considerablemente en 9.5 puntos del PIB. En este último caso, es importante tener presente no sólo la contracción del producto, como ya se apuntó líneas atrás, sino también que en el proceso de transición hacia el nuevo gobierno, el gabinete económico tanto del gobierno saliente como del gobierno entrante, pactaron una reestructuración de la deuda pública que fue aprobada en la Asamblea Legislativa.⁶

6 Fuentes, Nelson y Rodríguez, Rommel. *En búsqueda de la sostenibilidad fiscal: el gasto y la deuda pública en El Salvador*. Fundación Nacional para el Desarrollo (FUNDE), primera edición, El Salvador, 2009. p. 45.

El Cuadro 2 muestra la trayectoria de las finanzas públicas que se trazó el gobierno de El Salvador para el periodo 2009-2014. La ruptura del acuerdo en un contexto económico delicado y el incumplimiento de metas, también dejó de lado este marco fiscal de mediano plazo.

Posteriormente, en septiembre de 2009, una misión técnica del FMI y las autoridades del país establecieron un acuerdo preliminar sobre un nuevo programa económico que podría ser respaldado con un Acuerdo *Stand-By*. El nuevo acuerdo reemplazaría el aprobado a inicios de año y se esperaba que la Junta Directiva del organismo internacional evaluara la solicitud en noviembre.⁷

3. SEGUNDO ACUERDO *STAND BY* (SBA) EN 2010.

En marzo de 2010 se estableció formalmente un nuevo Acuerdo *Stand By* por 513.9 millones de DEG —alrededor de US\$790 millones—, con una duración de 36 meses. A diferencia del acuer-

7 Ver “IMF y Gobierno de El Salvador Anuncian Nuevo Acuerdo *Stand-by* de aproximadamente \$800 millones”, Comunicado de Prensa No. 09/322 del FMI, 24 de septiembre de 2009. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2009/pr09322s.htm>

CONCEPTO	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Ingresos tributarios netos	13.6	14.3	14.6	14.7	14.7	14.7
Gasto corriente	16.7	16.5	16.4	16.2	16.0	15.8
Gasto de capital	3.4	3.8	3.6	3.6	3.5	3.4
Ahorro corriente	0.0	1.3	1.7	2.0	2.2	2.3
Resultado primario	-0.5	0.7	0.8	1.1	1.1	1.2
Resultado global	-2.8	-1.7	-1.6	-1.3	-1.0	-0.8
Deuda pública (SPNF y BCR)	41.5	40.7	39.7	38.5	36.5	34.4

Fuente: BCR, MH y FMI Report 09/71.

do de 2009, el nuevo programa acordado entre las autoridades gubernamentales y el FMI consideraba como punto importante establecer una estrategia de consolidación fiscal en el mediano plazo que incluyera “adoptar un marco de presupuestación plurianual y forjar un acuerdo general sobre un pacto fiscal que incremente el ingreso público a mediano plazo”.⁸

El Cuadro 3 presenta las nuevas metas fiscales establecidas no sólo para 2010, sino también hasta el año 2015. El nuevo acuerdo tenía como característica particular enrumbar al país en un proceso de consolidación fiscal en el cual aumentarían los ingresos del Estado y se contuvieran los gastos para reducir gradualmente el déficit fiscal como proporción del PIB.

Así las cosas, se estimó que a 2015 los ingresos tributarios netos alcanzarían el 16.1% del PIB. Esta era una meta ambiciosa, pues si al cierre del ejercicio fiscal de 2009 se registró una carga tributaria de 12.6%, se esperaba aumentar 3.5 puntos de carga tributaria meta en 6 años; es decir, alre-

dedor de 0.58% del PIB cada año. Por otra parte, el gasto corriente y de capital debían alcanzar a 2015 el 17.6% y 3.4% del PIB, respectivamente. El énfasis en la contención del gasto corriente fue un aspecto clave, pues al cierre de 2009 alcanzó prácticamente los 20 puntos del producto.

En lo concerniente al ahorro corriente, resultado primario y global, y nivel de deuda pública, los datos muestran claramente el camino para lograr la consolidación fiscal. El balance primario que cerró en 2009 con -3.1% del PIB debía pasar a 1.4% del producto, como indicador de una mejoría considerable en el panorama de las finanzas públicas. De igual forma, la deuda pública que cerró en 2009 con 51.0% del PIB, debía reducirse a 46.5% en 2015.

Lo anterior constituye las metas cuantitativas fiscales del acuerdo, sin embargo, tras estas debía establecerse también un proceso de ingeniería política y social que arribara a un “pacto fiscal”, el cual era considerado como un elemento importante en el proceso de consolidación fiscal para el FMI.⁹

8 Ver “El Directorio Ejecutivo del FMI aprueba un acuerdo Stand-By de US\$ 790 millones con El Salvador”, Comunicado de Prensa No. 10/95 (S) del FMI, 17 de marzo de 2010. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2010/pr1095s.htm>

9 Diario El Mundo. “FMI: pacto fiscal es clave para cumplir metas de acuerdo”, miércoles 18 de mayo de 2011. Disponible en: <http://www.elmundo.com.sv/economia/10750-fmi-pacto-fiscal-es-clave-para-cumplir-metas-del-acuerdo.html>

CONCEPTO	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Ingresos tributarios netos	13.2	13.9	15.1	14.7	16.1	16.1
Gasto corriente	18.5	18.3	18.3	16.2	17.9	17.6
Gasto de capital	3.6	3.5	3.4	3.6	3.4	3.4
Ahorro corriente	-1.9	-1.0	0.3	2.0	1.5	1.8
Resultado primario	-1.7	-0.5	0.5	1.1	1.3	1.4
Resultado global	-4.7	-3.5	-2.5	-1.3	-1.6	-1.4
Deuda pública (SPNF y BCR)	52.2	51.9	51.5	50.2	48.3	46.5

Fuente: BCR, MH y FMI Report 10/82.

Así las cosas, desde mediados de 2010 —pocos meses después de establecido el Acuerdo *Stand By* en el marco de la gestión del nuevo gobierno— el Ejecutivo llamó al diálogo en el espacio del Consejo Económico y Social (CES), para abordar éste y otros temas de interés nacional. En esta dirección, se estableció la Comisión Especial de Política Fiscal Integral que abordó lo relacionado al pacto fiscal. El esfuerzo no tuvo un feliz término, y al cierre del año las reuniones al interior de la comisión ya habían finalizado sin mayores resultados.¹⁰

3.1 PRIMERA REVISIÓN DEL SBA.

En agosto de 2010 se dio la primera revisión del SBA suscrito en marzo del mismo año. En este contexto, el 15 de septiembre, las autoridades del FMI posteriormente a las conversaciones de los técnicos que visitaron el país expresaron que “la economía salvadoreña continúa recuperándose gradualmente de la desaceleración global y las perspectivas a mediano plazo son, en general, favorables. A más largo plazo, un mayor fortale-

cimiento del crecimiento económico y la reducción de la pobreza [...] requerirán la aplicación de una estrategia integral, que incluya medidas para aumentar los ingresos, reformas estructurales dirigidas a mejorar el clima de negocios y aumentar la inversión privada”.¹¹

También las autoridades del FMI destacaron como aspecto de suma importancia que “más allá de 2011, la implementación oportuna de un pacto fiscal que incluya medidas orientadas a incrementar el ingreso de manera duradera y la adhesión continua a las metas de gasto del programa de las autoridades, serán críticas para sustentar la consolidación fiscal, colocando la relación deuda/PIB en una firme trayectoria descendente”.¹²

Con más detalle, el Cuadro 4 presenta las proyecciones de cierre del ejercicio fiscal que realizó el Ministerio de Hacienda y el cierre real 2010.

Como se puede ver, a pesar de que ciertas metas no se cumplieron, el cierre del ejercicio

10 Pérez et al (2012), *Propuestas para la construcción de un acuerdo en materia fiscal*, marzo 2012, p.48-50.

11 FMI. “El Directorio Ejecutivo del FMI concluye la primera revisión del Acuerdo Stand-By con El Salvador”. Comunicado de Prensa, Septiembre de 2010. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2010/pr10347s.htm>

12 *Ibíd.*

CONCEPTO	PROYECCIÓN	CIERRE ANUAL
Ingresos tributarios netos	13.2	13.4
Gasto corriente	18.8	19.7
Gasto de capital	3.1	3.2
Ahorro corriente	-2.2	-1.9
Resultado primario	-2.4	-1.9
Resultado global	-4.8	-4.3
Deuda pública (SPNF y BCR)	51.2	52.2

BCR, MH y FMI Report 10/307.

fiscal de 2010 se podría considerar en sintonía con el acuerdo establecido con el FMI. Es importante destacar que los ingresos tributarios netos fueron de 13.4% del PIB, es decir, 0.2% más de lo estipulado conjuntamente con el organismo internacional. El ahorro corriente, el resultado primario y global se ubicaron al cierre del año en -1.9%, -1.9% y -4.3% del PIB, respectivamente. Todos ellos en mejor posición de lo que se estableció en la primera revisión del acuerdo. Sólo la deuda pública superó en un punto del PIB las metas trazadas en esta primera revisión, pues la deuda alcanzó el 52.2% del producto.

En conclusión, el gobierno de El Salvador cumplió en líneas generales las proyecciones resultantes de la primera revisión y se encontró en el camino correcto del cumplimiento del SBA.

3.2 SEGUNDA REVISIÓN DEL SBA.

La segunda revisión del SBA fue en marzo de 2011. El FMI aprobó la segunda revisión bajo la modalidad de “proceso abreviado” —mecanismo mediante el cual la institución acuerda que el proceso esa aprobado sin una discusión formal al interior del directorio ejecutivo—.

En esa oportunidad, las autoridades del FMI consideraron que “el programa económico para

2011 está orientado a seguir avanzando en la consolidación fiscal. La reducción programada en el déficit del sector público no financiero continuará apoyando la recuperación económica y la estabilización de la deuda pública. Al mismo tiempo, los esfuerzos para mejorar la administración tributaria y mantener la prudencia en el gasto público, junto con los ahorros derivados de la mejora en la focalización de subsidios, generarán recursos para ser asignados a gasto social prioritario”.¹³

Como se desprende de las declaraciones de las autoridades de organismo internacional, si bien El Salvador daba pasos importantes en materia de consolidación fiscal vía ingresos, pues había superado las metas de recaudación tributaria, era importante que realizara un esfuerzo en contener el crecimiento del gasto público mediante un proceso de focalización de los subsidios, lo cual debían estar dirigidos exclusivamente a los grupos sociales que más lo necesitan.

13 Ver “El FMI Completa la Segunda Revisión del Acuerdo Stand-By con El Salvador”, Comunicado de Prensa No. 11/107 del FMI, 31 de marzo de 2011. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2011/pr11107s.htm>

CONCEPTO	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Ingresos tributarios netos	14.0	14.8	15.6	16.0	16.2	16.3
Gasto corriente	18.8	17.9	17.8	18.0	17.8	17.9
Gasto de capital	3.4	3.5	3.5	3.5	3.5	3.5
Ahorro corriente	-1.1	0.3	1.2	1.4	1.8	1.8
Resultado primario	-0.9	-0.3	0.2	0.5	0.9	1.1
Resultado global	-3.5	-2.5	-2.0	-1.8	-1.5	-1.5
Deuda pública (SPNF y BCR)	51.3	51.0	49.8	48.4	47.1	45.9

Fuente: BCR, MH y FMI Report 11/90.

Así, en marzo de 2011 se estipuló un nuevo marco de mediano plazo conjuntamente con el FMI, siempre bajo la línea de trabajo encaminada a la consolidación fiscal vía ingresos y la contención de los gastos.

El Cuadro 5 muestra que a 2016 los ingresos tributarios netos debían alcanzar el 16.3% del PIB. El gasto corriente y de capital debería de ser del 17.9% y 3.5% del PIB, respectivamente. El ahorro corriente, resultado primario y global deberían mejorar considerablemente alcanzando 1.8%, 1.1% y -1.5% del PIB, respectivamente. La deuda pública, por su parte, debía pasar en el periodo 2011-2016 de 51.3% a 45.9% del PIB.

3.3 TERCERA REVISIÓN DEL SBA.

En septiembre de 2011 fue la tercera revisión del Acuerdo *Stand By*. En este nuevo proceso de revisión, el FMI volvió a llamar la atención sobre la importancia de contener la velocidad del incremento del gasto corriente a través de un proceso de focalización de los subsidios.

En detalle, el FMI declaró que “la ejecución del programa ha sido sólida, a pesar de condiciones externas difíciles y de una recuperación económica lenta. El coeficiente deuda pública/ PIB se ha estabilizado, y se ha mantenido la es-

tabilidad financiera. Las políticas de las autoridades continúan centradas en recomponer el espacio fiscal y dotar de mayor capacidad de resistencia al sistema financiero en un régimen de dolarización plena”.¹⁴

Es decir, el organismo internacional estaba en términos relativos satisfecho de la estrategia de consolidación fiscal que había impulsado el gobierno desde marzo de 2010. Esto tuvo como beneficios que, tras la revisión del acuerdo, El Salvador tuviera a su disposición un total equivalente a 385,43 millones de DEG —alrededor de US\$602 millones—. Sin embargo, el gobierno decidió no utilizar los recursos y seguir asignando al acuerdo el carácter de precautorio.¹⁵

No obstante la aprobación del fondo por el manejo fiscal, también llamó la atención sobre la necesidad de moderar los gastos, incluyendo la eliminación de los subsidios energéticos generalizados, como también añadió que sería “críti-

14 Ver “El FMI concluye la tercera revisión del Acuerdo Stand-By con El Salvador”, Comunicado de Prensa No. 11/352 del FMI, 30 de septiembre de 2011. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2011/pr11352s.htm>

15 *Ibid.*

co forjar un consenso sobre un pacto fiscal para afianzar el ingreso tributario y la situación fiscal global a mediano plazo”.¹⁶

Como se puede ver en el Cuadro 6, las proyecciones de cierre del ejercicio fiscal cuando se realizó la tercera revisión del SBA estaban en el rumbo de cumplirse, aún cuando hubiera leves diferencias cuantitativas.

Según los estimados del Ministerio de Hacienda, los ingresos tributarios netos alcanzarían los 14.3% del PIB al cierre de 2011. Si bien el gasto corriente y de capital no se situarían en lo estipulado, el déficit fiscal –el principal indicador de cumplimiento para el FMI– sería de 3.6% del PIB, es decir, apenas solo 0.1% del PIB adicional a la meta establecida, lo cual era considerado relativamente como un éxito. La deuda pública, por su parte, alcanzaría los 52.6% del PIB, 1.3% más que lo estipulado por el acuerdo. En este caso, lo relevante para que las autoridades gubernamentales y el FMI se encontraran satisfechos fue que la meta del resultado global estaba encaminada a cumplirse.

4. “SWITCH OFF” DEL SBA EN 2012.

Entre el 6 y 15 de febrero de 2012, una misión del FMI visitó El Salvador con la finalidad de iniciar las discusiones sobre la cuarta revisión del SBA. Como punto de partida, el representante principal del organismo internacional expresó que “se estima que el crecimiento económico fue de aproximadamente 1.5 por ciento en 2011, algo menor a lo proyectado, debido al impacto adverso de la depresión tropical. Los ingresos tributarios se incrementaron fuertemente, pero presiones sobre el gasto corriente hicieron que el déficit fiscal y la deuda pública terminaran por encima de las metas establecidas en el programa para finales de 2011”.¹⁷

16 *Ibíd.*

17 FMI. “Misión del FMI visita El Salvador”, Comunica de Prensa No. 12/52, 17 de febrero de 2012. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2012/pr1252s.htm>.

Es decir, desde el inicio se reconoció por parte del gobierno y el FMI que las metas no se alcanzaron debido, entre otras razones, a que la economía no había crecido tal como se proyectó, lo cual se tradujo en que no se alcanzaron las ratios establecidas como metas fiscales.

No obstante estas dificultades, “la misión y las autoridades estuvieron de acuerdo en que el déficit fiscal debería reducirse al 2.7 por ciento del Producto Interno Bruto (PIB), lo cual disminuiría el cociente deuda pública/PIB este año. [...] La misión tomó nota del contexto político de cara a las elecciones parlamentarias de marzo de 2012; no obstante, alentó a las autoridades a reforzar el control del gasto corriente y racionalizar los subsidios para alcanzar sus metas fiscales”.¹⁸

El Cuadro 7 presenta en detalle como las proyecciones del Ministerio de Hacienda para el cierre de 2011 no se lograron. Los ingresos tributario netos arribaron a 13.9% del PIB, es decir, 0.4% por debajo de lo proyectado. El ahorro corriente y el resultado primario fueron de -2.0% y -1.7% del PIB, respectivamente. El déficit fiscal, como indicador de referencia, cerró con 3.9% del PIB, 0.3% más a lo proyectado en la tercera revisión del SBA. Como aspecto positivo, la deuda pública cerró por debajo del nivel proyectado, no obstante, esto servía de poco si se tomaba en cuenta que el déficit fiscal fue mayor, ya que el déficit debía traducirse en el incremento de nueva deuda pública.

En este contexto, y a pesar de que las autoridades gubernamentales habían expresado su interés por mantener la meta fiscal de cerrar con un déficit de 2.7% del PIB en 2012, es importante tener presente dos aspectos: la incidencia en la política fiscal del resultado de las elecciones y la reforma tributaria aprobada en la Asamblea Legislativa al cierre de 2011 y que entró en vigencia en 2012.

18 *Ibíd.*

CONCEPTO	ACUERDO FMI	PROYECCIÓN
Ingresos tributarios netos	14.0	14.3
Gasto corriente	18.8	19.4
Gasto de capital	3.4	3.1
Ahorro corriente	-1.1	-1.5
Resultado primario	-0.9	-1.2
Resultado global	-3.5	-3.6
Deuda pública (SPNF y BCR)	51.3	52.6

BCR, MH y FMI Report 11/306.

En el primer aspecto, los resultados de las elecciones municipales de alcaldes y diputados realizadas el 11 de marzo, mostraron que el partido oficial, el FMLN, no logro consolidar su poder político. Antes, al contrario, perdió algunas de las alcaldías más emblemáticas del país —especialmente del departamento de San Salvador—, como también algunos escaños al interior de la Asamblea Legislativa, pasando a tener un mayor número de diputados el partido de la oposición, ARENA.¹⁹

Esto ha sido interpretado por algunos analistas como un retiro del respaldo de buena parte de la población —especialmente de la clase media— al FMLN debido a la falta de medidas y políticas que se traduzcan en mejor bienestar económico y social.²⁰

Este momento de relativo deterioro del apoyo político al FMLN ha coincidido con el aumento de

la presión del FMI porque el Ejecutivo reduzca el gasto corriente a través de una mayor focalización de los subsidios. Como se ha visto en líneas atrás, el organismo internacional ha llamado continuamente al gobierno de El Salvador a trabajar en un ajuste del gasto en la partida correspondiente a subsidios.

No obstante, el presidente Mauricio Funes ha expresado con claridad a través de los medios de comunicación que no habrá un recorte de los subsidios en general, sino sólo en ajuste en el que recibe el transporte público de pasajeros.^{21, 22} El FMLN, por su parte, está en desacuerdo incluso con el recorte del subsidio a los transportistas.²³

19 Tribunal Supremo Electoral. “Resultados Finales”. Disponible en: <http://elecciones2012.tse.gob.sv/index.php/using-joomla/extensions/components/content-component/article-categories/206-resultados-finalesl>.

20 El Diario de Hoy. “Analistas: La clase media castigó al FMLN en comicios”. Viernes 16 de marzo de 2012. Disponible en: http://www.elsalvador.com/mwedh/nota/nota_completa.asp?idCat=47673&idArt=6736190.

21 Diario Colatino. “Presidente aclara que no habrá recorte a subsidios”. Lunes 28 de mayo de 2012. Disponible en: <http://www.diariocolatino.com/es/20120528/nacionales/103911/Presidente-aclara-que-no-habr%C3%A1-recorte-a-subsidios.htm>.

22 La Prensa Gráfica. “Ante visita de FMI Funes asegura que mantendrá los subsidios”. Domingo 27 de mayo de 2012. Disponible en: <http://www.laprensagrafica.com/el-salvador/politica/265119-ante-visita-de-fmi-funes-asegura-que-mantendra-los-subsidios.html>.

23 Diario El Mundo. “FMLN no votará por recorte de subsidios a los transportistas”. Lunes 14 de mayo. Disponible en: <http://elmundo.com.sv/fmln-no-votara-por-el-recorte-de-subsidio-a-los-transportistas>

CONCEPTO	PROYECCIÓN	CIERRE ANUAL
Ingresos tributarios netos	14.3	13.9
Gasto corriente	19.4	20.2
Gasto de capital	3.1	2.9
Ahorro corriente	-1.5	-2.0
Resultado primario	-1.2	-1.7
Resultado global	-3.6	-3.9
Deuda pública (SPNF y BCR)	52.6	52.4

Fuente: BCR, MH y FMI Report 11/306.

Y es que, en efecto, frente al panorama electoral que se perfila para los comicios presidenciales de 2014, no se quiere erosionar el apoyo con la eliminación y/o focalización de los subsidios. Esto, sin duda, pone en una perspectiva muy particular las finanzas públicas: por un lado se requiere un ajuste fiscal para contener el crecimiento del gasto corriente, pero por otra parte, dicho ajuste podría traducirse en una pérdida de un caudal de votos para el partido oficial.

El segundo aspecto está vinculado a la efectividad de las reformas tributarias que aprobó la Asamblea Legislativa al cierre del año pasado. Con esta medida, el Ministerio de Hacienda de El Salvador espera recaudar alrededor de \$150 millones adicionales en dos años. Sin embargo, el bajo dinamismo de la economía en los primeros meses del año apuntan que la reforma sólo podría arrojar un poco más de \$100 millones, y mucho menos si el panorama económico se deteriora aún más en el próximo año. Así, este flujo resulta sumamente bajo para contribuir a reducir el déficit fiscal que tiene el país. Dicho en otras palabras, si bien las reformas generarán un fuerte caudal de recursos, resultan insuficientes para cerrar la brecha fiscal entre ingresos y gastos.²⁴

Así las cosas, funcionarios del FMI visitaron el país en mayo 2012 para ver la posibilidad de establecer un nuevo acuerdo o mantener bajo condiciones especiales el mismo, de cara a que El Salvador no pierda los recursos contratados.²⁵ Actualmente, el Gobierno de El Salvador ha presentado una nueva propuesta de metas fiscales que está en consideración de la dirección ejecutiva del FMI, y ello determinará el acceso o no del país a los fondos proporcionados por el organismo internacional.

5. A MODO DE CONCLUSIÓN

El Salvador ha cumplido en buena medida el compromiso del SBA con el FMI, especialmente

24 Pérez Trejo, Carlos. "Reforma al Impuesto Sobre la Renta en 2011. Su impacto en la sostenibilidad fiscal (Preliminar)". Documento inédito de la Fundación Nacional para el Desarrollo, Junio de 2012.

25 Fondo Monetario Internacional. "Misión del FMI visita a El Salvador" Comunicado de Prensa No. 12/192, 29 de mayo de 2012. Disponible en: <http://www.imf.org/external/spanish/np/sec/pr/2012/pr12192s.htm>

en lo referente al aumento de la carga tributaria. Sin embargo, donde se han registrado serias dificultades es en la reducción del gasto corriente sobre todo mediante la focalización de los subsidios. Esto constituye un lento proceso de cierre de la brecha fiscal que representa un riesgo para la estabilidad de las finanzas públicas.

Actualmente, el país se encuentra en un estado “switch off” donde no puede acceder a los recursos proporcionados por el FMI debido a que falló en el cumplimiento de las metas resultado de la tercera revisión del SBA. A pesar de

ello, el gobierno impulsa una estrategia de consolidación fiscal que haga énfasis en el recorte del gasto corriente, pero sin abordar el recorte de los subsidios, pues podría tener efectos nocivos para el partido oficial de cara a las próximas elecciones.

En este contexto, se debe esperar la resolución de la dirección ejecutiva del FMI si continuará o no el SBA, o se establecerá un nuevo acuerdo con un nuevo programa económico.

San Salvador, abril 2012.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Fuentes, Nelson y Rodríguez, Rommel. *En búsqueda de la sostenibilidad fiscal: el gasto y la deuda pública en El Salvador*. FUNDE-US-AID, San Salvador, julio de 2009.

Fundación Nacional para el Desarrollo (FUNDE). *Seguridad Fiscal en El Salvador. Medidas para fortalecer la tributación*. Equipo de Macroeconomía y Desarrollo, Primer Edición, San Salvador, septiembre de 2008.

Fundación Nacional para el Desarrollo (FUNDE). *Seguridad Fiscal en El Salvador. Beneficios estimados de una reforma tributaria*. Equipo de Macroeconomía y Desarrollo, Primer Edición, San Salvador, noviembre de 2009.

Gobierno de El Salvador. *Plan Quinquenal de Desarrollo 2010-2014*. Disponible en www.presidencia.gob.sv

Ministerio de Hacienda de El Salvador. *Mensaje del Proyecto del Presupuesto 2011*. Disponible en www.mh.gob.sv

02

INFORME DE LA COYUNTURA FISCAL A ABRIL DE 2012

ROMMEL RODRÍGUEZ TREJO

02

INFORME DE LA COYUNTURA FISCAL A ABRIL DE 2012

1. Comportamiento de los ingresos del Estado	29
2. Evolución del gasto del Estado	31
3. Indicadores de las finanzas públicas	32
4. Comportamiento del endeudamiento público	34
5. A modo de conclusión	34

1. COMPORTAMIENTO DE LOS INGRESOS DEL ESTADO

Al mes de abril de 2012, los ingresos totales del Sector Público No Financiero (SPNF) alcanzaron los \$1,764.9 millones, de los cuales la mayor parte (78.7%) estuvo conformado por ingresos tributarios netos —ingresos tributarios brutos menos las devoluciones en concepto de IVA y renta a los contribuyentes—. Así, se tiene que el acumulado de ingresos tributarios en los primeros cuatro meses del año fue de \$1,390.2 millones, registrando un alza del 12.3% con respecto a lo recaudado durante el mismo periodo del año pasado. (Ver gráficos 1 y 2).

Un vistazo al comportamiento de los ingresos totales muestra un crecimiento considerable en los últimos años. El aumento es gracias a que la recaudación ha crecido, en promedio, un 12.0% en los primeros cuatro meses del año. Sin embargo, es importante destacar que el alza se logra gracias a que en abril aumenta la recaudación, ya que es el mes límite que establece el gobierno para realizar la declaración del pago de Impuesto Sobre la Renta (ISR) del ejercicio fiscal correspondiente al año anterior.

En detalle, al mes de abril los ingresos tributarios netos por IVA e ISR fueron de \$577.0 millones y \$649.6 millones, respectivamente. Así, la recaudación en concepto de IVA creció en 12.5% con respecto al acumulado a abril del año pasa-

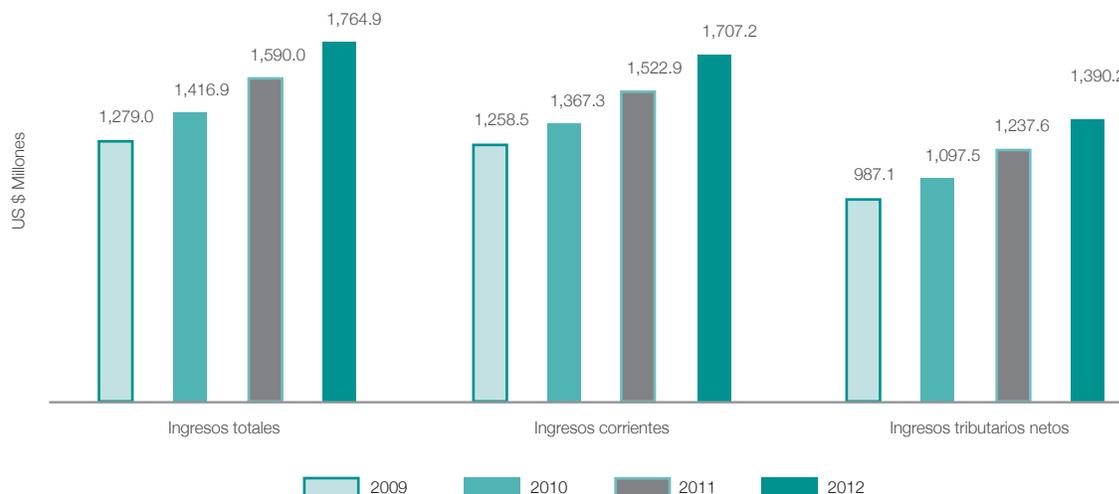
do, mientras que los ingresos por renta aumentaron en 15% para el mismo periodo. Tal como se puede visualizar en el gráfico 3, tanto en 2010 como en 2011, el alza de los ingresos tributarios al mes de abril ha sido gracias a un mayor aporte en la recaudación en concepto del ISR.

Las alzas en la recaudación obedecen, entre otras razones, a la reforma tributaria efectuada al cierre de 2009, mejoras en los procesos de fiscalización y control de impuestos internos, y la ampliación de la base tributaria, especialmente en lo correspondiente al ISR de personas naturales. Estos aspectos han contribuido a que la recaudación muestre un fuerte dinamismo hacia el alza, a pesar de que la economía salvadoreña haya mostrado bajas tasas de crecimiento económico tanto en 2010 como en 2011.

Para tener una perspectiva más amplia de la dinámica de la recaudación de ingresos tributarios, particularmente de IVA e ISR, el gráfico 4 presenta la dinámica mensual de la entrada de ingresos tributarios netos al Estado —es decir, que han sido descontadas las devoluciones—. Como se puede ver, mientras que la entrada en concepto de IVA muestra una tendencia permanente, la correspondiente al ISR aumenta considerablemente en el mes abril a raíz de lo expresado anteriormente. Sin embargo, al comparar las cotas que han sucedido en abril de los últimos años, vemos que la de abril de 2012 es considerablemente mayor a la de 2011, aspecto que se

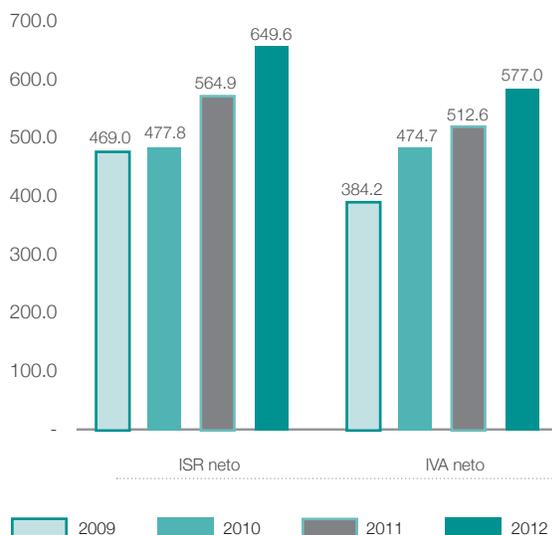
INGRESOS DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO*
(EN US\$ MILLONES)

GRÁFICO
01



**INGRESOS POR CONCEPTO DE IVA
E ISR DEL GOBIERNO CENTRAL***
(EN US\$ MILLONES)

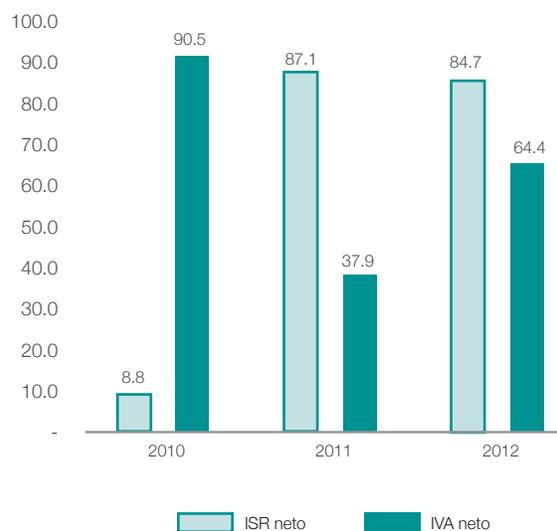
GRÁFICO
02



Fuente: BCR.
*Cifras acumuladas al mes de abril.

**VARIACIÓN DE LOS INGRESOS POR CONCEPTO
DE IVA E ISR DEL GOBIERNO CENTRAL***
(EN US\$ MILLONES)

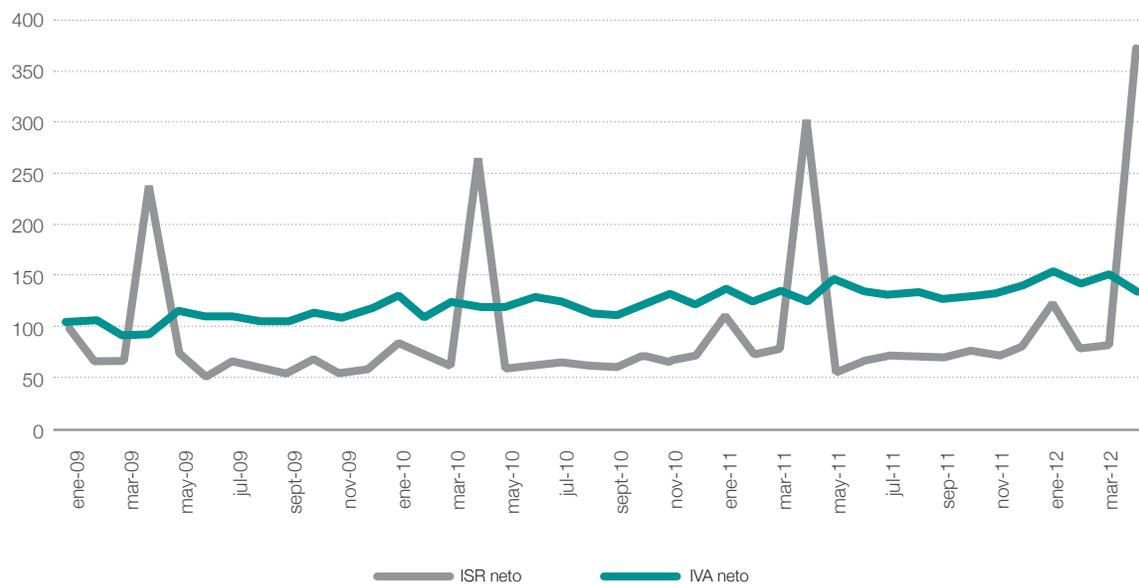
GRÁFICO
03



Fuente: BCR.
*Cifras acumuladas al mes de abril.

EVOLUCIÓN DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS
(US\$ MILLONES)

GRÁFICO
04



Fuente: BCR.

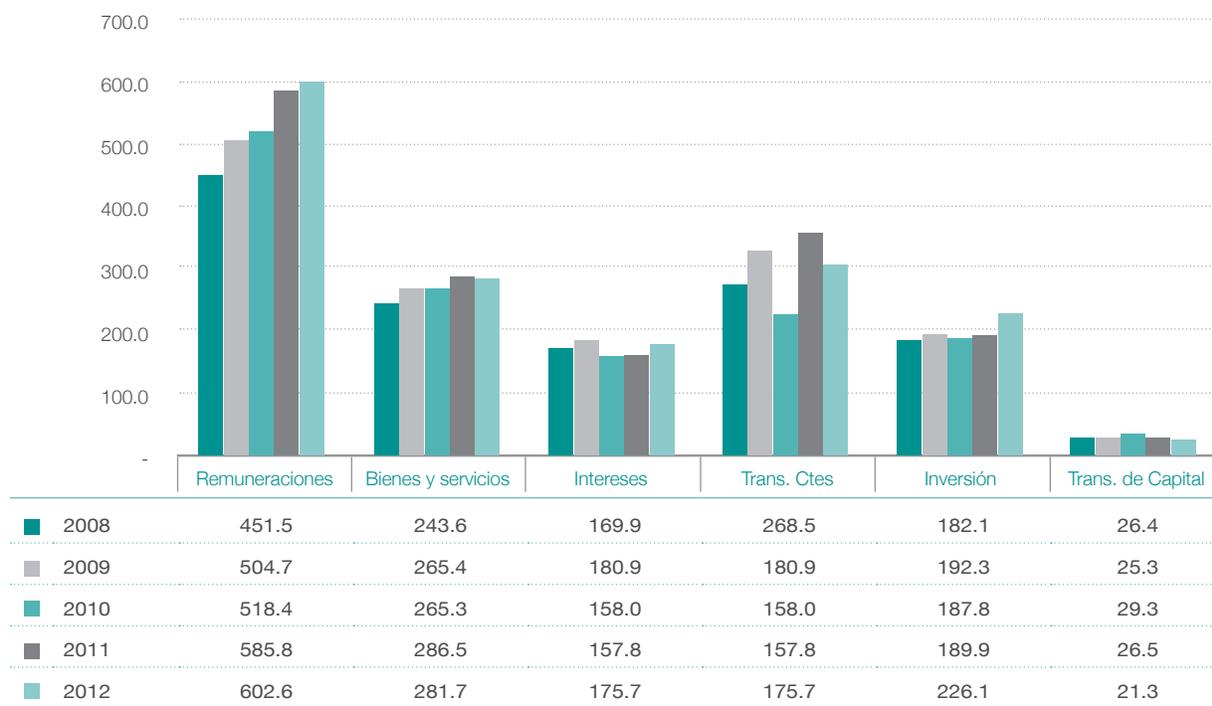
ha reflejado en una fuerte entrada de recursos, quizás más allá de los esperado por la mismas autoridades de Hacienda.

2. EVOLUCIÓN DEL GASTO DEL ESTADO

En el ámbito del gasto, al mes de abril el gasto total del SPNF arribó a \$1,607.3 millones, que equivale a un 3% más a lo que se había gastado durante el mismo periodo del año pasado. Los rubros que han mostrado un mayor incremento en términos porcentuales son el pago de intereses (11.3%) que forma parte de los gastos corrientes y la inversión bruta (20.3%) correspondiente al gasto de capital. El primero de los aumentos se debe, entre otras razones, a mayores erogaciones debido al alza en las tasas de interés que paga el gobierno por la deuda pública. Esto se debe en buena parte a los problemas de liquidez

que enfrenta actualmente el gobierno, lo cual ha llevado a una mayor emisión de deuda de corto plazo —LETES—. En el segundo caso, las alzas están vinculadas a un nivel mayor de inversión pública debido a la construcción de la prolongación del boulevard Diego de Holguín en la ciudad capital.

Con más detalle, el gasto en consumo alcanzó los \$884.3 millones, de los cuales el 68.1% corresponde a remuneraciones destinadas al pago de sueldos y salarios de empleados del sector público y 31.9% a la compra de bienes y servicios. Las transferencias corrientes y de capital han mostrado una reducción al mes de abril de 5.1% y 20%, respectivamente. La caída de las transferencias corrientes se ubica en el marco de un programa de racionalización de subsidios que ha iniciado el gobierno para contener el rápido incremento del gasto corriente, y por ende, del gasto total.



Para tener una perspectiva más amplia de la dinámica del incremento del gasto, el gráfico 6 muestra las alzas —o reducciones— que ha sufrido cada uno de los componentes del gasto en los últimos años. Como se puede ver, el mayor incremento en las remuneraciones acumulado al mes de abril se registró en 2011 (\$67.4 millones), mientras que la mayor erogación acumulada siempre a abril por la compra de bienes y servicios sucedió en 2009 (\$21.9 millones). Como se expresó líneas atrás, el mayor pago por intereses se ha registrado en el año en curso, mientras que el mayor gasto en inversión también ha sucedido en 2012. Finalmente, el mayor incremento en las transferencias corrientes y de capital acumuladas entre enero y abril han sucedido en 2011 (\$132.7 millones) y 2010 (\$4.0 millones), respectivamente.

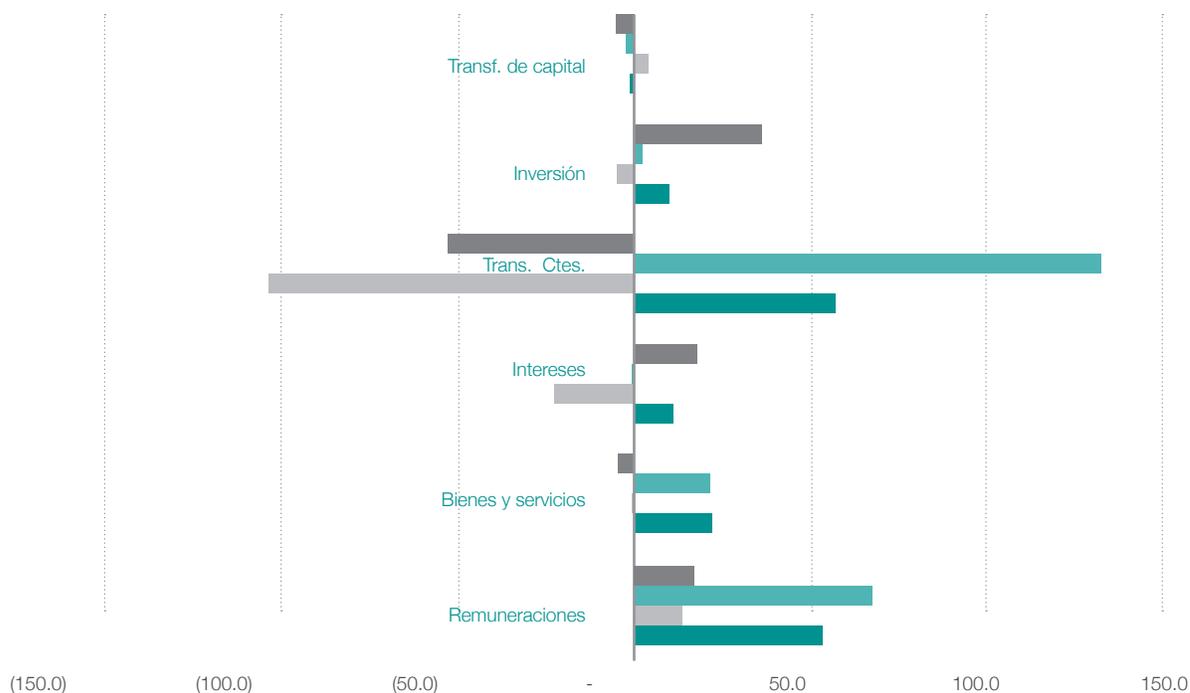
Fuente: BCR y MH.
*Cifras acumuladas al mes de abril.

3. INDICADORES DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

Como resultado de la gestión de las finanzas públicas, al mes de abril el balance global alcanzó un saldo positivo de \$26.3 millones gracias al aumento de los ingresos por ser un periodo cuando el fisco recibe una fuerte cantidad de recursos debido a las declaraciones del pago de impuestos sobre la renta. De igual manera, el ahorro corriente y el balance primario muestran un saldo positivo —de \$216.0 millones y \$202.1 millones, respectivamente—, lo cual llevaría a pensar con relativa facilidad que la coyuntura fiscal que atraviesa el país es favorable, especialmente cuando se cae en la cuenta que en otros años, al mes de abril ya se registra un déficit fiscal (Ver Cuadro 1).

VARIACIÓN DEL GASTO DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO
(EN MILLONES US\$)

GRÁFICO
06



	Remuneraciones	Bienes y servicios	Intereses	Transt Ctes.	Inversión	Transt. de capital
■ 2012	16.8	(4.7)	17.9	(52.8)	36.2	(5.2)
■ 2011	67.4	21.2	(0.3)	132.7	2.1	(2.8)
■ 2010	13.7	(0.2)	(22.9)	(103.6)	(4.5)	4.0
■ 2009	53.2	21.9	11.0	57.3	10.2	(1.1)

Fuente: BCR y MH.
*Cifras acumuladas al mes de abril.

INDICADORES FISCALES*
(US\$ MILLONES)

CUADRO
01

CONCEPTO	2009	2010	2011	2012
Ahorro corriente	(50.4)	94.7	48.0	216.0
Ahorro primario	130.5	252.6	205.8	391.7
Balance primario	(66.2)	85.1	58.4	202.1
Balance global	(247.1)	(72.8)	(99.4)	26.3

Fuente: BCR
* Cifras acumuladas al mes de abril

No obstante, es de suma importancia destacar de nueva cuenta que este es un efecto temporal debido a un alza en la recaudación, la cual desaparece gradualmente a medida que avanzan los meses del año y la recaudación se deteriora con respecto al fuerte aumento que se reporta estacionalmente en el mes de abril. De hecho, y como se verá más adelante, el gobierno atraviesa en la actualidad severos problemas de liquidez que han llevado a que se recurra con mayor frecuencia a la emisión de LETES, aspecto que se ha traducido en un alza considerable de la deuda de corto plazo y, como se vio anteriormente, a un mayor pago de intereses por la deuda pública.

4. COMPORTAMIENTO DEL ENDEUDAMIENTO PÚBLICO

Al mes de abril, el saldo de la deuda pública del Sector Público No Financiero (SPNF), incluyendo el Fideicomiso de Obligaciones Previsionales (FOP) alcanzó los \$12,135.3 millones, que equivalen un 49.7% del PIB con que se espera cierre el 2012. Al mes de abril del año pasado, el saldo de la deuda del SPNF, siempre incluyendo el FOP, fue de \$11,965.6 millones, lo que muestra un incremento de la deuda de 1.4% en un año. Al desglosar el saldo total de la deuda se nota que un 83.6% corresponde al SPNF sin incluir la deuda de pensiones y un 80.0% corresponde a la deuda del Gobierno Central (Ver Cuadro 2).

El gráfico 7 muestra la evolución de la deuda del SPNF, incluyendo la deuda de pensiones, como también la deuda del Gobierno Central y las LETES —la deuda de corto plazo del Gobierno Central— como proporción del PIB. En el caso de la deuda del SPNF y del Gobierno Central se identifica una tendencia a la baja, pero es importante tener presente que eso obedece a que se espera que al cierre del año el PIB sea al menos de \$24,394.0 millones, de lo contrario dicha ratio podría indicar un va-

lor más alto. Sin embargo, a pesar de este producto esperado al cierre de 2012, la deuda en LETES muestra una tendencia creciente, que como se dijo anteriormente, expresa como el gobierno está recurriendo cada vez más a la emisión de estos títulos valores para atender sus necesidades de liquidez

Al observar la evolución del déficit fiscal y la deuda pública del SPNF, no hay que olvidar que el gobierno de El Salvador estableció en marzo de 2010 un acuerdo precautorio con el Fondo Monetario Internacional. El Cuadro 3 presenta las metas del acuerdo como también los indicadores con los que cerró el ejercicio fiscal el año pasado. Tal como se puede ver, no se alcanzaron los objetivos, pues el déficit fiscal y la deuda pública fueron mayores a lo que se había pactado con el organismo internacional. Por esa razón, actualmente el país no cuenta con los \$700 millones para enfrentar problemas de liquidez por algún shock externo que podría enfrentar la economía.

Los funcionarios del FMI visitaron El Salvador en mayo para establecer un nuevo acuerdo o mantener bajo condiciones especiales el mismo, de cara a no perder los recursos contratados. El Gobierno de El Salvador ha presentado una nueva propuesta de metas fiscales que está en consideración de la dirección ejecutiva del FMI, y ello determinará el acceso o no a los fondos proporcionados por el organismo internacional.

5. A MODO DE CONCLUSIÓN

Según las cifras de las autoridades de Hacienda, se espera que el año cierre con un PIB de \$24,394.0 millones, sobre el cual descansa muchas de las metas fiscales establecidas para 2012. Sin embargo, la experiencia de los últimos años indica que esta cifra sera menor, por lo que se esperaría que no se alcanzaran las metas establecieron las autoridades de Hacienda al menos tan fácilmente. Así, indicadores determi-

DEUDA PÚBLICA*
(US\$ MILLONES)

CUADRO
02

CONCEPTO	2010	ABR-11	2011	ABR-12
SPNF con fideicomisos	11,023.5	11,965.6	11,928.7	12,135.3
SPNF	9,616.2	10,373.2	10,131.8	10,152.7
Gobierno Central	9,144.5	9,909.2	9,674.7	9,718.0
LETES (valor precio)	189.1	312.7	559.3	627.1
PIB	21,427.9	23,054.1	23,054.1	24,394.0

Fuente: MH.
*Cifras acumuladas al mes de abril

CUMPLIMIENTO DE ACUERDO STAND BY 2011
(% DEL PIB)

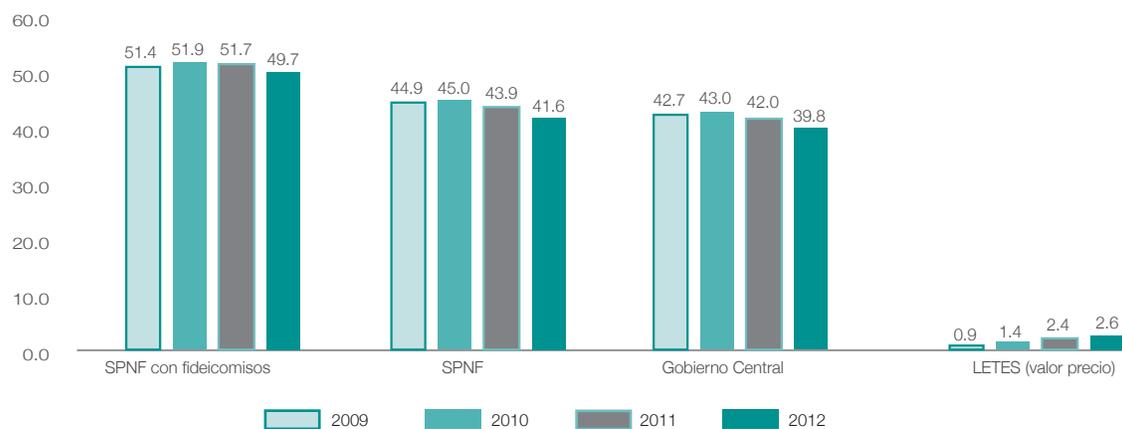
CUADRO
03

CONCEPTO	ACUERDO FMI	CIERRE ANUAL
Ingresos tributarios netos	14.0	13.9
Gasto corriente	18.8	20.2
Gasto de capital	3.4	2.9
Ahorro corriente	-1.1	-2.0
Resultado primario	-0.9	-1.7
Resultado global	-3.5	-3.9
Deuda pública (SPNF y BCR)	51.3	52.4

Fuente: BCR, MH y FMI Report 11/306.

EVOLUCIÓN DEL ENDEUDAMIENTO PÚBLICO
(% DEL PIB)

GRÁFICO
07



Fuente: BCR.
*Cifras acumuladas al mes de abril.

nantes como el déficit fiscal, balance primario, deuda pública y otros, expresados como proporción del PIB sufren importantes modificaciones en los últimos meses del año que expresan el incumplimiento de metas.

A estas dificultades propias de los cálculos realizados sobre el crecimiento de la economía se deben complementar otros problemas como la caída gradual de los ingresos tributarios a medida avanza el ejercicio fiscal —como ya se expresó líneas atrás—, la tendencia hacia el crecimiento del gasto público y especialmente los problemas de liquidez que enfrenta actualmente

el gobierno. Así, en su conjunto se avizora un panorama delicado de las finanzas públicas en un contexto donde se desconoce si se mantiene o no el Acuerdo Stand By con el FMI.

Otro aspecto importante es que debido a una importante obra de inversión pública que ha iniciado el gobierno, se prevé que el gasto de capital no pueda jugar el acostumbrado rol de variable de ajuste. En este sentido, si el gasto corriente no se contiene de manera efectiva, y el gasto de capital se ejecuta por los niveles deseados, podríamos tener un déficit fiscal superior a lo esperado por el gobierno —alrededor de \$800 millones—.

03

**REFORMA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN 2011.
SU IMPACTO EN LA SOSTENIBILIDAD FISCAL**

CARLOS ARMANDO PÉREZ TREJO

03

REFORMA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN 2011. SU IMPACTO EN LA SOSTENIBILIDAD FISCAL

1. Introducción	39
2. Situación económica y fiscal en el contexto de la reforma.....	40
3. La reforma de 2011.....	42
4. Impacto de la reforma en la sostenibilidad fiscal.....	45
5. Reflexiones finales y recomendaciones	47

1. INTRODUCCIÓN

La dotación de recursos disponibles en un país determina las fuentes de los ingresos estatales; así pues, desde esa perspectiva en la práctica se distinguen dos tipos de países: los que tienen una vasta dotación de recursos naturales renovables y no renovables (minerales, petróleo, etc.), que dependen de dichos recursos para financiar las actividades de sus Estados. En segundo lugar están aquellos países que no disponen de abundantes riquezas naturales y que dependen del ejercicio de la potestad de decretar impuestos para obtener los ingresos necesarios para que funcione el Estado. El Salvador está ubicado en el segundo grupo, y en esa lógica el 75% de los ingresos fiscales corresponde a la recaudación impositiva, mientras que el 25% restante está constituido principalmente por contribuciones a la seguridad social, superávit de empresas públicas y donaciones.

Esta estructura se torna compleja en el sentido de que el Estado debe buscar maximizar la recaudación impositiva en un entorno caracterizado por altas tasas de elusión, evasión fiscal y contrabando. El resultado es que debido a estas prácticas nocivas, el Fisco deja de percibir importantes recursos que perfectamente pueden ser utilizados para cubrir las graves deficiencias de liquidez que sufren las finanzas públicas del país en la coyuntura de bajo crecimiento econó-

mico que se atraviesa luego de la crisis de 2008-2009. En la misma línea se encuentra una serie de problemas estructurales que minan los pilares de la política fiscal, atentando contra la sanidad fiscal y la estabilidad macroeconómica.

En este contexto, es labor de los rectores de la política tributaria y de las administraciones tributarias promover las normas necesarias para combatir los problemas mencionados y con ello contribuir al aumento de la recaudación, que permita a su vez financiar el gasto público y conduzca a menores déficits y a la sostenibilidad fiscal.

Con ese propósito, el actual gobierno ha realizado dos reformas tributarias: una a finales de 2009 y otra a finales de 2011. Ambas modificaron importantes aspectos del Impuesto sobre la Renta, impuestos selectivos, Código Tributario y crearon nuevas figuras impositivas, que pretenden aumentar la recaudación con el objeto de cubrir las necesidades de recursos para financiar el plan de gobierno. Los ingresos que se esperaba recaudar originalmente eran optimistas, aunque es importante destacar que no cubrían aún la totalidad del financiamiento estimado por el gobierno. En la práctica, el impacto en la recaudación ha sido menor a lo estimado, provocando que los problemas de déficit y deuda se hayan profundizado en los últimos años.

Ante ello, surge la necesidad de reenfocar las reformas, es decir, de hacer verdaderos cambios estructurales, que fortalezcan la recaudación de

manera sustancial y sostenida, todo ello paralelo a una política de eficiencia y disciplina en la ejecución del gasto público.

Con base a lo anterior, el presente estudio analiza los aspectos generales de la reforma efectuada en 2011, su impacto recaudatorio, así como los efectos en la sostenibilidad fiscal; propone, al mismo tiempo, la realización de otras modificaciones legales y acciones administrativas que fortalezcan la recaudación de manera sustancial y sostenida, todo ello paralelo a una política de eficiencia y disciplina en la ejecución del gasto público.

2. SITUACIÓN ECONÓMICA Y FISCAL EN EL CONTEXTO DE LA REFORMA

a) Desempeño fiscal:

Entre 2005 y 2007 El Salvador experimentó una breve etapa de expansión económica, al crecer a un promedio anual de 3.8%, explicado por el dinamismo de la agricultura, el comercio y servicios. En dicho período el PIB per cápita también tuvo un crecimiento sustancial de 3.4% anual, en promedio.

En el ámbito fiscal, la bonanza económica del período mencionado, aunado al impulso generado por la reforma tributaria aprobada a finales de 2004 e implementada a partir de 2005, llevaron las cuentas fiscales a una situación favorable, incrementando la carga tributaria de 12.2% del PIB en 2004 a 14.3% en 2007 y disminuyendo el déficit global desde 4.4% del PIB en 2002 hasta 2.0% en 2007. En ese año, se proyectaba que para 2009 se estaría alcanzando un 1.2% de déficit. Por el lado de la deuda pública, luego de alcanzar 40.5% del PIB en 2004, en 2007 cerró en 39.3%, proyectándose 34.8% para el cierre de 2009. Sin embargo, las perspectivas cambiarían con la llegada de la crisis a partir del segundo semestre de 2008, período en que tanto la recaudación como el crecimiento económico se desaceleraron.

No obstante, a pesar de las alentadoras cifras mostradas en el párrafo anterior, El Salvador ha presentado en las últimas décadas una historia de

déficits crónicos y, por tanto, de acumulación de deuda; situación que ha obligado al gobierno a realizar reformas tributarias de manera recurrente, debido a las crecientes demandas de gasto que han sucedido año tras año. Es así como al inicio de la década de los 90's se realizaron las últimas reformas estructurales en materia impositiva: se emitió una nueva ley de impuesto sobre la renta, un nuevo impuesto general al consumo (IVA), nuevos impuestos selectivos al consumo, etc. De la misma forma, a lo largo de los siguientes 20 años se efectuaron muchas modificaciones a la legislación tributaria —unas simples y otras complejas—, pero quizás la característica principal es que la mayor parte de ellas no han tocado los elementos estructurales del sistema impositivo.

De manera puntual, y tal como se manifiesta en Pérez et al (2012), esta tendencia de “déficits crónicos” tiene su causa en una serie de fallas estructurales de la política fiscal, siendo una de las más importantes la baja carga tributaria bruta, cuyo máximo fue 15.4% del PIB en 1977, para luego caer hasta 9.1% en 1990, desde donde, como consecuencia de las reformas estructurales implementadas, el auge de la economía de dichos años y las nuevas reformas de 2004, emprendió una subida hasta llegar a 14.4% en 2008. Finalmente, la crisis de 2009 dejó al descubierto la fragilidad del sistema impositivo, al caer los ingresos 8.2% y tener un retroceso la carga tributaria hasta 13.7% del PIB. En 2010 se presentó una leve recuperación, regresando al nivel de 2008, para luego elevarse hasta 15.1% en 2011.

La efectos de la crisis también se reflejaron en el gasto público, que aumentó de 18.2% en 2007 a 21.1% del PIB en 2009, como producto de la acción del gobierno para suavizar la carga de la economía familiar. Como resultado, el déficit fiscal se elevó a 5.7% del PIB en 2009 y la deuda aumentó 9.1 puntos en un solo año, para cerrar el 2009 con 50% del PIB. En los siguientes dos años, el déficit se ha reducido a 3.9% en 2011, pero continúa lejos del nivel alcanzado en 2007 (2.0%); mientras la deuda ha seguido una tenden-

cia alcista, cerrando el 2011 con 51.7% del PIB.

Las consecuencias de tener un alto nivel de deuda pública son: por un lado, se reduce el espacio fiscal para adoptar medidas de política anticíclica ante una posible nueva crisis económica, volviendo el país más vulnerable ante *shocks* externos (precios de *commodities*, una nueva recesión en los países desarrollados en particular, Estados Unidos) o internos (desastres naturales). Por otro lado, la deuda aumenta la carga financiera en concepto de pago de intereses, reduciendo la liquidez y elevando el riesgo de insostenibilidad fiscal en el mediano plazo.

En Pérez et al (2012) se demuestra que la baja recaudación puede explicarse por una serie de carencias en materia de política y administración tributaria, principalmente por la falta de una visión estratégica en la forma de conducir el aparato recaudador y en la toma de decisiones de política. Lo primero se manifiesta en la existencia de altos índices de evasión fiscal derivado de la poca capacidad de control; mientras que lo segundo se refleja en la adopción de reformas fiscales para corregir problemas coyunturales, pero que no tienen una incidencia significativa en la recaudación fiscal en el mediano plazo, obligando a hacer, tal como ya se apuntó, reforma tras reforma, incrementando la carga financiera de los contribuyentes, sin corregir los problemas estructurales: la ineficiencia, inequidad (vertical y horizontal) y la falta de neutralidad.¹

Como ya se ha señalado, el actual gobierno ha realizado dos reformas: 2009 y 2011. De acuerdo a publicaciones oficiales, la reforma de 2009 tuvo un impacto en la recaudación de aproximadamente US\$100 millones, resultado modesto comparado con las estimaciones hechas del impacto esperado de US\$150 millones. Dicha merma podría explicarse por dos razones: la primera

1 Para más elementos del desempeño fiscal de las últimas décadas, ver Pérez et al (2012), "Propuestas para la construcción de un acuerdo en materia fiscal", marzo 2012.

se relaciona con las modificaciones hechas a los proyectos de ley enviados a la Asamblea Legislativa, y la segunda con el bajo desempeño de la economía, pues se había proyectado que en 2010 se crecería a una tasa de 2.5% y 3.0% en 2011. Contrario a ello, en dichos años la economía solo creció 1.4% y 1.5%, respectivamente, afectando de manera directa los resultados fiscales.

En la etapa post crisis de 2009, en marzo de 2010, El Salvador suscribió un Acuerdo *Stand By* (SBA) con el FMI por US\$800 millones para 36 meses, con el objetivo de contar con una línea de crédito precautoria para afrontar una potencial crisis financiera, además de utilizar el SBA como una garantía para acceder a otras fuentes de financiamiento, como el Banco Mundial, Banco Interamericano de Desarrollo y los mercados internacionales de bonos.

Para tener derecho a utilizar los recursos mencionados, dicho acuerdo contenía una serie de compromisos que el país debía cumplir. Estos se relacionaban con el logro de metas de carga tributaria, déficit y deuda, así como otras condicionalidades en materia de eficiencia en la gestión financiera del Estado.

Las metas establecidas en el SBA debían ser verificadas en revisiones semestrales. En las primeras tres revisiones (agosto de 2010, marzo 2011 y agosto 2011), las metas cuantitativas fueron cumplidas, no así las de orden administrativo, pero el FMI aceptó el diferimiento de dichas acciones. En la cuarta revisión, efectuada en febrero de 2012, los resultados mostraron que el país no cumplió las metas cuantitativas relativas al ejercicio 2011, por lo que el FMI restringió los recursos precautorios hasta que los indicadores fiscales regresaran a la senda trazada en la suscripción del acuerdo.

En dicho contexto, el gobierno decidió realizar una nueva reforma tributaria, con el objeto de obtener los recursos necesarios para cerrar las brechas de liquidez de corto plazo existentes, así como reducir el déficit y la deuda pública. Esta reforma fue aprobada por la Asamblea Legislativa a finales de 2011.

b) Desempeño económico y perspectivas:

El crecimiento de la economía salvadoreña se ha visto históricamente frenado por fallas estructurales, ya que a pesar de haber crecido a tasas elevadas en la primera mitad de los 90's y la bonanza económica de 2005-2007, la reciente crisis global reveló que los fundamentos macroeconómicos del país son frágiles y que el crecimiento es muy elástico hacia abajo pero muy inelástico hacia arriba, es decir, que ante cualquier shock puede caer fácilmente, pero recuperar su nivel pre-shock le toma varios años. Eso es lo que se está viviendo en los dos últimos años, la tasa de crecimiento es de apenas 1.4% en 2010 y 1.5% en 2011; mientras que para los años siguientes se espera que la economía crezca como máximo a un ritmo promedio de 2.5% anual.

El panorama para El Salvador se complica más ante la posibilidad de una nueva crisis global como consecuencia de los problemas fiscales de varios países de Europa y la posibilidad de que Estados Unidos se contagie, ya que su economía aun no muestra el dinamismo suficiente para resistir una recaída. Los altos precios del petróleo y sus derivados también son un factor de riesgo para la actividad económica doméstica, ya que sus alzas son trasladadas a la mayoría de bienes y servicios de la canasta básica, reduciendo el poder adquisitivo de las familias. La consecuencia es una reducción del consumo en el mediano plazo y la consecuente contención del crecimiento económico. En todo caso, si los precios del petróleo bajan, la recaudación tributaria se vería fuertemente afectada debido a la disminución del IVA importaciones, tal como sucedió en 2009.

La volátil situación en los mercados internacionales pone también presión en el comercio exterior: por un lado la demanda mundial de exportaciones tiende a ser menor, mientras que las importaciones se vuelven más caras ante los altos precios internacionales de materias primas y bienes de consumo.

Las remesas familiares también son un factor de riesgo, por cuanto si Estados Unidos no reac-

tiva su economía de manera contundente y sostenida, es más vulnerable a una recaída y por ende el desempleo hispano se mantendrá alto, reduciéndose los flujos de remesas hacia El Salvador.

El clima de negocios es importante para determinar cuánto atractivo tiene un país para captar inversiones en proyectos de alto valor agregado, ya sea de capitales extranjeros o domésticos. En El Salvador, dados los problemas de seguridad física, jurídica, conflictos entre el gobierno y la empresa privada, problemas fiscales, entre otros factores, han llevado a la pérdida de la credibilidad y a la formación de expectativas negativas en los agentes económicos acerca del horizonte económico del país. Es así que ante los recientes hechos políticos acaecidos luego de las elecciones legislativas y municipales de marzo 2012, las empresas y consumidores tengan una menor confianza en que el país pueda recuperar la senda del crecimiento en el mediano plazo.

A todo esto, en el ámbito fiscal, el panorama no es alentador, ya que las reformas realizadas han sido insuficientes para cubrir la totalidad de las brechas financieras generadas por el creciente gasto público —fundamentalmente el gasto corriente—. Ante ello, para lograr cerrar las brechas remanentes, el gobierno tiene que recurrir a la contratación de más deuda, asumiendo que, ante la pérdida de confianza en el país, el rating de riesgo es cada vez más bajo y que ello trae como consecuencia pagar intereses más altos por la nueva deuda y la existente a tasas variables, así como a una gradual reducción del espacio para adquirir nuevo endeudamiento, lo que lógicamente tiende al cierre total del acceso del país a los mercados crediticios.

3. LA REFORMA DE 2011

a) Antecedentes y aspectos generales

Al inicio de la gestión del actual gobierno se planteó que para obtener los recursos necesa-

rios para financiar el plan de gobierno, se llevaría a cabo una reforma tributaria integral en varias etapas: (a) una revisión de la legislación tributaria para corregir los espacios de elusión y de combate a la evasión y el contrabando; (b) la simplificación del sistema impositivo e inclusión de los sectores informales de la economía; y (c) la celebración de un pacto social y fiscal entre todos los sectores de la sociedad para definir la sociedad deseada en el mediano plazo, el costo de lograrlo, quien lo pagará, cómo se pagará y los mecanismos de control y transparencia.²

Así, a finales de 2009, la Asamblea Legislativa aprobó la primera etapa de reformas que comprendió, en líneas gruesas, tres tipos de modificaciones legales: (a) Medidas de control encaminadas a cerrar los espacios de elusión, combatir la evasión fiscal, el contrabando y prácticas de planeación fiscal internacional; (b) Aumento de las tasas impositivas y ampliación de la base tributaria en los productos con impuestos selectivos: bebidas alcohólicas, cigarrillos y bebidas no alcohólicas; y (c) creación de nuevas figuras impositivas: primera matrícula de vehículos, retención definitiva de impuesto sobre la renta en algunas actividades, etc.

El impacto estimado en la recaudación era cerca de US\$150 millones, pero en la práctica solo se obtuvo aproximadamente US\$100 millones durante los años 2010 y 2011.

La reforma de 2009 se limitó a la búsqueda de aumentos en la recaudación en el corto plazo, es decir, como ya se indicó, no atacó los problemas estructurales de la tributación, por lo que su rendimiento se agotó inmediatamente, volviéndose necesaria la realización de una nueva reforma.

2 Ministerio de Hacienda (2009); “Fundamentos económicos, sociales y fiscales de la propuesta de reforma tributaria”.

Las gestiones preliminares de esta nueva reforma comenzaron a finales de 2010 con el análisis de un impuesto al patrimonio o a los ingresos brutos, con el objeto de obtener recursos para financiar los programas de seguridad; sin embargo, dicha iniciativa se vio duramente cuestionada, por lo que se optó por incrementar las tasas del impuesto sobre la renta a los segmentos de contribuyentes con más alto ingreso, lo que abonaría de manera paralela a lograr una mayor equidad vertical. La reforma también incluyó una simplificación del impuesto a la renta de las personas naturales, con el objeto de reducir la carga administrativa del manejo de las devoluciones de impuestos, modificación cuyo análisis se remonta a antes de 2009.

Algo importante de destacar es que la aprobación de la reforma se dio en un contexto de incumplimiento de las metas de déficit fiscal acordadas con el FMI, organismo que condicionó la prolongación del SBA a la realización de las modificaciones legales. Antes de ello, el gobierno estaba en conversaciones con el sector privado y organizaciones de la sociedad civil, en un intento por llegar a un “pacto fiscal”,³ pero éste se vio truncado debido a las diferencias surgidas en torno a los objetivos de cada actor respecto a lo que esperaba del pacto. Ante ello y ante la urgencia motivada por los problemas de liquidez de la tesorería del gobierno, así como la presión por mantener vigente el SBA, el gobierno decidió emprender la reforma de manera unilateral.

b) Detalles específicos de la reforma

La reforma consistió en modificaciones a dos cuerpos legales: la Ley de Impuesto sobre la Renta y el Código Tributario. El detalle se muestra en el recuadro 1:

3 Ver en detalle la evolución de la iniciativa de un pacto fiscal en Pérez et al (2012), páginas 40-55.

DESCRIPCIÓN

Ley de Impuesto sobre la Renta.

- a) Modificación del Impuesto a las personas naturales:
- Incremento del mínimo exento de US\$2,514.29 a US\$4,064.00.
 - Incremento del mínimo obligatorio para declarar de US\$5,714.29 a US\$9,100.00.
 - Exclusión de la obligación de declarar para asalariados con rentas anuales de hasta US\$60,000.00.
 - Eliminación de la regla de corte de progresividad para cargas impositivas efectivas mayores al 25%.
- b) Modificación del Impuesto a las personas jurídicas:
- Incremento de la tasa proporcional de 25% a 30%, para sociedades, uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho, domiciliadas o no, con rentas gravadas mayores a US\$150,000.00 (Art. 41 LISR).
- c) Eliminación de exención del impuesto a los dividendos a todo tipo de personas e instituciones y creación de retención del 5% sobre base bruta en concepto de impuesto a la distribución de dividendos (Art. 4 y 72 LISR).
- d) Retención del 5% sobre base bruta en disminuciones de capital y sobre pagos o préstamos a accionistas, casa matriz, sucursales, agencias o establecimientos (Art. 73, 74 y 74-A LISR).
- e) Creación de pago mínimo del impuesto sobre la renta: 1% sobre las rentas brutas, excepto sujetos que la ley exima de manera expresa, por ejemplo: los asalariados, sujetos amparados a regímenes de incentivos fiscales,* los que inicien operaciones durante los primeros tres años, sujetos que sufran pérdidas en un ejercicio, los que tengan margen de utilidad de hasta 2 veces la tasa del impuesto y los que tengan rentas gravadas hasta US\$150,000.00 (Art. 76 y siguientes LISR). Respecto al impuesto mínimo, la reforma establece que el sujeto pasivo determinará su impuesto con base al mayor monto resultante de comparar el valor a pagar según el método de renta neta contenido en los artículos 37 y 41 y el pago mínimo sobre renta bruta contenido en el art. 77 de la ley.
- Las normas anteriores se complementan con medidas de control, que están contenidas en los mismos artículos ya citados.

Código Tributario.

- a) Aumento de la tasa del anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta

* En el caso de los acogidos a regímenes de incentivos, si la exención del impuesto sobre la renta sobre los dividendos está sujeta a un plazo determinado, seguirá en vigencia hasta el vencimiento de dicho plazo, de lo contrario, se elimina totalmente la exención, estando obligados a pagar el 5% aludido.

Fuente: Legislación tributaria, disponible en www.transparenciafiscal.mh.gob

c) Impacto recaudatorio

De acuerdo a publicaciones del Ministerio de Hacienda, el impacto recaudatorio esperado por la implementación de la reforma era de \$158 millones (en dos años), concentrados en el aumento de la tasa a las personas jurídicas del 25% al 30% y a la imposición de un impuesto mínimo del 1% a las rentas gravadas mayores de \$150,000.00, el resto de modificaciones tendría un efecto menos significativo e incluso, medidas como el aumento de la tasa del pago a cuenta del impuesto sobre la renta de 1.5% a 1.75% tiene un efecto neutro debido a que el incremento del primer año se revertirá en el segundo ante la acreditación del mismo en la liquidación anual del impuesto; por otro lado, el aumento del mínimo exento en el impuesto sobre la renta de personas naturales implican una disminución de la recaudación.

Al respecto, es importante resaltar que al igual que la reforma de 2009, la recaudación adicional esperada se fundamenta en un crecimiento económico de 2.0% para 2012 y 2.5% en 2013, así como un entorno externo favorable, que posibilite un aumento sostenido de las exportaciones y en donde los precios de los commodities resulten favorables al país –baja en el petróleo y alzas en el café y azúcar–. Ante ello, cabe mencionar que al primer cuatrimestre de 2012 (año 1 de la reforma), el precio del petróleo tiende a la baja,⁴

4 El precio del petróleo juega un doble papel en la economía nacional: si registra reducciones significativas, es positivo para la reactivación de la demanda interna, pero es nocivo para la recaudación; mientras que sí se presentan fuertes alzas, es negativo para la economía y positivo para la recaudación hasta cierto umbral de precios, del que más allá también es negativo.

DESCRIPCIÓN	AÑO 1	AÑO 2	TOTAL
1. Incremento en el ISR de personas jurídicas al 30%		73.9	73.9
2. Aplicación del impuesto mínimo sobre los ingresos brutos		81.4	81.4
3. Distribución de dividendos	16.9		16.9
4. Aumento de mínimo exento ISR de personas naturales	-18.7		-18.7
5. Eliminación regla de corte de progresividad en ISR en personas naturales.		4.4	4.4
6. Incremento de pago cuenta del ISR	47.3	-47.3	0.0
TOTALES	45.5	112.4	157.9

Fuente: Ministerio de Hacienda.

habiendo caído más de US\$15.00 (-14%) desde el 24 de febrero –cuando logró su valor más alto en un año– y solo en el mes de mayo ha caído US\$12.20 (-11.5%); mientras que el precio del café lleva al mes de abril una caída de US\$103.00 desde su máximo en abril de 2011 en un año (-37%) y solo en lo que va de 2012 ha bajado US\$44.20, lo que equivale a una caída del 20%.

Sin duda alguna, estas caídas no son favorables para la recaudación en El Salvador, por cuanto el precio del petróleo es uno de los factores más importantes en los ingresos provenientes del IVA importaciones, mientras que el café sigue siendo el principal producto de exportación, por lo que la disminución del precio internacional conlleva a menores exportaciones en términos nominales, con consecuencias en el impuesto sobre la renta.

Un tercer elemento a considerar es que debido a las bajas tasas de crecimiento de los países desarrollados, la demanda de exportaciones de los productos salvadoreños tiene a ser menor,

lo que también influirá en la recaudación del impuesto sobre la renta, tanto en la categoría de anticipo o pago a cuenta en 2012, como en la liquidación del impuesto en 2013.

Como resultado de lo anterior, la recaudación adicional esperada de la reforma de 2011 podría sufrir una merma de aproximadamente el 35%, quedando en US\$103 millones, equivalentes a 0.4% del PIB promedio de los dos años en que se produciría el impacto de la reforma.⁵

5 La caída del 35% en el impacto esperado de la reforma de 2011 se explica por: a) los ajustes a la baja en el crecimiento del PIB (de 2.0% a 1,5% en 2012 y de 2.5% a 2.0% en 2013), que provocarán una contradicción de la estimación de US\$ 34 millones y b) los ajustes a la baja del precio del petróleo considerado en el cálculo del impacto (de US\$ 100 a US\$ 94.1 en 2012 –precio real– y de US\$ 95 a US\$ 91 en 2013), que reducirán el IVA importaciones de ambos años en US\$ 21 millones.

4. IMPACTO DE LA REFORMA EN LA SOSTENIBILIDAD FISCAL

Como ya se mencionó, el objetivo de la reforma tributaria de 2011 fue corregir problemas de liquidez de corto plazo y tratar de contener el déficit fiscal ante la posibilidad de perder el derecho de usar los recursos del SBA. Sin embargo, en la práctica, el impacto esperado en la recaudación es bastante modesto, tan solo 0.63% del PIB, cuando el déficit proyectado para 2012 es de US\$849 millones (3.5% del PIB) y los problemas de liquidez del gobierno central rondan los US\$400 millones al año.⁶

Así las cosas, las nuevas disposiciones legales no solucionarían las dificultades actuales que enfrenta la tesorería, ya que la recaudación adicional se obtendría en dos años (US\$46 millones en el primer año y US\$112 millones en el segundo), sin considerar la merma que se generaría como consecuencia del menor crecimiento de la economía doméstica y la caída de precios de los principales commodities, lo que vuelve difícil recaudar el 100% del impacto esperado.

A esto debe agregarse que el gobierno no cumplió las metas de déficit y deuda de 2011 comprometidas en el Acuerdo *Stand by*, lo que llevó al Fondo Monetario Internacional a suspender el acceso a los recursos de dicho programa, dejando al país aun más vulnerable y sin las reservas suficientes para afrontar una eventual crisis de balanza de pagos.

A partir de lo anterior, puede afirmarse que la reforma de finales de 2011, más allá de que va a contribuir en una pequeña proporción a sobrellevar los problemas de liquidez en el corto

plazo, tendrá solo una escasa incidencia en la misión de garantizar la sostenibilidad fiscal en el mediano plazo. La razón de ello es que dicha reforma, al igual que las otras hechas en los últimos 15 años, a pesar de haber corregido algunas fallas de larga data, como la carga administrativa del manejo de las devoluciones de renta en los niveles bajos de ingreso de las personas naturales, aun no llega a tocar los aspectos centrales de la estructura del sistema impositivo, con modificaciones que lo conviertan efectivamente en uno más eficiente, equitativo y neutral,⁷ aunque debe reconocerse que sí se han generado algunos avances en materia de progresividad, precisamente en el campo del impuesto a la renta de las personas naturales.

A lo anterior se suman los problemas propios de la administración tributaria, principalmente la falta de una visión estratégica en la forma de conducir el aparato recaudador, lo que se manifiesta en la existencia de altos índices de evasión fiscal derivado de la poca capacidad de control (Pérez et al, 2012); así como la falta de autonomía presupuestaria y administrativa, que evita que se realicen las inversiones necesarias y se tomen decisiones estratégicas para modernizar las instituciones recaudadoras (impuestos internos y aduanas) y fortalecer sus capacidades de verificación y control.

Sin embargo, el problema no es exclusivo de los ingresos, ya que el gasto público también ha tenido un comportamiento permanentemente al-

6 En mayo de 2012, el Presidente de la República ha hecho público dicho problema de liquidez. Ver nota de prensa en <http://www.laprensagrafica.com/el-salvador/politica/262689--funes-400-millones-faltantes-en-caja.html>

7 Un sistema impositivo es más eficiente cuando la recaudación se acerca al máximo nivel recaudable de acuerdo a la capacidad tributaria del país. Existe equidad horizontal cuando dos personas con igual ingreso pagan igual impuesto. Existe equidad vertical si al colocar a los contribuyentes en orden descendente con base a su ingreso, las personas con más altos ingresos pagan más en proporción a sus ingresos que los de menor renta. Es neutral cuando la política impositiva no causa distorsiones en las decisiones de inversión y consumo de los agentes económicos (Pérez et al, 2012).

cista, aun en 2009, cuando las finanzas públicas del país estaban recibiendo el impacto más fuerte de la crisis económica global. En dicho año, los ingresos totales experimentaron una caída de 7.9%; mientras que el gasto total aumentó 3.6%, impulsado por el gasto corriente, que se expandió 4.7%, siendo en remuneraciones y bienes y servicios los que experimentaron las mayores alzas (8.6% y 6.3%, respectivamente); mientras los gastos de capital enfrentaron una caída de 2.8%, en tanto que la inversión pública cerró en 2.8% del PIB, marcando un retroceso de 0.1 puntos respecto al desempeño logrado en 2008. Con la misma lógica, en los años siguientes, el gasto total ha aumentado desde el 19.4% en 2008 al 21.3% del PIB en 2011.

En cuanto a los problemas de liquidez del ejercicio fiscal 2012, se considera que muy probablemente se resolverán una vez más por la vía del endeudamiento. Para ello, el gobierno ya logró que la Asamblea Legislativa aprobara y ratificara a finales del mes de abril, un préstamo de apoyo presupuestario por US\$200 millones con el Banco Interamericano de Desarrollo. Dichos recursos deberían ser desembolsados completamente en el segundo semestre del año, con lo que las necesidades de efectivo se reducen significativamente. En la misma línea, el Ministerio de Hacienda está gestionando otro préstamo de apoyo presupuestario con el Banco Mundial por US\$150 millones y por último, aún queda espacio para utilizar letras del tesoro (LETES) con el objeto de complementar los recursos necesarios para financiar la ejecución del gasto.⁸

Sin embargo, con esta combinación de fuentes de financiamiento se aumentará inexorable-

mente el nivel de deuda pública, especialmente la deuda de corto plazo, que a marzo de 2012 alcanzaba los US\$639 millones, que representan 2.6 puntos del PIB, acercándose cada vez más al umbral de la insostenibilidad y con ello a la necesidad de buscar en el Congreso la autorización para emitir nueva deuda de largo plazo (bonos) para sustituirla y dejar el saldo de las LETES —“saldo de la tarjeta de crédito”— en cero, tal como sucedió en 2002 y en 2009.⁹

En tanto, dado que las fallas estructurales no se han resuelto, y que no se vislumbra que se resuelvan en el corto plazo, en 2013 y los años siguientes volverán a presentarse los mismos problemas de liquidez vistos en los últimos años y el gobierno tendrá que recurrir nuevamente al endeudamiento, hasta llegar a un nivel en que el país ya no tenga solvencia y no pueda acceder a los mercados financieros para obtener más recursos.

5. REFLEXIONES FINALES Y RECOMENDACIONES

Más allá de revisar en detalle el contenido de la reforma tributaria de finales de 2011, el objetivo de este trabajo es conocer en qué grado el impacto esperado en la recaudación contribuirá a solucionar los problemas que padecen las finanzas públicas en El Salvador. Mucho se ha escrito sobre dichos problemas. De manera particular, en los últimos cuatro años, la FUNDE ha insistido en que el gobierno debía incrementar sustancialmente la recaudación tributaria, a través del fortalecimiento de los principales pilares del sistema impositivo y para ello, debía realizar

8 La Ley del Presupuesto General de la Nación, autoriza al Ejecutivo para que emita deuda de corto plazo hasta por el 40% de los ingresos corrientes del presupuesto. Para 2012, el monto autorizado es US\$1,512 millones, habiéndose emitido al mes de abril únicamente US\$294 millones, quedando un margen disponible de US\$1,218 millones.

9 Ver detalles de las reestructuraciones de deuda de corto plazo a bonos de largo plazo en FUNDE (2011); “Importancia de una ley de endeudamiento en El Salvador”, en Documentos de trabajo sobre transparencia fiscal en El Salvador y en Pérez et al (2012) “Propuestas para la construcción de un entendimiento nacional en materia fiscal”.

modificaciones en la estructura de cada impuesto, ya que las reformas hechas desde 1995 a la fecha, solo abordaban aspectos colaterales y su objetivo ha sido solucionar problemas coyunturales, que al persistir de manera permanente se convierten en un tema estructural: la tendencia permanente del gobierno de entrar en situación de iliquidez.

En un primer momento, antes de la crisis de 2008-2009, las recomendaciones giraban casi exclusivamente en torno a los ingresos, recomendándose asimismo un incremento en el gasto, acompañado de una mejora en la eficiencia y calidad del mismo. Luego de la crisis que develó la vulnerabilidad de la recaudación ante diversos shocks externos y luego de que el alza desmesurada del gasto elevara la deuda a niveles cercanos a la insostenibilidad (51.7% del PIB en 2011), la solución continúa siendo el aumento de la recaudación, pero además la adopción de medidas “dolorosas” en materia de gasto público, es decir, contención y sacrificio.

En este contexto, la reforma tributaria de 2011, en la misma línea de las realizadas en los últimos años, atendió solamente los problemas “coyunturales” del gobierno: la iliquidez. La estrategia fue un incremento en las tasas del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas, así como la creación de un impuesto mínimo a la renta. Aunque dichas medidas se acompañaron de otras válidas, como la creación de un impuesto a los dividendos distribuidos, la eliminación de la regla de corte de progresividad y el aumento del mínimo exento al impuesto a la renta de las personas naturales. Esta última modificación si bien beneficia a amplios sectores sociales, tiene un resultado negativo para la recaudación, pues lo que se dejará de percibir no es compensado por el aumento en la recaudación que se dará en las personas con más altos ingresos. Así, los incrementos de la recaudación provendrán sobre todo de las reformas al impuesto a la renta de personas jurídicas, como también del impuesto mínimo a los ingresos brutos.

La recaudación adicional esperada con la implementación de la reforma fue estimada en US\$46 millones para el año 2012, monto insignificante comparado con la brecha de iliquidez anunciada para este año (US\$400 millones). De la misma forma, los US\$112 millones esperados en 2013 serán insuficientes si no se contiene el gasto. A ello debe agregarse que ante los cambios en los supuestos macroeconómicos considerados en la estimación, el impacto podría ser sustancialmente menor.

Pero más allá de que se solucione o no el problema de corto plazo, lo importante es que la reforma no tendrá un impacto significativo en la sostenibilidad para el mediano plazo, ya que, en primer lugar, el rendimiento es demasiado bajo y transitorio como para incidir en la tendencia del déficit y la deuda; y en segundo lugar, el gasto sigue sin mostrar indicios de una contención que tenga una real incidencia en la disminución del déficit; además, las medidas anunciadas por el gobierno en materia de reducción de gasto resultan insuficientes ante lo grande de las necesidades de recursos.

Visto lo anterior, y tal como ya se ha mencionado, el gobierno deberá tomar decisiones difíciles en el corto plazo. Estas decisiones necesariamente deben considerar la contención y recortes en rubros específicos de gasto, como las remuneraciones, bienes y servicios y transferencias corrientes; todos ellos “dolorosos”.

En materia de ingresos, el actual gobierno ha gastado suficiente capital político como para hacer otra reforma a la legislación tributaria en el tiempo restante del período, por lo que solo le resta implementar medidas administrativas para fortalecer la capacidad recaudatoria. Se trata de medidas como las propuestas en Pérez et al (2012), que tienen que ver con mejorar el liderazgo en la administración tributaria, dar autonomía financiera y administrativa a la Dirección de Impuestos Internos y Aduanas, realizar inversiones en modernizar el aparato recaudador, establecer una política de desarrollo de capital humano y

mejora de la capacidad técnica del personal, así como la coordinación interagencial, entre otras.

Estas medidas no dependen de una reforma legal, pues solo requieren de la decisión de las autoridades para ponerlas en marcha y los resultados en la recaudación podrían ser mayores al rendimiento de una reforma como las efectuadas en 2009 y en 2011.

Sin embargo, en una visión de transversalidad, es sumamente necesario que en el corto-mediano plazo se efectúen reformas estructurales en el sistema tributario, precisamente las propuestas en Pérez et al (2012), como:

- a. Un nuevo modelo de impuesto sobre la renta, con una jurisdicción basada en la renta mundial y con estándares de tributación internacional;
- b. Un nuevo tratamiento en el impuesto sobre la renta para las empresas acogidas al régimen de zonas francas, que deberían comenzar a tributar a una tasa reducida del 5% el primer

año, 10% el segundo y así sucesivamente hasta equipararse con los contribuyentes regulares a partir del quinto año;

- c. El establecimiento de un impuesto predial, primero en el nivel nacional y en el curso de unos años pasarlo a los gobiernos locales para fortalecer las finanzas de los municipios;
- d. Un régimen simplificado para pequeños contribuyentes, que sustituya IVA, impuesto sobre la renta, contribuciones sociales y pensiones, pero que permita a la administración tributaria tener el control de las operaciones efectuadas por estos con grandes y medianos contribuyentes.

Finalmente, un aspecto importante a considerar es que las necesidades de recursos son permanentes y mientras más tarden las autoridades fiscales en tomar estas decisiones, más difícil será el panorama para las finanzas públicas y más dolorosos serán los ajustes que deberán realizarse en algún momento, más temprano que tarde.

Sección II

ANÁLISIS DEL PRESUPUESTO Y SU TRANSPARENCIA

04

**UN ACERCAMIENTO AL GASTO TRIBUTARIO
EN EL SALVADOR**

CARLOS ARMANDO PÉREZ TREJO

04 UN ACERCAMIENTO AL GASTO TRIBUTARIO EN EL SALVADOR

1. Introducción	55
2. Conceptualización del gasto tributario.....	56
3. Características y evolución de la política de incentivos fiscales en El Salvador.....	59
4. Antecedentes sobre la medición del gasto tributario en El Salvador.....	60
5. Cálculo de gasto tributario para El Salvador	61
6. Importancia del gasto tributario desde la perspectiva de la sostenibilidad fiscal	64
7. Algunas reflexiones finales	66

1. INTRODUCCIÓN

Por lo general, los países subdesarrollados se caracterizan por vivir en un círculo vicioso de bajo crecimiento económico, finanzas públicas débiles y escasos avances en materia de desarrollo. En la práctica, estos elementos están estrechamente interrelacionados y las acciones que afectan a uno de ellos indudablemente afectará los otros: así pues, una economía con baja inversión y consumo, generará menores ingresos en concepto de impuestos, lo que a su vez se traduce en menor disponibilidad de recursos para destinarlos a programas de gasto e inversión pública, profundizándose el problema de baja inversión e ingreso para los agentes privados y nuevamente conduciendo a una menor recaudación impositiva. Al final, la sociedad se ve afectada con un nulo o escaso esfuerzo por mejorar las condiciones de vida de la población.

En dicho contexto, los gobiernos tienen ante sí la enorme responsabilidad de propiciar el crecimiento económico a través de la implementación de medidas de política orientadas a dinamizar la actuación de los agentes económicos, con miras a alcanzar tasas de crecimiento sostenido y por ende, mejoras en el bienestar de la población. Al mismo tiempo, en materia fiscal, los gobiernos tienen el desafío de lograr el equilibrio en las finanzas públicas, algo que es complejo dadas las restricciones que los países enfrentan, como los

bajos ingresos, gastos rígidos e ilimitadas necesidades demandadas por parte de la población, y que el Estado debe satisfacer atendiendo su función de asegurar un mejor bienestar.

Sin embargo, en el caso de El Salvador —y prácticamente en todos los países subdesarrollados—, el llevar a cabo ambos objetivos fundamentales para el Estado, conduce a un dilema para los tomadores de decisiones, pues, en el afán de fomentar el crecimiento económico, el gobierno otorga una serie de incentivos y beneficios fiscales a los inversionistas, que se convierten en restricciones al logro de los objetivos fiscales de incrementar los ingresos y asegurar un menor déficit y nivel de deuda pública; es decir, que la política de fomento al crecimiento económico condiciona la acción de la política fiscal o de manera más puntual, la política tributaria.

Este conjunto de incentivos forman parte de lo que se conoce como “Gastos tributarios”, entendiéndose estos como aquellos ingresos que el Estado deja de percibir debido a la existencia de ciertas políticas orientadas a la promoción de sectores específicos de la economía nacional o grupos de contribuyentes. Este apoyo se manifiesta en la forma de exenciones, exoneraciones, reducciones de tasa, etc.

En alguna medida, y en teoría, los gastos tributarios en la forma de incentivos fiscales a la inversión pueden resultar favorables para el crecimiento, pero el problema es que en la práctica

no existe evidencia contundente de que los incentivos fiscales generosos o cargas tributarias reducidas atraigan la inversión extranjera, por lo que la validez de dichas políticas se ve cuestionada reiteradamente (FUNDE, 2008). Por el contrario, tal como se ha indicado, se convierten en una restricción para el logro de los objetivos de la política fiscal, al verse la recaudación erosionada por el efecto de las exenciones impositivas.

Aunado a lo anterior, un detalle importante es que el gasto tributario no es visible en las estadísticas fiscales, debido a que no es una práctica del gobierno hacer dichas mediciones, y mucho menos publicirlas, tal como sucede en otros países como Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Guatemala, México, en donde existe obligación de acompañar el presupuesto del Estado con un estudio formal del gasto tributario para el o los ejercicios que se esté presupuestando.

Con base a lo anterior, el presente estudio explora la situación actual de los gastos tributarios en El Salvador, haciendo un recuento de las características y evolución de la política de incentivos fiscales y del impacto que estos tienen en las finanzas públicas, así como la importancia que el gobierno ha dado a este tema. Al mismo tiempo, considerando las limitaciones existentes en la información estadística de las finanzas públicas, se hace una estimación cuantitativa, con el objeto de contribuir al debate sobre la institucionalización y la transparencia sobre este tipo de políticas públicas. Finalmente, se hacen algunas propuestas de medidas orientadas a mejorar la gestión, la transparencia y credibilidad del gasto tributario.

2. CONCEPTUALIZACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO

GENERALIDADES:

El Estado, con el propósito de estimular la actividad económica para lograr altas tasas de crecimiento, mayores niveles de empleo e ingreso para los agentes económicos, lleva a cabo una

serie de medidas de política pública orientadas a motivar la inversión y el ahorro. Estas acciones adoptan una diversidad de formas: desde la facilitación para realizar inversiones, simplificación de trámites, repatriación de capitales, trato nacional, beneficios impositivos, etc. Estos últimos forman parte del concepto denominado “gasto tributario” o “renuncia tributaria”.

El gasto tributario se define como aquellos ingresos que el Estado deja de percibir debido a la existencia de ciertas políticas orientadas a la promoción de sectores específicos de la economía nacional o grupos de contribuyentes, y que se manifiesta en la forma de exenciones, exoneraciones, reducciones de tasa, etc. Por su parte, la OCDE (2004) define los gastos tributarios como “una transferencia de recursos públicos llevada a cabo mediante la reducción de obligaciones tributarias con respecto a un impuesto de referencia (*benchmark*), más que por la vía del gasto directo”.

No obstante lo expuesto en el primer párrafo de este apartado, la definición anterior muestra que el gasto tributario va más allá del otorgamiento de incentivos tributarios a la inversión, ya que abarca otras acciones de política pública cuyo propósito puede ser, por ejemplo, otorgar más progresividad al sistema impositivo, disminuir desigualdades entre zonas geográficas, sectores o grupos de contribuyentes, entre otros.

La definición de la OCDE introduce otro elemento esencial: el *benchmark*, lo que de acuerdo a Villela et al (2009) supone una de las principales dificultades a la hora de definir e identificar los gastos tributarios dentro de una legislación particular básica, ya que conformar dicho “impuesto o norma de referencia” implica en muchos casos asumir supuestos subjetivos sobre el propósito de una disposición o medida de política; lo cual conduce a que no exista consenso acerca de qué o cuáles rubros deben ser considerados gasto tributario. Sin embargo, hay algunos elementos que facilitan la identificación: por ejemplo, la OCDE menciona que algunos países exigen los siguientes requisitos: (i) las concesiones tributarias deben

beneficiar a una industria, actividad o clase de contribuyentes en particular; (ii) deben servir a un propósito particular (diferente de la operación eficiente del sistema), que sea fácilmente identificable con un objetivo que puede ser llevado a cabo en forma alternativa con otros instrumentos;¹ (iii) el impuesto en cuestión tiene que ser lo bastante amplio como para que haya un impuesto de referencia adecuado contra el cual medir el valor de la concesión; (iv) tiene que ser administrativamente factible cambiar el sistema tributario para eliminar el gasto tributario, y (v) en el sistema tributario no debe haber otras disposiciones que compensen con holgura los beneficios del gasto tributario.

TIPOS DE GASTO TRIBUTARIO:

El gasto tributario puede manifestarse de diferentes formas que tienen su origen en las mismas leyes tributarias o en leyes de fomento y promoción del desarrollo económico.

La CIAT (2011), en su “Manual de buenas prácticas en la medición del gasto tributario”, así como Villela et al (2009), presentan un detalle de las formas en que dicho gasto se manifiesta:

- Exenciones: son supresiones de la tributación. Pueden tener un periodo de vigencia definido. En la práctica, pueden encontrarse con denominaciones como: exenciones, exoneraciones, hechos no gravados, etc.
- Tasas reducidas: constituyen desviaciones de las alícuotas generales establecidas para los impuestos.
- Deducciones: son las cuantías que se sustraen de la base imponible de un impuesto.
- Créditos: son los montos que se permite reducir del impuesto determinado.

1 Sin embargo, estos instrumentos alternativos implican que el gobierno incurra en costos de gestión, lo que se convierte en un ahorro al utilizar una política de gasto tributario.

- Diferimientos: corresponden a todas aquellas disposiciones que postergan la obligación tributaria en el tiempo.
- Regímenes simplificados, especiales o promocionales: son disposiciones que abarcan uno o varios impuestos. Típicamente operan sobre pequeños contribuyentes, zonas geográficas con desventajas comparativas respecto del resto del país y sectores económicos específicos.
- Devoluciones o reintegros: adelantan o compensan financieramente a los contribuyentes.

Sin embargo, no todas las disposiciones detalladas deben ser considerados gasto tributario, pues algunas obedecen a la misma estructura del impuesto o a convenciones contables, por lo que la estimación implica un ejercicio de dividir las disposiciones tributarias entre aquellas que forman parte del impuesto de referencia y las que se desvían de dicha norma, éstas últimas son las que entran en el concepto de gasto tributario.

BENEFICIOS Y COSTOS:

Como toda política pública, la renuncia tributaria busca en teoría lograr un objetivo que va más allá de la simple exención impositiva. Por lo general, los gastos tributarios se asocian a mejorar la progresividad de los impuestos, a otorgar mayor eficiencia a la estructura tributaria, a estimular el consumo de bienes estimados meritorios, a incentivar la inversión en ciertos sectores o regiones, etc.; pero así como estas medidas tienen ventajas, también tienen desventajas.

De acuerdo a Parra et al (2008), entre los aspectos positivos de los gastos tributarios pueden mencionarse el estímulo a la participación e iniciativa del sector privado en los programas económicos y sociales donde el gobierno juega un rol principal, lo cual disminuye la necesidad de supervisión del gobierno para tales actividades. Además, permiten la transferencia de los recursos a los sectores designados de una manera

más ágil y directa que el gasto público. Se argumenta también que en la medida en que existen fallas de mercado, como imperfecciones en el acceso al mercado de capitales, que impide que se realicen inversiones en proyectos con un alto retorno social, una política de beneficios pueden incentivar estas actividades. De la misma manera, los incentivos regionales o de inversión en ciencia y tecnología se justifican en las externalidades positivas que éstas generan en términos de mayor desarrollo y crecimiento económico.

Por el contrario, existen también una serie de aspectos negativos de este tipo de políticas, entre los que destacan principalmente: la pérdida de recaudación para el Estado, la ineficiente asignación de recursos en la economía y la inequidad horizontal o vertical que pueden terminar promoviendo (CIAT, 2011). Respecto a la pérdida de recaudación, ésta se da tanto en forma directa por la obligación eximida a los beneficiarios, como de manera indirecta por el estímulo a la evasión y elusión que la política de incentivos genera.

Como resultado de la aplicación de los incentivos tributarios también pueden generarse ganancias inesperadas para ciertos contribuyentes, pues crean estímulos para que hagan aquello que de todos modos habrían hecho. De la misma forma, un sistema de incentivos tributarios exige que las administraciones tributarias cuenten con cierta capacidad para manejarlos y controlarlos, algo de lo que la mayoría de países no disponen, debido a restricciones presupuestarias. La inequidad generada también distorsiona las decisiones de los agentes económicos, al verse favorecido un sector en particular. Finalmente, la existencia de incentivos tributarios obliga a mantener elevadas las tasas impositivas, para asegurar un nivel mínimo de recaudación, dada la pérdida derivada de dichos incentivos.

Finalmente, la evidencia empírica señala que los factores no tributarios son más importantes como determinantes del monto y la calidad de la inversión que los beneficios tributarios, particularmente en el caso de los países en desarrollo.

Los factores no tributarios habitualmente destacados son la estabilidad política, seguridad jurídica, política macroeconómica estable y creíble, calidad de la fuerza de trabajo y condición de la infraestructura (Roca, 2010). Esto es cierto para el caso de El Salvador, en donde la situación actual de la seguridad lleva a postergar o a no tomar decisiones de inversión, llevando incluso su capital a otras jurisdicciones más seguras.

MÉTODOS DE CÁLCULO:

Actualmente se dispone de tres métodos para medir el gasto tributario, cada uno con sus propias características y que no son necesariamente equivalentes: el ingreso renunciado, el ingreso ganado y el gasto directo equivalente.

El método del ingreso renunciado mide la pérdida de ingresos que se produce después de introducir un gasto tributario. Supone que no hay cambio alguno de comportamiento en los contribuyentes, es decir, que su comportamiento es el mismo que exhibían durante la aplicación del gasto tributario. Este método es conocido también como medición ex post.

El método del ingreso ganado procura estimar la recaudación adicional que es posible obtener con la derogación de un gasto tributario. A diferencia del método anterior, en éste —denominado también medición ex ante— se toman en cuenta los cambios de comportamiento de los contribuyentes.

Finalmente, el método del gasto directo equivalente estima el subsidio o la transferencia que dejaría a los contribuyentes con un ingreso neto de impuestos similar al que obtienen con la existencia del gasto tributario.

La decisión sobre que método adoptar depende de la disponibilidad de información y del objetivo de la estimación. Así pues, el método del ingreso renunciado al ser un cálculo estático solo requiere de los datos históricos necesarios para calcular el monto de las exenciones y exoneraciones, lo que puede obtenerse de las declaraciones tributarias presentadas y otras esta-

dísticas disponibles. Por el contrario, el método del ingreso ganado es un cálculo dinámico que requiere disponer de datos de elasticidades de oferta y demanda de los bienes o rentas beneficiados con el gasto tributario, así como información sobre las conductas de evasión y elusión por parte de los contribuyentes; lo que complica su uso. Por su parte el método del gasto directo equivalente implica conocer con exactitud el número de beneficiados y los montos de las transferencias que deben hacerse.

3. CARACTERÍSTICAS Y EVOLUCIÓN DE LA POLÍTICA DE INCENTIVOS FISCALES EN EL SALVADOR

El otorgamiento de beneficios fiscales a diversos sectores productivos con el objetivo de estimular la actividad económica y generar más empleo es de larga data en el país. Para efectos del presente estudio, el análisis se remonta hasta el Tratado General de Integración Económica de Centroamérica, suscrito en diciembre de 1960, instrumento que dio paso a la suscripción del Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales al Desarrollo Industrial en julio 1962. En éste, los países centroamericanos acordaron estimular el desarrollo industrial de la región a través de un sistema uniforme de incentivos fiscales de acuerdo a las necesidades de la integración y del desarrollo económico equilibrado de la región.

Dichos incentivos consistían en exenciones de impuestos y derechos a la importación, impuesto sobre la renta e impuesto a los activos. La característica principal de dichos beneficios es que debían ser temporales y orientados a la industria manufacturera e incentivaban la importación de maquinaria, equipo industrial y materias primas, reinversión de utilidades en maquinaria que aumentara la productividad de las empresas y empresas nuevas.

No obstante, en la realidad, algunos países resultaron más atractivos para la inversión y se

dio una guerra de concesión de incentivos, lo que condujo asimismo a fricciones entre los países y a la abolición del convenio en 1986.

En los 90's, El Salvador comenzó un nuevo periodo económico caracterizado por la realización de un conjunto de reformas estructurales en el ámbito económico y fiscal. En lo relacionado con el estímulo a la actividad económica, el país inició una política de desgravación arancelaria a las importaciones, así como la eliminación del impuesto a las exportaciones, agregando una serie de incentivos a este último sector, con el propósito de convertirlo en el eje de la reactivación económica. Es así como se aprueban los regímenes de zonas francas y de reactivación de las exportaciones, concediendo exención total del impuesto sobre la renta, activos, IVA y aranceles en el primer caso y otorgando un subsidio directo a las exportaciones no tradicionales en el segundo régimen.

De manera paralela, han existido y se han aprobado nuevos incentivos a las asociaciones cooperativas, imprentas, industria del libro, servicios internacionales, turismo, energía renovable, inversiones financieras, entre otras, siendo el objetivo favorecer la inversión, fomentar la cultura y el medio ambiente.

El recuadro 1 muestra de forma breve los incentivos fiscales a la inversión vigentes actualmente en el país.

Recientemente se derogó la ley de reactivación de las exportaciones, que otorgaba un subsidio del 6% del valor FOB a las exportaciones fuera del territorio centroamericano, debido a que era violatorio del Acuerdo de Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (OMC). Dicho subsidio representaba un gasto directo para el Estado de aproximadamente US\$25 millones anuales.

En esa misma línea de acción trabaja actualmente el Ministerio de Economía en la formulación de reformas a la ley de zonas francas industriales y de comercialización, ya que el país solo puede tener dicho esquema de incentivos prohibidos por la OMC hasta el año 2015. Sin embargo, de

DESCRIPCIÓN

Ley de zonas francas industriales y de comercialización: otorga beneficios fiscales a los desarrolladores, administradores y usuarios de zonas francas y depósitos de perfeccionamiento activo. Los incentivos son exención total del impuesto sobre la renta, derechos e impuestos a la importación y compras locales –en el caso de los usuarios de zonas francas y DPA’S-, impuesto a la transferencia de bienes raíces e impuestos municipales

Ley de servicios internacionales: concede beneficios similares a la ley de zonas francas, pero al rubro de servicios, en particular a desarrolladores, administradores y empresas ubicadas en parques de servicios y centros de servicios. Los incentivos son: exención del impuesto sobre la renta, derechos arancelarios e impuestos a la importación y compras locales –en el caso de los usuarios de parques de servicio y centros de servicio-, impuesto a la transferencia de bienes raíces e impuestos municipales.

Ley de imprenta: exención de todo impuesto a los productos impresos.

Ley del libro: exención de todo impuesto a la producción e importación de libros.

Ley general de asociaciones cooperativas: exención del impuesto sobre la renta por cinco años renovables.

Ley de turismo: exención de derechos arancelarios, impuesto sobre la renta y a la transferencia de bienes inmuebles.

Ley de incentivos fiscales para el fomento de las energías renovables en la generación de electricidad: exención de derechos arancelarios, impuesto sobre la renta a proyectos de generación y todo tipo de impuestos a la venta de reducciones certificadas de emisiones.

Exención de impuesto sobre la renta a rendimientos de títulos valores emitidos por el Estado.

acuerdo a lo manifestado por el gobierno, las reformas no eliminarán los incentivos, sino que se ampliarían al suprimir la restricción actual de que los beneficios son exclusivamente para empresas dedicadas a la exportación; además, se agregarían otros beneficios en la forma de créditos directos contra el impuesto sobre la renta.

A estos incentivos, que de hecho constituyen gastos tributarios, deben agregarse las disposiciones en la forma de exenciones y exoneraciones contenidas en cada ley tributaria, que más adelante se tratarán.

4. ANTECEDENTES SOBRE LA MEDICIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO EN EL SALVADOR

Los gastos tributarios están presentes en un país desde el mismo momento en que el gobierno adopta una política de reducción de la carga impositiva a ciertos contribuyentes atendiendo un

objetivo social o de fomento al desarrollo económico. En ese contexto, en aras de la transparencia y la rendición de cuentas, debe hacerse una medición del costo fiscal de dichas medidas y analizar su impacto en las finanzas públicas, con miras a tomar decisiones sobre acciones alternativas para lograr los mismos objetivos trazados a un menor costo y con mayor efectividad.

En América Latina, algunos países han avanzado mucho en el cálculo y difusión del gasto tributario. En Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Guatemala, México y Perú, existe la obligación legal de hacer la estimación y el informe del gasto tributario y anexarlo al proyecto de presupuesto del Estado que es presentando a la Asamblea Legislativa; mientras que en Perú, forma parte del marco macroeconómico multianual. Otros países como Ecuador y Nicaragua elaboran informes anuales que también son publicados en internet.

En El Salvador no hay antecedentes de que el Ministerio de Hacienda haya realizado un estudio

formal sobre la medición de los gastos tributarios. En el mismo sentido, desde 2011, el Ministerio de Hacienda tiene publicado en su sitio web el Marco Fiscal de Mediano Plazo 2011-2015, que tampoco incluye referencia alguna a medición del gasto tributario, ni histórico ni proyectado..

Por su parte Artana (2008), en un trabajo hecho para FUSADES sobre la política tributaria en El Salvador, estima que el gasto tributario respaldado por un análisis económico de las exenciones sería del orden de 0.64% del PIB, a lo que habría que adicionarle el costo correspondiente a los incentivos sectoriales en el impuesto sobre la renta –los que no se incluyen en el estudio por carecer de la información–.

El no disponer de un informe oficial sobre el costo fiscal de las exenciones, exoneraciones e incentivos fiscales deja a las autoridades económicas sin una herramienta valiosa para la toma de decisiones de política fiscal y social, ya que un presupuesto de gasto tributario puede utilizarse para evaluar la efectividad de una medida y la posibilidad de reemplazarla por otras acciones que permitan, como ya se acotó, lograr los mismos objetivos pero de una manera más eficiente y a un menor costo para el Estado.

Ante ello, la toma de decisiones en materia de otorgamiento de beneficios fiscales, especialmente a la inversión, se hace sin tener una idea clara del impacto que tendrán, llegando a convertirse en gastos improductivos para el Estado y que pueden dar lugar a abusos por parte de los agentes privados o actos de corrupción por parte de los funcionarios públicos que participan en el proceso de concesión de incentivos.

5. CÁLCULO DE GASTO TRIBUTARIO PARA EL SALVADOR

METODOLOGÍA

Dada la limitación de la información estadística disponible en El Salvador, el presente estudio

utiliza el método del ingreso renunciado para encontrar una aproximación al costo fiscal de los regímenes de exenciones e incentivos tributarios existentes en el país. Asimismo, el cálculo se hará de manera independiente para cada rubro y la suma de los componentes individuales se presentará como el impacto total.

En primer lugar, la técnica exige que se definan los impuestos para los cuales se desea calcular el gasto tributario: en el caso de El Salvador, se consideran el impuesto sobre la renta y el IVA, dado que representan el 85% de los ingresos tributarios totales.

El segundo paso es definir un benchmark, norma de referencia o regla general para cada impuesto y los supuestos a considerar en la determinación de si un rubro se tomará o no como gasto tributario. Dichos supuestos acotan la medición de acuerdo a las preferencias de política del gobierno, a principios contables, enfoque legal, entre otros.

Impuesto sobre la renta:

- Regla general: todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente (Art. 2 LISR).
- Conceptos considerados parte de la regla general: a) Deducciones personales y propias de la generación de la renta y conservación de la fuente (Art. 28-32 LISR), b) Productos excluidos del concepto de renta (Art. 3 LISR), c) Rentas de sujetos excluidos (Art. 6 LISR).

IVA:

- Regla general: el impuesto se aplica a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales, prestación, importación, internación y autoconsumo de servicios. Al ser un impuesto indirecto se utiliza el principio de imposición en el destino.

- Conceptos considerados parte de la regla general: a) Reintegro de IVA a exportadores, b) Servicios prestados en relación de dependencia laboral.

El paso siguiente es detallar la totalidad de las exenciones impositivas contenidas en las distintas leyes y contrastarlas con la regla general: así pues, todo tratamiento distinto o rubro que se desvíe de dicha regla constituye un gasto tributario. La tabla 1 presenta el detalle de las categorías a evaluar por cada impuesto:

Definidos los conceptos considerados gasto tributario, sigue establecer el período o ejercicio de cálculo y las fuentes de la información a utilizar: Para el caso, se hará la estimación para el ejercicio 2009 y la información se obtendrá básicamente de las siguientes fuentes:

- Estadísticas tributarias –Dirección General de Impuestos Internos/ Ministerio de Hacienda—
- Informe de gestión financiera del Estado –Ministerio de Hacienda—
- Informes de desempeño financiero del Sector Público no Financiero –Ministerio de Hacienda—
- Estados financieros de bancos y aseguradoras –Superintendencia del Sistema Financiero—
- Base de datos de centros educativos –Ministerio de Educación—
- Cuentas nacionales –Banco Central de Reserva—
- Registro fiscal de vehículos –Viceministerio de Transporte—

Otro elemento importante para la medición es definir las tasas impositivas a aplicar en cada impuesto, de la siguiente manera:

Impuesto sobre la renta:

- Personas jurídicas: tasa proporcional general, 25%

- Personas naturales: tasa progresiva (efectiva) de acuerdo a rangos de rentas gravadas, que van de 5.7% a 25%
- Beneficios no identificables: tasa efectiva general, 15.4%

IVA:

- Tasa general: 13%
- Tasa de exportaciones: 0%

Estas tasas se aplicarán sobre los valores de cada uno de los rubros evaluados de acuerdo a su naturaleza.

RESULTADOS

El monto total del gasto tributario para el año 2009 calculado en el estudio asciende a US\$871.6 millones, lo que equivale a 4.2% del PIB de dicho año (Ver Tabla 2). De dicho monto US\$456.3 millones corresponden al IVA, representando el 52.4% del total; mientras que en el impuesto sobre la renta, el gasto tributario asciende a US\$415.3 millones, que constituye el 47.6% restante. Los anexos 1 y 2 presentan el detalle completo de cada impuesto.

En este punto es necesario mencionar que debido a la limitación en la disponibilidad de información estadística para realizar la estimación, no se incluyen algunos rubros, estos se detallan en el Anexo 3. Al agregarlos al monto calculado, el gasto tributario es obviamente mayor y podría fácilmente sobrepasar el 5% del PIB.

Un análisis importante es evaluar el gasto tributario por categorías de gasto. Es así como la Tabla 3 muestra que en el impuesto sobre la renta, el 57% lo constituyen las exenciones y exoneraciones de la ley, quedando en segundo lugar los incentivos fiscales, con el 36%. En el IVA, las exenciones a servicios internos representan el mayor peso con un 70% y los incentivos fiscales llegan al 26%.

Una tercera modalidad de presentación es por sector económico, en donde los incentivos a

la inversión ocupan el primer lugar con el 34.5% del gasto total, representando 1.5 puntos del PIB. En segundo lugar están los incentivos a las em-

presas acogidas al régimen de zonas francas, que también son beneficios para fomentar la inversión, con el 21% del total y 0.9% del PIB. Siguen

IDENTIFICACIÓN DE GASTOS TRIBUTARIOS
(MILLONES DE US\$)

TABLA
01

CATEGORÍA	DESCRIPCIÓN	GASTO TRIBUTARIO
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
Deducciones personales	Cotizaciones a la seguridad social y previsional	No
Deducciones empresariales	Costos y gastos necesarios para la generación de rentas y conservación de la fuente	No
Productos excluidos del concepto de renta	Viáticos, herencias y donaciones entre familiares hasta el 2° grado de consanguinidad	No
Rentas no gravables	Exenciones objetivas y subjetivas diversas	Si
Exoneraciones	El Estado, municipios, corporaciones y fundaciones de derecho público y de utilidad pública	No
Incentivos fiscales	Exenciones objetivas y subjetivas para el fomento de la inversión, cooperativas, cultura, energía	Si
IVA		
Exenciones a importaciones	Efectuadas por diplomáticos, organismos internacionales, municipios, viajeros, etc.	Si
Exención a servicios en relación de dependencia laboral	Exención al trabajo (asalariados)	No
Exenciones a servicios internos	Salud, educación, cultura, intereses, etc.	Si
Incentivos fiscales	Exenciones para el fomento de la inversión, cultura, energía	Si

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de hacienda (presupuestos votados e informes de la Gestión Financiera del Estado)

IDENTIFICACIÓN DE GASTOS TRIBUTARIOS
(MILLONES DE US\$)

TABLA
02

IMPUESTOS	VALOR (US\$ MILLONES)	% DEL PIB
Impuesto sobre la Renta	415.3	2.0
IVA	456.3	2.2
Total	871.6	4.2

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de hacienda (presupuestos votados e informes de la Gestión Financiera del Estado)

GASTO TRIBUTARIO POR CATEGORÍAS

TABLA
03

IMPUESTOS/CATEGORÍA	MONTO (US\$ MILLONES)	% DEL PIB	% DE C/IMPUESTO
Impuesto sobre la renta	415.3	2.0	100.0
• Deducciones	29.2	0.1	7.0
• Exenciones y exoneraciones	236.0	1.1	56.8
• Incentivos fiscales	150.2	0.7	36.2
IVA	456.3	2.20.1	100.0
• Exenciones de importaciones	19.5	1.5	4.3
• Exenciones de servicios internos	319.3	0.6	70.0
• Incentivos fiscales	117.5		25.7
Total gasto tributario	871.6	4.2	100.0

Fuente: Cálculos propios

GASTO TRIBUTARIO SECTOR ECONÓMICO

TABLA
04

SECTOR	MONTO (US\$ MILLONES)	% DEL PIB	% DEL TOTAL
• Inversión	300.5	1.45	34.5
• Zonas francas	184.7	0.89	21.1
• Arrendamientos de vivienda	110.3	0.53	12.7
• Pensiones y seguros	109.6	0.53	12.6
• Educación, salud y agua potable	73.3	0.36	8.4
• Transporte público	55.8	0.27	6.4
• Imprentas	15.9	0.08	1.8
• Turismo	10.0	0.05	1.2
• Cooperativas	5.4	0.03	0.6
• Otros	6.0	0.03	0.7
Total gasto tributario	871.6	4.2	100.0

Fuente: Cálculos propios

las exenciones al arrendamiento de viviendas, pensiones y seguros, que concentran el 25% del total; mientras que los demás sectores acumulan el 19% restante (Tabla 4).

6. IMPORTANCIA DEL GASTO TRIBUTARIO DESDE LA PERSPECTIVA DE LA SOSTENIBILIDAD FISCAL

La sección anterior muestra que el gasto tributario representa para el Estado una renuncia a ingresos por un monto que fácilmente puede sobrepasar los 5 puntos del PIB. Parte de esta renuncia representa algunas exenciones y exoneraciones que tienen el objetivo de darle progresividad al

sistema impositivo y mejorar la distribución del ingreso,² pero al mismo tiempo una importante proporción está representada por incentivos a la inversión y al ahorro, que más bien se convierten en una carga para las finanzas públicas y sobre los cuales no se dispone de indicadores que permitan medir la efectividad en el logro de los objetivos de la política.

Para las finanzas públicas el gasto tributario es una carga muy importante, pues en 2009

2 En esta categoría entran las deducciones y exenciones en el ISR de los gastos en educación y salud, indem-

representó aproximadamente un tercio de la carga tributaria neta, que ascendió a 12.6% del PIB; es decir, que si no existieran dichas concesiones impositivas, dicho ratio pudo haber cerrado en 16.8%.

Asimismo, en 2009, el déficit del Sector Público no Financiero (SPNF) fue US\$1,171.6 millones, lo que equivale a 5.7% del PIB. Sobre ese monto, el peso del gasto tributario llega al 75%, es decir, que de no existir este último, el balance global hubiera sido tan solo el 1.5% del PIB.

Sin embargo, como se dijo antes, debe tomarse en cuenta que una parte de las concesiones tributarias han sido diseñadas para hacer el sistema impositivo más progresivo, no siendo recomendable su eliminación, por lo que el cuestionamiento recae sobre aquellos rubros que no están bajo ese objetivo de política: los incentivos a la inversión productiva y financiera. Estos ascendieron en 2009 a US\$423.1 millones y representaron el 48% del total del gasto tributario. Al eliminarlos, la carga tributaria neta de 2009 hubiera sido 14.7%, mientras que el déficit global hubiera sido 1.9 puntos más bajo, es decir, 3.6% del PIB.

Al respecto, altos déficits tienen como consecuencia altos niveles de endeudamiento y una reducción en el espacio fiscal para implementar medidas de política fiscal anticíclica en momentos de bajo crecimiento o contracción económica. Por ejemplo, en el caso de El Salvador, en el 2009 la deuda del SPNF llegó al 50% del PIB, habiéndose incrementado en 9.1 puntos del PIB respecto al año anterior. Dos años más tarde, a diciembre de 2011, la deuda llega al 53.5% del PIB, lo que indica que año con año, el espacio fiscal se va reduciendo, mientras el

nización, pensiones y reintegros de seguros; así como las exenciones de IVA a los arrendamientos de vivienda, educación, servicios de salud y agua potable prestados por instituciones públicas, transporte público, entre otros.

servicio de la deuda se va incrementando, poniendo en riesgo la sostenibilidad de las finanzas públicas.

La sostenibilidad fiscal puede medirse a través de la liquidez y la solvencia del Estado. En cuanto a la liquidez, año con año, el gobierno se ve en la necesidad de acumular grandes cantidades de deuda de corto plazo (LETES) para solucionar los llamados “déficits temporales de caja”, mismos que con el tiempo se han convertido en crónicos y que han llevado a la reiterada reestructuración de LETES en deuda de largo plazo, elevando aún más el saldo de la deuda con el financiamiento de gasto corriente. La solvencia por su parte se ve aliviada con la realización de “roll-over” de la deuda, es decir, cuando hay un vencimiento de bonos, la solución es hacer una nueva emisión lanzando dicha deuda hacia un plazo más largo.

Todo pareciera estar bajo control, pero la reestructuración de LETES y los roll-over no son soluciones en el largo plazo, pues en algún momento puede cambiar la composición de la Asamblea Legislativa, poniendo en riesgo la aprobación de nuevas emisiones de deuda, lo que sin duda alguna traería consecuencias graves para las finanzas públicas.

Ante ello, la eliminación de gastos tributarios podría contribuir a la solución de los problemas de liquidez y déficits altos.

Es importante mencionar que las reformas tributarias aprobadas a finales de 2009 y a finales de 2011, eliminaron algunas exenciones que constituyen gasto tributario, lo que es positivo desde el punto de vista de los esfuerzos por asegurar la sostenibilidad. Estos rubros son: la exención de impuesto sobre la renta a los dividendos distribuidos, intereses de depósitos de personas naturales, intereses pagados a no domiciliados, rendimientos de títulos valores y las ganancias de capital en la venta de inmuebles. Con ello, el gasto tributario se debe haber reducido en al menos un 17%.

7. ALGUNAS REFLEXIONES FINALES

Los argumentos de los gobiernos para mantener una política de concesión de beneficios impositivos es que el gasto tributario es un instrumento a través del cual el Estado interviene en diversos grupos de agentes económicos con el objetivo de fomentar el crecimiento económico, para generar externalidades positivas a través del consumo de bienes meritorios o para mejorar la distribución del ingreso. Estos objetivos pueden ser válidos en un contexto en que exista una plena seguridad de que dicha política será efectiva y que llegará al objetivo deseado.

Sin embargo, como ya se indicó, en el caso de los incentivos tributarios a la inversión, no hay suficiente evidencia de su efectividad, además de que éstos no están en un lugar prioritario a la hora de tomar la decisión de invertir en un país determinado, como lo señala Roca (2010) citando la “2010 World Bank Enterprises Surveys”, en la cual se demuestra que, en América Latina, solo en 4 de 15 países las tasas impositivas son consideradas una preocupación a la hora de hacer negocios; mientras que en América Central, solo en Panamá constituyen el segundo obstáculo. En el resto de países, las principales preocupaciones son: la delincuencia, la inestabilidad política, la corrupción, las prácticas anticompetitivas, el acceso al financiamiento, entre otros.

Como conclusión, los incentivos tributarios juegan un papel secundario en las decisiones de los inversionistas, y en la medida en que deterioran la posición fiscal del gobierno pueden incluso convertirse en obstáculos para crear las condiciones reales que permiten la atracción de la inversión.

El dilema existente entre la política de fomento al desarrollo económico y la política fiscal debería entonces resolverse desde una perspectiva más pragmática: al no disponer de una medida del impacto de los incentivos tributarios en la inversión, lo que se confirma también con los modestos resultados de la actividad económica y al comprobar que para los inversionistas hay factores más importantes, el

gobierno debería adoptar otras medidas distintas para fomentar la inversión y liberar los recursos que se pierden en las concesiones impositivas.

Como ya se expuso antes, en El Salvador, la medición del gasto tributario no se visualiza en la agenda del gobierno, al menos en el corto-mediano plazo, lo que puede interpretarse de diferentes maneras: a) que no hay interés por conocer la magnitud de dicho problema, lo que evitaría tomar decisiones difíciles en términos políticos relacionadas con la eliminación de privilegios a ciertos grupos de contribuyentes; b) que no se tiene idea de la relevancia que reviste el tema del gasto tributario, y c) que no exista una adecuada coordinación al interior del Ministerio de Hacienda, lo que impacta en que no se emprendan estudios de esta naturaleza o no se posea la capacidad técnica suficiente para hacer la medición.

Pero al margen de todo lo anterior, es necesario dejar sentado que así como sucede en muchos países, la institucionalización de la medición del gasto tributario es importante. En este sentido, el Ministerio de Hacienda, al ser el ente rector de las finanzas públicas tiene la responsabilidad de llevar a cabo estos cálculos. De la misma forma, su inclusión en los documentos que acompañan el proyecto de presupuesto anual o multianual, es clave al momento de la aprobación legislativa de la política fiscal para un período determinado, pues los congresistas pueden tener en sus manos información concreta sobre el costo fiscal de los programas sociales, de fomento a la inversión y del resto de exenciones y exoneraciones, pudiendo tomar decisiones orientadas a mejorar la efectividad de tales programas, el desempeño de las finanzas públicas y a garantizar la sostenibilidad fiscal.

La medición y publicación del gasto tributario contribuiría también a la transparencia de las finanzas públicas, pues la sociedad en general puede conocer el impacto de los programas de incentivos fiscales y la forma en que éstos contribuyen o no al logro de los objetivos del gobierno, convirtiéndose en una fuente de credibilidad y legitimidad de la gestión pública.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Artana D., Navajas F. (2008); “Política tributaria de El Salvador. Propuestas para el financiamiento del desarrollo”; Documento elaborado para FUSADES; San Salvador, septiembre 2008.
- CIAT (2011); “Manual de buenas prácticas en la medición de gastos tributarios: una experiencia iberoamericana”; Panamá, 2011.
- FMI (2001); “Manual de Transparencia Fiscal”; Washington, D.C. 2001.
- Ministerio de Hacienda (2010); “Informe de la Gestión Financiera del Estado”; disponible en <http://www.transparenciafiscal.gob.sv>
- Ministerio de Hacienda (2010); “Estadísticas tributarias básicas”; disponibles en <http://www.transparenciafiscal.gob.sv>
- Ministerio de Hacienda (2011); “Estadísticas fiscales básicas”; disponibles en <http://www.transparenciafiscal.gob.sv>
- Ministerio de Hacienda (2010,2011); “Presentaciones del Ministro de Hacienda”; disponibles en <http://www.mh.gob.sv>
- Ministerio de Hacienda; “Marco normativo tributario”; disponible en <http://www.mh.gob.sv>
- OCDE (2004); “Best practice guidelines-off budget and tax expenditures”; Working party of senior budget officials; Madrid, España, junio 2004.
- Parra G., Sierra P. (2008); “El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en el impuesto sobre la renta e IVA. Años gravables 2006 y 2007.”; Oficina de Estudios Económicos, DIAN; Bogotá, Colombia, septiembre 2008.
- Roca J. (2010); “Evaluación de la efectividad y eficiencia de los beneficios tributarios”; Documento de debate; Banco Interamericano de Desarrollo; Washington, D.C., junio 2010.
- Villela L., Lemgruber A., Jorrat M. (2009); “Los presupuestos de gastos tributarios”; Documento de trabajo; Banco Interamericano de Desarrollo, Washington, D.C., diciembre 2009.

ANEXOS

DETALLE DE GASTO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AÑO 2009

ANEXO
01

DESCRIPCIÓN	MONTO (US\$ MILLONES)	% DEL PIB
I. DEDUCCIONES	29.2	0.14
• Gastos en educación y salud (art. 33 LISR)	29.2	0.14
II. EXENCIONES (Rentas no gravables Art. 4 LISR)	236.0	1.14
• Indemnización por causa de muerte, incapacidad, accidente o enfermedad	17.3	0.08
• Pensiones o montepíos, civiles y las de la Fuerza Armada	34.6	0.17
• Intereses de personas naturales por depósitos en bancos y financieras	38.1	0.18
• Cantidades percibidas en razón de contratos y seguros	29.9	0.14
• Dividendos obtenidos por el socio, sí la sociedad las ha declarado y pagado el ISR	101.2	0.49
• Rendimientos de personas naturales por inversiones en títulos valores	6.0	0.03
• Intereses o rendimientos por inversiones en Letras del Tesoro (LETES)	5.1	0.02
• Remuneraciones de funcionarios salvadoreños en el servicio exterior	3.8	0.02
III. INCENTIVOS FISCALES	150.2	0.73
• Exención de ISR por 15 años a desarrollistas y administradores de Z.F.	2.9	0.01
• Exención de ISR a empresas usuarias de zonas francas y DPA's	75.0	0.36
• Exención de ISR a rendimientos fondos de pensiones AFP's	51.6	0.25
• Exención de ISR a las imprentas	5.2	0.03
• Exención de ISR por 5 años a las asociaciones cooperativas	5.4	0.03
• Exención de ISR por 10 años a nuevas inversiones turísticas	10.0	0.05
TOTAL GASTO TRIBUTARIO IMPUESTO SOBRE LA RENTA	415.3	2.0

Fuente: Elaboración propia

DESCRIPCIÓN	MONTO (US\$ MILLONES)	% DEL PIB
I. EXENCIONES A IMPORTACIONES DE BIENES	19.5	0.09
• De representaciones diplomáticas y consulares extranjeras	0.5	0.00
• De pasajeros, tripulantes de naves, como equipaje de viajero	1.3	0.01
• Donaciones del extranjero a corporac. y fundac. de derecho y utilidad pública	0.4	0.00
• De maquinaria para la producción de bienes y servicios gravados	15.3	0.07
• De autobuses, microbuses y vehículos de alquiler para transporte público	2.1	0.01
II. EXENCIONES A PRESTACIONES DE SERVICIOS LOCALES	319.3	1.55
• Arrendamiento de vivienda para habitación	110.3	0.53
• Educación y enseñanza	33.4	0.16
• Pago o devengo de intereses por instituciones bajo la supervisión de la SSF	83.2	0.40
• Suministro de agua y alcantarillado, prestados por instituciones públicas	10.8	0.05
• Transporte público terrestre de pasajeros	53.7	0.26
• Primas de seguros de personas y reaseguros en general	27.8	0.13
III. INCENTIVOS FISCALES	117.5	0.57
• Exención a empresas usuarias de ZF y DPA's, por importación de maquinaria, equipo, herramientas, materias primas, lubricantes, combustibles y otros.	106.8	0.52
• Exención a las imprentas y a la importación de libros y otros impresos.	10.7	0.05
TOTAL GASTO TRIBUTARIO IVA	456.3	2.2

Fuente: Cálculos propios

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- Donaciones
- Retas declaradas no gravables por Decreto Legislativo
- Indemnización por despido y bonificaciones por retiro voluntario
- Remuneraciones de diplomáticos y representantes oficiales de países extranjeros
- Ganancias de capital
- Intereses pagados a no domiciliarios
- Rentas d la comercialización interna de libros y otros impresos
- Rentas de proyectos de generación de electricidad menores a 20 MW
- Ingresos de la venta de «Reducciones certificadas de Emisores (RCE)»
- Dedución por 10 años de gastos de I&D en proyectos de generación de energía eléctrica

III. IVA

- Servicios de salud prestados por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública
- Comercialización interna de libros y otros impresos

TOTAL GASTO TRIBUTARIO IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Fuente: Cálculos propios

05

COMPRAS GUBERNAMENTALES: EL PROCESO DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

EQUIPO DE MACROECONOMÍA Y DESARROLLO Y EQUIPO DE TRANSPARENCIA
MONICA CERRITOS ASCENCIO

05 COMPRAS GUBERNAMENTALES: EL PROCESO DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

1. Introducción.....	73
2. Consideraciones importantes	73
3. La contratación de obras, bienes y servicios de la Administración Pública en cifras.....	76
4. Reformas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones Públicas (LACAP).....	80
5. A modo de conclusión.....	84
6. Recomendaciones.....	84

1. INTRODUCCIÓN

El gasto es uno de los componentes fundamentales de las finanzas públicas. Atendiendo a su clasificación presupuestaria, el gasto gubernamental en compra de bienes, servicios y desarrollo de obras forma parte de los rubros de agrupación: el rubro 54 correspondiente a “Adquisiciones de Bienes y Servicios” y el rubro 61 sobre “Inversiones en Activos Fijos”. Las instituciones públicas adscritas a cualquier nivel de gobierno demandan de bienes y servicios para su normal funcionamiento y, principalmente, para proveer los servicios públicos básicos para atender las necesidades de la población. A razón de esto, se requiere de reglas claras y justas entre Estado (demandantes) y proveedores (oferentes), que a la vez hagan más expedito el proceso de adquisiciones y contrataciones públicas.

En este sentido, las reformas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), aprobadas por la Asamblea Legislativa el 18 de mayo de 2011, implican un cambio en varios aspectos de las reglas del juego en los negocios con el Estado. Es por ello que, la Fundación Nacional para el Desarrollo buscó acercamientos con distintos actores públicos y privados, con el propósito de examinar las referidas reformas. En primera instancia, se realizó una mesa de análisis sobre las reformas y, en segunda instancia, se sostuvieron reuniones

bilaterales con instituciones vinculadas al tema.¹ Finalmente, los insumos recogidos de estas reuniones han servido de referencia para realizar una exposición básica y de fácil entendimiento en el ámbito de las reformas a la LACAP.

Con el presente documento se busca una aproximación a las compras gubernamentales en El Salvador, dada su importancia en términos del desarrollo económico y social que generan; ofrecer algunas valoraciones sobre las recientes reformas al cuerpo legal que norma las compras y contrataciones del Estado; y plantear recomendaciones en aras de promover la transparencia y rendición de cuentas, atribuyendo responsabilidades a cada uno de los actores involucrados —Estado, empresarios y sociedad civil—.

2. CONSIDERACIONES IMPORTANTES

Las adquisiciones y contrataciones del Estado son un componente clave dentro del gasto público. En este sentido, interesa el rol del Estado como demandante de bienes y servicios para satisfacer las necesidades de la población.

Por el impacto económico o social de las compras públicas sobre la actividad productiva de un país y el bienestar de sus habitantes,

1. Ver listado de las instituciones en el Anexo 1.

es importante que Estado y sociedad velen por la transparencia y probidad en el uso de los recursos públicos, dado que este tipo de gasto —como cualquier otro proceso en el que se manejen fondos públicos— podría ser susceptible a negligencia, abusos o corrupción.

El Estado, como todo consumidor racional,² debe aspirar a satisfacer las necesidades de sus ciudadanos, dados los recursos con los que cuenta —asignación presupuestaria— y los precios de los bienes y servicios requeridos para tal fin. Bajo esta óptica, las compras gubernamentales son el proceso de (OCDE, 2006):

- > Identificar lo que se necesita —qué tipo de bienes o servicios, en qué cantidad, etc. —.
- > Determinar cuál es la mejor persona u organización para satisfacer esa necesidad —identificar al proveedor de dichos bienes o servicios, atendiendo a criterios como la calidad y el precio—.
- > Garantizar que lo requerido cumpla con las condiciones de entrega, calidad y precio, y que toda transacción se realice de manera justa y abierta.

De acuerdo con el International Budget Partnership³ (IBP, 2009), por lo general, el proceso llevado a cabo por la Administración Pública para adquirir bienes y contratar obras y servicios está constituido por cinco etapas: pre-licitación, licitación, emisión de una orden o pedido de com-

-
2. Entiéndase como un individuo que busca obtener la máxima satisfacción de sus necesidades a un nivel de ingresos y precios determinados.
 3. *El International Budget Partnership (IBP) es una Organización No Gubernamental que colabora con Organizaciones de la Sociedad Civil (OSC) alrededor del mundo para analizar e influir sobre los presupuestos públicos, con el objetivo de reducir la pobreza y mejorar la gestión gubernamental (www.internationalbudget.org).*

pra, inspección de los bienes o servicios adquiridos y documentación de cuentas por pagar.⁴

La pre-licitación comprende presentar, ante la unidad encargada de las adquisiciones y contrataciones, una solicitud de compra con los requerimientos y costo aproximado de los bienes o servicios que se desean adquirir. En este caso, se dice que el proceso de compras no está centralizado en las instituciones públicas de un país, ya que existe una unidad encargada de administrar el proceso y recibir las solicitudes de compra de toda la institución. En El Salvador, por Ley se establece que cada institución de la Administración Pública, a través de la Unidad de Adquisiciones y Contrataciones Institucionales (UACI), tiene la facultad de proceder con independencia en la realización y ejecución de todas las actividades relacionadas con la gestión de adquisiciones y contrataciones de obras, bienes y servicios —principio de descentralización operativa—.⁵

Los procesos de licitación pública implican elaborar un documento con las condiciones técnicas para la adquisición de bienes y contratación de obras —bases de licitación—, y para la contratación de servicios —términos de referencia—, así como los detalles y el costo aproximado de los mismos. Sin embargo, en muchas

-
4. Para la descripción del proceso de contratación y adquisición pública se toma como referencia el apartado El proceso de adquisición y los documentos útiles para el monitoreo de las compras, en *Nuestro dinero, nuestra responsabilidad: Guía ciudadana para la vigilancia del gasto público*, publicado por IBP en el año 2009.
 5. “Cada institución de la Administración Pública establecerá una Unidad de Adquisiciones y Contrataciones Institucional, que podrá abreviarse UACI, responsable de la descentralización operativa y de realizar todas las actividades relacionadas con la gestión de adquisiciones y contrataciones de obras, bienes y servicios. Esta unidad será organizada según las necesidades y características de cada entidad e institución, y dependerá directamente de la institución correspondiente” (Art.9 Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública).

ocasiones este tipo de procesos podrían resultar onerosos en tiempo y recursos, es por ello que bajo ciertas circunstancias, cuando el valor del bien o servicio requerido se encuentra por debajo de cierto nivel, la reglamentación no exige esta forma de contratación.

Por su parte, IBP (2009) señala que “la elaboración de los lineamientos técnicos y de precios a menudo se caracteriza por la falta de transparencia y por susceptibilidad al abuso de funcionarios públicos”. Por ejemplo, al dividir contratos con el fin de reducir los montos (costos) en cada uno de ellos, y de esta manera facilitar su adjudicación a determinados contratistas; elaborar las condiciones (bases de licitación) para favorecer a un proveedor en particular; entre otros. Este tipo de acciones motivan a contar con una normativa que regule y transparente los procesos de compras públicas.

Realizado el proceso anterior, llega el momento de decidir a quién se le adjudicará determinado contrato, con base en un conjunto de ofertas recibidas. Se esperaría que apegándose al principio de racionalidad, los gobiernos al actuar como compradores de un bien o servicio se inclinarán por aquel proveedor cuya oferta se ajuste a su presupuesto y presente la tarifa más baja, sin descuidar factores clave como la experiencia y confiabilidad del proveedor; y sin sacrificar la calidad de los bienes o servicios requeridos.

Una vez adjudicado un contrato se emite la orden de compra respectiva o se suscribe un contrato, con el propósito de proteger tanto a compradores como a proveedores ante posibles errores de entrega, de calidad y precios del producto o servicio que se contrató, etc. Finalizada la entrega del producto y garantizada la satisfacción del comprador, se emite la factura para el pago y liquidación correspondiente. Este proceso resulta complicado si no se cuenta con mecanismos idóneos de control y autorización de pagos. De modo particular, retrasos en los pagos representan una carga para los proveedo-

res, especialmente, para los pequeños quienes manejan reservas de dinero modestas.

Los procesos de adquisición y contratación demandan la modernización de la Administración Pública. Lograr tal objetivo involucra esfuerzos por diseñar sistemas de información, que a su vez abonen a la transparencia del gasto público, garanticen el acceso a la información y la rendición de cuentas. A razón de lo anterior, un sistema electrónico de compras comprende al menos cinco aspectos clave (Claro, 2007):

- El Estado debe garantizar a todos los interesados el acceso indiscriminado a la información sobre las obras, bienes y servicios requeridos para el desarrollo de sus actividades.
- Uniformizar y estandarizar las denominaciones de los bienes y servicios requeridos, y así evitar posibles ambigüedades.
- Diseñar y construir una estrategia para el desarrollo e implementación del sistema electrónico de compras.
- Contar con el personal idóneo para el soporte de dicho sistema. Para ello, se requiere que las personas involucradas en el manejo del mismo estén capacitadas y formadas en aspectos relativos a los procesos de compras, transparencia, eficiencia, probidad, etc.
- Finalmente, toda la construcción técnica no será posible si no se cuenta con el respaldo político para llevarla a cabo, lo cual es posible cuando los actores políticos ven en estos mecanismos de divulgación de información espacios para atacar la corrupción, potenciar la rendición de cuentas, aumentar la eficiencia y potenciar la libre competencia.

Lo anterior constituye un avance importante, ya que a medida que se implementen nuevas medidas, se capacite al personal y se cuente con el aval político, los países mejorarán la administración de sus sistemas de compras públicas y desarrollarán sistemas de información más avanzados y eficientes.

3. LA CONTRATACIÓN DE OBRAS, BIENES Y SERVICIOS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA EN CIFRAS

La evidencia empírica, que se recoge en estudios sobre las compras y contrataciones del Estado en Centro América, destaca que, por lo general, en los países de la región los sistemas de recopilación de información sobre compras públicas no son adecuados para el manejo y divulgación de la misma; en ciertas ocasiones no hay claridad en la presentación de la información, por ejemplo, se desconoce el tipo de gasto en que se invierten los recursos, los montos de gasto por tipo de institución que lo realiza, el nivel de desagregación de los datos, etc.

En el caso particular de El Salvador, si bien existe información sobre las compras y contrataciones públicas, ésta no es homogénea y adolece de precisión. En consecuencia, dados estos y problemas como los expuestos en el párrafo anterior, es posible adoptar como cifra indicativa de las compras gubernamentales la suma de los gastos en bienes y servicios e inversión que realiza el Gobierno Central. Según Claro (2007), bajo este tipo de supuestos, se puede subestimar de manera importante la actividad compradora del Estado, al dejar de lado las compras de otras entidades importantes dentro del aparato estatal —Empresas Públicas No Financieras, Instituciones Autónomas, Municipalidades—.

A pesar de las limitaciones en el acceso a información de este tipo, el presente documento comprende un aproximado a las compras en obras, bienes y servicios por parte del Gobierno Central, Instituciones Autónomas, Empresas Públicas No Financieras, Hospitales Nacionales y Municipalidades. Los cálculos presentados a continuación se han realizado con base en la información disponible en el sitio web del Ministerio de Hacienda de El Salvador.

Según cifras reportadas en los Informes de Gestión Financiera del Estado, las compras de todas las instituciones que componen el Gobier-

no Central representan alrededor del 40% del total, mientras que el 60% restante lo constituyen las compras de las Instituciones Autónomas (27%), Empresas Públicas No Financieras (16%), Hospitales Nacionales (4%) y Municipalidades (13%). Es importante mencionar que en estos Informes no se incluye la liquidación de gasto a nivel de las municipalidades. En este caso se ha tomado como un proxy a la inversión en obras de infraestructura, las transferencias de capital del Ejecutivo a las Municipalidades, en concepto de “Financiamiento a Gobiernos Municipales”.

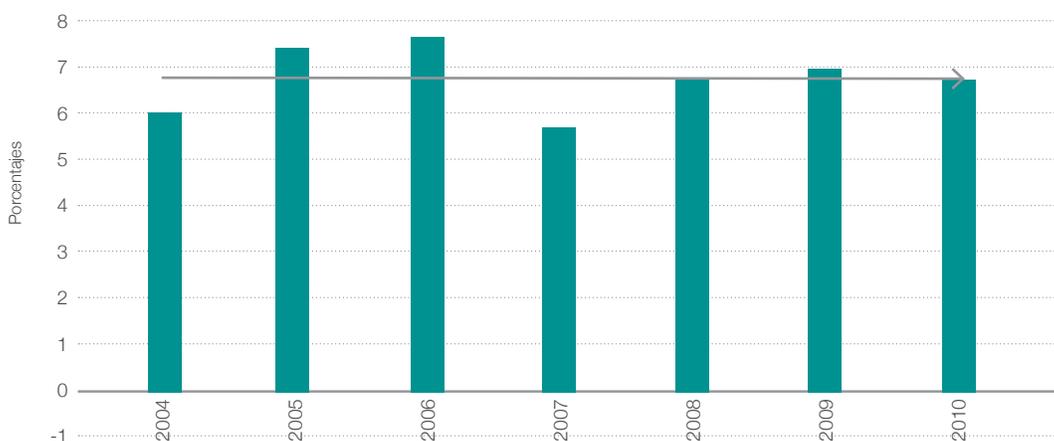
En El Salvador, al comparar los volúmenes de compras por tipo de institución, resulta que el Gobierno Central es el mayor comprador. Contrario a lo que sucede a nivel de los países de la OCDE, donde el gasto de los Gobiernos Locales constituye el principal componente dentro del total de las compras gubernamentales —según estimaciones, éstas representan alrededor del 65% (Claro, 2007)—.

Como se mencionó anteriormente, las compras y contrataciones del Estado como componente clave del gasto público revisten vital importancia para la actividad productiva de un país. Para El Salvador, las compras gubernamentales representan en promedio el 6.7% del Producto Interno Bruto (PIB), para los años comprendidos entre 2004 y 2010 (Ver Gráfico 1). Según la OCDE (2006), en los países en desarrollo, las adquisiciones por parte de todos los niveles de gobierno representan aproximadamente el 4.5% del PIB.

El Cuadro 1 muestra el gasto gubernamental en obras, bienes y servicios. Para el período 2004-2010, dichas compras alcanzaron US\$ 1,313.27 millones en promedio. Como se mencionó anteriormente, el Gobierno Central, como principal comprador en comparación con el resto de instituciones, gasta en promedio US\$ 517.29 millones; seguido por las Instituciones Autónomas (US\$ 361.18 millones), Empresas Públicas No Financieras (US\$ 205.58 millones), las Municipalidades (US\$ 179.91 millones) y Hospitales Nacionales (US\$ 49.3 millones).

COMPRAS GUBERNAMENTALES EN RELACIÓN AL PRODUCTO INTERNO BRUTO
(EN PORCENTAJE)

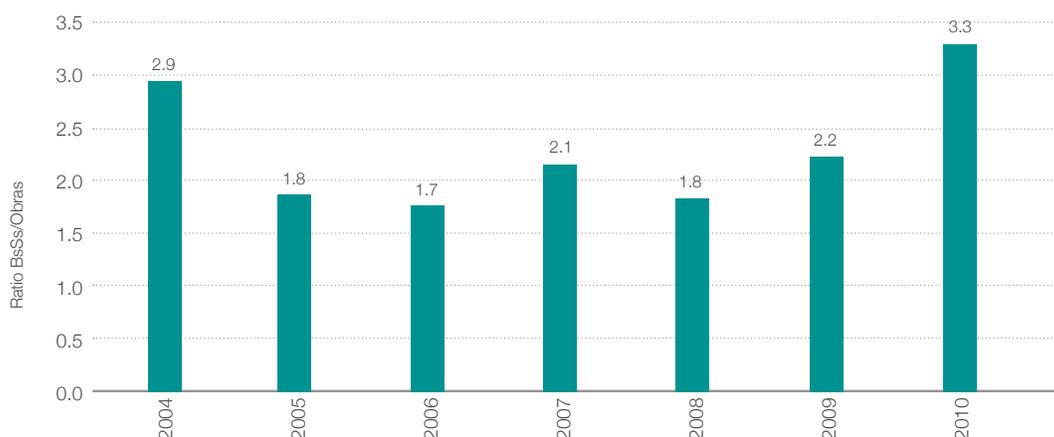
GRÁFICO
01



Fuente: Elaboración propia con base en datos del Ministerio de Hacienda.

NÚMERO DE VECES QUE EL GASTO EN BIENES Y SERVICIOS SUPERA AL GASTO EN OBRAS

GRÁFICO
02



Fuente: Elaboración propia con base en datos del Portal de Transparencia Fiscal e Informes de Gestión Financiera del Estado.

Otro dato que es importante destacar es el tipo de gasto hacia el cual se destinan los recursos públicos. Al comparar el gasto en adquisición de bienes y servicios con lo que se invierte en la contratación de obras de infraestructura se calcula que el Sector Público⁶ gasta entre 1.7 y 3.3 veces más en adquirir bienes y servicios que en inversión, para el período 2004-2010 (Ver Gráfico 2).

- Debido a la disponibilidad de los datos, el gasto en obras, bienes y servicios del Sector Público lo componen el gasto que se realiza a nivel del Gobierno Central, Instituciones Autónomas, Empresas Públicas No Financieras y Hospitales Nacionales. No se incluyen las Municipalidades dado que no se cuenta con información sobre el gasto en bienes y servicios que éstas realizan o un proxy del mismo.

EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA EN OBRAS, BIENES Y SERVICIOS, POR TIPO DE INSTITUCIÓN
(EN MILLONES US\$)

CUADRO
01

TIPO DE GASTO	EJERCICIO						
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Bienes y Servicios	281.54	357.62	366.66	331.66	350.80	393.96	428.55
Obras	88.33	183.34	209.19	154.83	210.88	128.48	135.23
GOBIERNO CENTRAL	369.86	540.96	575.85	486.50	561.68	522.43	563.78
Bienes y Servicios	93.37	128.39	127.19	131.13	156.66	122.30	128.53
Obras	10.90	83.21	129.52	108.56	112.26	77.54	29.48
EMPRESAS PÚBLICAS NO FINANCIERAS	104.27	211.60	256.71	239.69	268.92	199.83	158.02
Bienes y Servicios	93.37	128.39	127.19	131.13	156.66	122.30	128.53
Obras	10.90	83.21	129.52	108.56	112.26	77.54	29.48
AUTÓNOMAS	290.48	335.51	397.91	207.39	396.96	453.57	446.46
Bienes y Servicios	64.10	38.63	40.15	38.42	41.37	54.96	56.80
Obras	1.20	1.56	0.98	1.00	0.99	1.46	3.50
HOSPITALES NACIONALES	65.30	40.20	41.13	39.41	42.36	56.42	60.30
Obras	122.06	141.60	159.83	181.81	201.59	226.25	226.25
MUNICIPALIDADES	122.06	141.60	159.83	181.81	201.59	226.25	226.25
TOTAL DE CONTRATACIONES	951.97	1269.88	1431.43	1154.81	1471.51	1458.50	1454.80

Fuente: Ministerio de Hacienda.

La programación de recursos destinados para el normal funcionamiento del Estado, garantizar el cumplimiento de los derechos y obligaciones, mejorar la calidad de vida de la población, contribuir al desarrollo del sistema productivo, entre otros, tiene como objetivo cumplir con la producción de bienes y servicios públicos, así como satisfacer las necesidades de la población.

En términos de su ejecución, del total de adquisiciones de bienes y servicios, el Gobierno Central devengó mayor cantidad de recursos al área de Desarrollo Social, salvo en algunos ejercicios fiscales —2007, 2008 y 2010— donde las compras de bienes y servicios para el área de Conducción Administrativa han sido superiores. Lo anterior significa que el Gobierno Central

ejecuta una mayor cantidad de recursos en actividades normales de funcionamiento —gastos operativos o administrativos—, que en aquellas que sirven para atender las necesidades básicas de la población (Ver Cuadro 2).

Por otro lado, del total de adquisiciones en obras de infraestructura, no existe un patrón definido para este tipo de gasto. Aunque es importante hacer notar que la inversión en áreas prioritarias para mejorar la calidad de vida de los salvadoreños, como Desarrollo Social, es relativamente baja en determinados ejercicios comparada con otras áreas. En el gasto para el área de Desarrollo Social, se incluye las transferencias que el Gobierno Central realiza a las municipalidades mediante el Fondo de Inversión Social para el Desarrollo Local

INDICADORES FISCALES SPNF

A) MILLONES DE US\$

TABLA
02

INDICADOR	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Carga tributaria	3,053.3	3,368.5	3,823.5	4,280.5	4,630.3	5,054.4
Inversión	620.5	755.9	786.8	849.4	905.8	982.0
Balance primario	-523.5	-102.1	102.2	256.7	319.5	381.0
Balance global	-1,044.6	-793.9	-617.6	-514.6	-505.1	-456.3
Deuda	10,963.7	11,579.8	12,231.3	12,843.6	13,439.6	14,146.3

B) PORCENTAJES DEL PIB

INDICADOR	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Carga tributaria	14.0	14.7	15.7	16.5	16.7	17.0
Inversión	2.8	3.3	3.2	3.3	3.3	3.3
Balance primario	-2.4	-0.4	0.4	1.0	1.1	1.3
Balance global	-4.8	-3.5	-2.5	-2.0	-1.8	-1.5
Deuda	50.3	50.4	50.4	49.5	48.3	47.6
Crecimiento PIB Real	1.0	2.5	3.0	4.0	4.0	4.0

Fuente: Ministerio de Hacienda.

(FISDL), recursos destinados para ejecutar obras de infraestructura. Además, en el área de Apoyo al Desarrollo Económico se incluye la ejecución presupuestaria del Ministerio de Obras Públicas, Transporte, Vivienda y Desarrollo Urbano.

Uno de los aspectos que en la práctica atentan contra principios fundamentales como la transparencia y la probidad es aquel donde los procesos de adquisiciones y contrataciones conceden mayor discrecionalidad a los funcionarios públicos y menos competencia al momento de ofertar. Lo anterior obedece a ciertos tipos de concurso como la contratación directa, licitación por invitación y concurso público por invitación. Este tipo de faltas se dan porque en muchas ocasiones el marco normativo permite exclusiones o establece criterios bajo los cuales no es necesario recurrir a la licitación pública.

Según datos del Sistema de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (COMPRASAL), en El Salvador, el tipo de con-

curso mediante el cual se adjudica la mayor cantidad de recursos es por licitación. En promedio, el 92% de las compras y contrataciones del Estado se adjudican por esta vía, mientras que por concurso público, contratación directa y libre gestión se asignan el 4%, 1% y 3%, respectivamente (Ver Gráfico 3).

De acuerdo con Claro (2007), “el mercado de las compras públicas es percibido como uno donde impera la ineficiencia, la burocracia y, lamentablemente, también la corrupción. Esta percepción se ve reforzada por la carencia de datos confiables y por la falta de transparencia”. Por tal motivo, se considera que todo esfuerzo por mejorar los mecanismos o sistemas de información al respecto abona a la rendición de cuentas y al acceso a la información, y por ende, a la transparencia del gasto público.

Al respecto, se han detectado algunas inconsistencias de información sobre las compras gubernamentales. El Cuadro 3 permite conocer

COMPARATIVO DE LAS COMPRAS GUBERNAMENTALES
(EN MILLONES US\$)

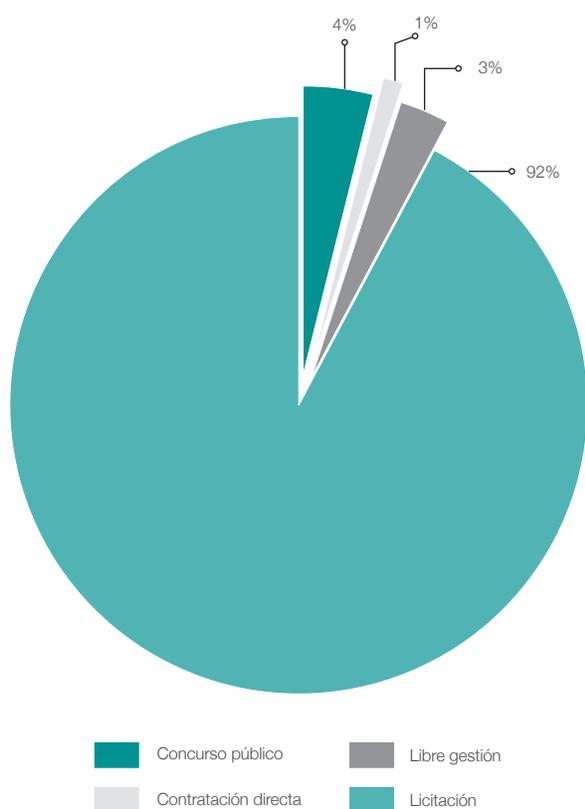
CUADRO
03

AÑO	DEVENGADO	COMPRASAL	DIFERENCIA
2007	1,154.81	538.88	615.93
2008	1,471.51	797.58	673.93
2009	1,458.50	416.51	1,041.98
2010	1,454.80	597.59	857.21

Fuente: Elaboración propia con base en datos de Informes de Gestión Financiera del Estado y COMPRASAL.

ADJUDICACIONES POR TIPO DE CONCURSO 2007-2011
(EN PORCENTAJES, PROMEDIO)

GRÁFICO
03



Fuente: Elaboración propia con base en datos de COMPRASAL.

cuánto de lo que se gasta en obras, bienes y servicios se reporta en el Sistema de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (COMPRASAL) en comparación con lo que se informa en la liquidación anual del presupuesto, a nivel del Gobierno Central e Instituciones Descentralizadas.

Entre 2007 y 2010, del total de las compras gubernamentales, en promedio alrededor de US\$ 800 millones de lo ejecutado no se reporta en COMPRASAL. En términos relativos, significa que únicamente cerca del 40% del presupuesto devengado en compras gubernamentales se registra en el sistema diseñado para la recopilación de la información relacionada a las compras y contrataciones del Estado.

4. REFORMAS A LA LEY DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES PÚBLICAS (LACAP)⁷

El análisis de las legislaciones de los países de América Latina indica que, en los últimos años, ha habido cambios importantes en términos de la modernización de los marcos legales que norman las compras gubernamentales. Además,

7. Ver Anexo 2 para referencia al articulado de la legislación nacional.

con este tipo de leyes se pretende promover una mayor institucionalidad, transparencia y eficiencia (Claro, 2007).

En El Salvador, la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública data desde mayo de 2000. Dicha Ley tiene como objetivo ser un instrumento normativo que permita realizar procesos ordenados y coherentes para propiciar el control de las adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública; al tiempo que se procure la competencia, transparencia y modernización administrativa del Estado.

En mayo de 2011, la Asamblea Legislativa aprobó una serie de reformas a la LACAP, que persiguen facilitar los procesos de adquisiciones de obras, bienes y servicios; mejorar la gestión en la administración de contratos; y generar certeza jurídica y claridad en la aplicación de la Ley, para facilitar las relaciones entre proveedores y Estado.

Posteriormente, el Ministerio de Hacienda, por instrucción de la Presidencia de la República, presentó a la Asamblea Legislativa una Iniciativa de Ley al Proyecto de Decreto Legislativo que comprende Reformas a la LACAP (con fecha 23 de junio de 2011), las cuales vayan en sintonía con los objetivos de la Ley y permitan fortalecer algunas de las reformas aprobadas previamente por el Legislativo. El propósito de esta iniciativa es lograr una mejor aplicación y consecución de los fines de la Ley.

En este apartado se hace un esfuerzo por identificar algunas ventajas y principales riesgos que se abren con las reformas legislativas de mayo 2011. Dentro de las modificaciones, que de ser implementadas adecuadamente, contribuirían a mejorar y transparentar los procesos de gestión y contratación de la Administración Pública figuran:

- En los impedidos para ofertar, es un paso positivo que se extienda la lista a los titulares de cualquier institución. Sin embargo, puede ser excesivo que el causal sea por ser accionista

de una empresa. Formalmente, el solo hecho de ser accionista no conlleva participación directa en la administración de una empresa.

- Incentivar la participación de las empresas nacionales, particularmente, de las micro, pequeñas y medianas Empresas (MIPYMES), consideradas actores clave dentro de la estrategia de desarrollo del gobierno actual.⁸ Para ello se establecen algunas obligaciones a las instituciones públicas sujetas a esta Ley, para facilitar que dichas empresas puedan ofertar y proveer al Estado de bienes y servicios. No obstante, dada la naturaleza de este tipo de empresas, es imperante que se flexibilicen los requisitos de contratación para que puedan competir en el mercado de compras gubernamentales.

Dentro de las obligaciones a las instituciones públicas para incentivar la producción local figuran: asignar el equivalente al 12% del presupuesto anual destinado para la adquisición y contratación de bienes o servicios; dar prioridad a las ofertas de los bienes o servicios nacionales sobre los extranjeros, en este caso se debe tener presente la normativa relacionada con los acuerdos comerciales suscritos por el país. A modo de ejemplo, en el tratado comercial con Estados Unidos se establece que no se puede tener preferencia entre nacionales y extranjeros.

- Se reconoce la figura de los administradores de contratos, quienes tendrán dentro de sus responsabilidades dar seguimiento e informar sobre los avances en la ejecución de los contratos, los cuales deberán estar sustentados

8. El *Plan Quinquenal de Desarrollo* tiene como marco de referencia estratégico la construcción de un modelo de desarrollo socioeconómico productivo, eficiente, incluyente y sostenible. Aspecto que estaría sustentado en la ampliación de la base empresarial del país, principalmente, de las micro, pequeñas y medianas empresas (PQD 2010-2014, p.14).

en las acciones que se realizan desde que se emite una orden de compra hasta la recepción final del producto; verificar el cumplimiento de los contratos, con base en documentos legales como órdenes de compra y cláusulas contractuales; entre otras disposiciones. Bajo esta concepción, se genera certeza jurídica para una buena gestión y ejecución de los contratos.

- Se establece la creación de un Sistema Integrado de Adquisiciones y Contrataciones (SIAC), el cual comprenderá todos los elementos necesarios para la administración, implementación, funcionamiento, coordinación y seguimiento de las compras del Estado. Esta se podría convertir en una herramienta de carácter público que genere eficiencia, transparencia y competencia en los procesos de compras.
- Se establece la gratuidad en la obtención de las bases de licitación o de concurso,⁹ cuando éstas sean descargadas del sitio web de compras públicas habilitado para tal fin. En caso de solicitarlas físicamente a la UACI correspondiente, se pagará por la emisión de las mismas. Este tipo de acciones, en primer lugar, reduce costos para los ofertantes que desean participar en el proceso y, en segundo lugar, permite generar mayor competencia y transparencia.

9 Las bases de licitación, se definen por Ley, como un instrumento donde se deben establecer “los criterios legales, financieros y técnicos que deberán cumplir los ofertantes, así como los bienes, obras y servicios que ofrecen a la Administración Pública”. Mientras que las bases de concurso hacen referencia al instrumento donde se deben establecer los criterios legales, financieros y técnicos que se deberán cumplir para la contratación de consultorías; debiendo establecer la institución pública hacia quienes va dirigida la consultoría — personas naturales, jurídicas o ambas— (*Reformas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones Públicas*, Diario Oficial No. 102, Tomo No. 391).

- Se simplifican las formas de contratación para la celebración de contratos. En este sentido, se elimina la licitación por invitación, la cual se considera como un tipo de contratación que permite actuaciones discrecionales e incluso se puede prestar a criterios no objetivos al momento de tomar una decisión, ya que las solicitudes de compra se hacen únicamente a un grupo selecto de proveedores. Asimismo, las compras en el Mercado Bursátil forman parte de los sujetos a la Ley, ya no figuran como una forma de contratación. En el sistema bursátil del país no se genera competencia entre las entidades, por ende, no es factible hacer licitaciones si no hay competencia entre instancias como la bolsa de valores y las calificadoras de riesgo. Únicamente, se da competencia entre las casas corredoras, dado que opera más de una en el mercado nacional. Sin embargo, dada su función como intermediarias de valores al momento de ofertar no deberían existir grandes diferencias en precios, dado que el servicio que prestan es el mismo. Para evitar discrecionalidad al momento de contratar este tipo de servicios debería de existir una norma legal que no permita abusos en precios.

Por otro lado, a razón de las modificaciones a la LACAP, se han identificado posibles riesgos que pueden atentar contra la transparencia, probidad y competencia; al dejar espacios a la corrupción y aumentar la discrecionalidad de los funcionarios públicos. Algunas de las reformas que van en este sentido son:

- Con las exclusiones a la Ley se podrían abrir espacios a la corrupción, ya que este tipo de transacciones pueden ser sujetas a abusos. Dentro de éstas figuran: las obras de construcción bajo el sistema de administración que realicen las municipalidades; los servicios bancarios y financieros que no sean seguros; las operaciones de colocación de títulos en el

mercado internacional; el servicio de distribución de energía eléctrica y agua potable; los convenios que se celebren entre las instituciones del Estado.

Bajo este tipo de exclusiones, se viola el principio de competencia, abriendo camino a prácticas monopólicas. Por ejemplo, una empresa pública que suministre sus servicios a cualquier otra dependencia estatal, dejaría fuera a empresas privadas. Por otro lado, se pueden incrementar las irregularidades y la discrecionalidad al momento de realizar las contrataciones de bienes o servicios que no están sujetos a las normas y procedimientos establecidos en la LACAP. A pesar de las características especiales que poseen este tipo de transacciones, éstas no necesariamente deben estar sujetas al mismo procedimiento establecido en la LACAP, aunque lo anterior no implica que se dejen sin regulación.

- Se aumentó la lista de adjudicaciones que pueden hacerse de forma directa, como el caso de la contratación de obras, bienes o servicios de carácter preventivo para atender situaciones de emergencia nacional, compra de medicamentos y contratación por servicios profesionales. Esto podría dificultar la capacidad de las empresas para hacer negocio con el Estado y proveerle de bienes y servicios, ya que la contratación queda sujeta a discrecionalidad del funcionario o empleado público encargado de realizarla. Además, por ley se establece que no hay límites en los montos para las contrataciones directas, lo cual puede prestarse a abusos e irregularidades en el manejo de los fondos públicos.
- Se ampliaron los factores de cálculo bajo los cuales las compras pueden ser realizadas por libre gestión, y se establece un umbral diferenciado a la contratación por licitación para municipalidades y el resto de instituciones públicas.

Para las compras por libre gestión se han duplicado los montos para proceder, hasta US\$

35,856¹⁰ — 160 salarios mínimos en el sector comercio— es requisito dejar constancia de que se ha generado competencia bajo dicha forma de contratación, con al menos tres cotizaciones. Este requisito no aplica cuando la contratación no supera los US\$ 4,482¹¹ — 20 salarios mínimos en el sector comercio—. Dado el carácter ordinario de los bienes o servicios adquiridos por libre gestión, el incremento en dichos montos resulta elevado y requerirá de mayor control para evitar posibles arbitrariedades.

En materia de contrataciones bajo la forma de licitación pública, las municipalidades podrán proceder cuando el monto sea superior a los US\$ 35,856 — 160 salarios mínimos en el sector comercio—, mientras que para el resto de las instituciones públicas dicho monto debe superar los US\$ 53,784¹² — 240 salarios mínimos en el sector comercio—.

- Se establecen criterios bajo los cuales se podrá proceder a la suspensión total o parcial de una obra. En este tipo de casos se transfieren riesgos o costos indebidos a las empresas, dejando libre de responsabilidades al Estado.

Finalmente, cabe destacar que aunque la base legal del sistema de compras esté bien concebida, éste no funcionará adecuadamente en ausencia de otros elementos. Al respecto Claro (2007) señala que se requiere contar con una estructura institucional adecuada y con el

10 Dicho monto equivale al número de salarios mínimos del sector comercio, tal cual se expresa en la Ley, por el monto del salario mínimo mensual del sector comercio (US\$ 224.10). La fórmula de cálculo sería: $160 \times 224.10 = 35,856.00$.

11 *Ibidem*. La fórmula de cálculo sería: $20 \times 224.10 = 4,482.00$.

12 *Ibidem*. La fórmula de cálculo sería: $240 \times 224.10 = 53,784.00$.

recurso humano capacitado; mecanismos e instancias de control eficientes; una base ética en los funcionarios públicos, que actúen con probidad y transparencia; un sistema transparente con información estadística que permita el seguimiento y el análisis de la información; una articulación adecuada con el sistema de administración financiera.

Es fundamental, un programa de capacitación integral de los funcionarios y empleados públicos a todo nivel, con el objeto de dar a conocer los alcances y posibles limitaciones del sistema de compras público establecido en la LACAP. En este sentido, el Ministerio de Hacienda ha iniciado una serie de capacitaciones dirigidas al personal de las UACI's de todas las instituciones públicas, con el propósito de divulgar las reformas a la Ley entre todos los entes sujetos a la misma.¹³

5. A MODO DE CONCLUSIÓN

Las compras de bienes, contratación de servicios e inversión en obras de infraestructura son un componente clave dentro del gasto público. Independientemente, de a qué nivel de gobierno se ejecuten, éstas revisten vital importancia para la actividad productiva del país. En este sentido, como todo proceso en el que se manejan fondos públicos se debe garantizar el uso eficiente de los mismos y en beneficio para las mayorías.

Un aspecto que va contra el derecho de acceso a la información pública es la cantidad y calidad de la información que se presenta. En El Salvador, existe acceso limitado a información

13 Ver "Ministerio de Hacienda inicia divulgación de reformas a la LACAP", disponible en línea: http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Novedades/Noticias?_piref476_2642729_476_2040080_2040080.task=detail&_piref476_2642729_476_2040080_2040080.item=670&_piref476_2642729_476_2040080_2040080.time=-1

sobre el gasto público en compra de bienes, contratación de servicios e inversión en obras de infraestructura. Del mismo modo, la información disponible no es homogénea, no se hace pública para todo nivel de gobierno y existen discrepancias entre la liquidación y lo que se reporta en el sistema de compras gubernamental —bajo este sistema se reporta menos de la mitad del total de la liquidación de las compras—.

Las compras públicas son contratadas principalmente por medio de licitación. Sin embargo, con las nuevas exclusiones a la Ley y cambios en algunos criterios de contratación se abren espacios a la adjudicación por otros tipos de concurso —como la contratación directa—, los cuales son más discrecionales y con reglas poco competitivas.

En general, las recientes reformas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública —LACAP—, por un lado, aborranían a transparentar y mejorar los procesos de gestión y contratación del Estado y, por el otro, dejan espacios a la corrupción y aumentan la discrecionalidad de los funcionarios públicos. Este es un asunto de suma gravedad para la institucionalidad del país.

Los procesos de compras y contrataciones públicas demandan la modernización de la Administración Pública, construcción de capacidad técnica y voluntad política por parte de los funcionarios públicos, así como una mayor demanda ciudadana por informarse y estar vigilantes del quehacer gubernamental, para hacer de éstos, procesos más expeditos y transparentes.

6. RECOMENDACIONES

A la Asamblea Legislativa y al Órgano Ejecutivo, reconsiderar algunas de las reformas hechas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, teniendo presente que éstas son de carácter permanente, por lo que deben preservar el interés general y no pueden

afectar derechos fundamentales como la competencia, transparencia y probidad en el uso de los recursos públicos.

Al Ministerio de Hacienda, a organizar espacios de discusión y debate en torno a las modificaciones del Reglamento de la LACAP, para que dichas reformas estén basadas en el consenso y entendimiento entre todos los involucrados en las compras gubernamentales, así como garantizar la celeridad en su aprobación y publicación.

A las instituciones del Estado, incluyendo a las municipalidades, fortalecer sus mecanismos de mérito, ética, transparencia y control interno, para que las ventanas de discrecionalidad que deja abiertas la LACAP no se conviertan en casos de desperdicio, negligencia o corrupción.

Al Estado, a rendir cuentas y facilitar el acceso de la ciudadanía y de las empresas a la información acerca de qué compran las instituciones

públicas, a quiénes le compran y a qué precio. Esto con el objeto de fomentar la competencia entre las empresas y evitar la discriminación en el proceso de compras y contrataciones; y propiciar la participación ciudadana, como vigilantes del manejo del erario público.

A las empresas del sector privado que proveen de bienes o servicios al Estado, adoptar códigos de conducta y sistemas de sanción para prevenir que sus ejecutivos se vean involucrados en prácticas corruptas al momento de ofertar a cualquier institución pública.

A la ciudadanía, a involucrarse en la vigilancia a los procesos de compras y adquisiciones públicas, al mismo tiempo que exijan al gobierno la rendición de cuentas, para procurar que los fondos públicos sean utilizados de la mejor forma posible en la atención de las necesidades de la población.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BID, 2010; «El Salvador, Debt Sustainability Analysis»; Inchauste G. y Barrera N; Mayo 2010.

Croce E. y Juan-Ramón H. (2003); «Sostenibilidad fiscal: un análisis comparativo»; Documentos de Trabajo del FMI; Fondo Monetario Internacional; Washington, D.C., Julio 2003.

FMI (2010); «Staff Report Article IV consultation under the Stand By Agreement»; IMF Western hemisphere Department; Septiembre 2010.

FMI/Banco Mundial (2002); *Directrices para la gestión de la deuda pública: Documento complementario*; Noviembre 2002.

FUNDE (2008); *Seguridad Fiscal en El Salvador: medidas para fortalecer la tributación*; Departamento de Macroeconomía y Desarrollo; Octubre 2008.

Ministerio de Hacienda (2004); *Política de endeudamiento público 2004-2009*.

Ministerio de Hacienda (2010); «El Salvador: Sostenibilidad de la deuda pública en el mediano plazo (2010-2015)»; Presentación de la Dirección de Política Económica y Fiscal; Abril 2010.

OCDE (2009); *Perspectivas económicas de América Latina*; Centro de Desarrollo de la OCDE.

Pérez C. (2010); «¿Contribuye la deuda pública al desarrollo de El Salvador?»; Análisis preparado para la FUNDE; Mayo 2010.

ANEXOS

LISTADO DE INSTITUCIONES A LAS CUALES SE CONSULTÓ SOBRE LAS REFORMAS A LA LEY DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

ANEXO
01

SECTOR PRIVADO

1. Asociación Bancaria Salvadoreña (ABANSA)
2. Asociación Nacional de la Empresa Privada (ANEP)
3. Asociación de Industriales Químico-Farmacéuticos de El Salvador (INQUIFAR)
4. Asociación Salvadoreña de Ingenieros y Arquitectos (ASIA)
5. Cámara de Comercio e Industria de El Salvador (CAMARASAL)
6. Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO)
7. Laboratorio López
8. Laboratorio Sanofi-Aventis

SECTOR PÚBLICO

1. Ministerio de Obras Públicas (MOP)
2. Subsecretaría de Transparencia y Anticorrupción
3. Unidad de Análisis y Seguimiento del Presupuesto (UASP), Asamblea Legislativa
4. Unidad Normativa de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (UNAC), Ministerio de Hacienda

Nota: las opiniones expresadas por los representantes de estas instituciones no muestran necesariamente el punto de vista institucional, pueden ser a título personal.

INDICADOR

Naturaleza: Decreto Legislativo No. 868.

Estado: Vigente.

Publicación en el Diario Oficial: 15 de mayo de 2000.

Reformas: DL 01/octubre/09, en DO 30/octubre/09; DL 18/mayo/11, en DO 02/junio/11.

B) PORCENTAJES DEL PIB

TEMA	LACAP	REFORMA
Principios fundamentales de la Ley: transparencia, competencia y probidad.	No estaba normado.	Art. 1 (inciso segundo) "Las adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública se regirán por principios y valores tales como: no discriminación, publicidad, libre competencia, igualdad, ética, transparencia, imparcialidad, probidad, centralización normativa y descentralización operativa, tal como están definidos en la Ley de Ética Gubernamental".
Alcance de la Ley	<p>Art. 2 "Quedan sujetas a las disposiciones de esta Ley:</p> <p>a) Las adquisiciones y contrataciones de las instituciones del Estado, sus dependencias y organismos auxiliares, de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo, inclusive la Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa y el Instituto Salvadoreño del Seguro Social;</p> <p>b) Las adquisiciones y contrataciones de las entidades que comprometan fondos públicos; y,</p> <p>c) Las adquisiciones y contrataciones costeadas con fondos municipales, las que podrán ejecutar obras de construcción bajo el sistema de administración, a cargo del mismo Concejo y conforme las condiciones que señala esta Ley".</p>	<p>Art. 2 "Quedan sujetos a la presente Ley:</p> <p>a) Las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, que oferten o contraten con la Administración Pública. Dichas personas podrán participar en forma individual o conjunta en los procesos adquisitivos y de contratación que lleven a cabo las instituciones;</p> <p>b) Las adquisiciones y contrataciones de las instituciones del Estado, sus dependencias y organismos auxiliares de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo, inclusive la Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa y el Instituto Salvadoreño del Seguro Social;</p> <p>c) Las adquisiciones y contrataciones de las entidades que comprometan fondos públicos de conformidad a lo establecido en la Constitución y leyes respectivas, incluyendo los provenientes de los fondos de actividades especiales;</p> <p>d) Las adquisiciones y contrataciones financiadas con fondos municipales;</p> <p>e) Las contrataciones en el Mercado Bursátil que realicen las instituciones en operaciones de Bolsas legalmente establecidas, cuando así convenga a los intereses públicos, las cuales respecto del proceso de contratación, adjudicación y liquidación se regirán por sus leyes y normas jurídicas específicas;</p> <p>f) Las Asociaciones Público Privadas, como una modalidad de participación de la inversión privada; la participación y sujeción de dichas asociaciones en relación con la presente Ley".</p>

TEMA	LACAP	REFORMA
<p>Exclusiones a la Ley:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obras de construcción bajo el sistema de administración que realicen las municipalidades. • Servicios bancarios y financieros que no sean seguros. • Operaciones de colocación de títulos en el mercado internacional. • Servicio de distribución de energía eléctrica y agua potable. • Otros. 	<p>Art. 4 “Quedan fuera del ámbito de aplicación de la Ley:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Las adquisiciones y contrataciones financiadas con fondos provenientes de Convenios o Tratados que celebre el Estado con otros Estados o con Organismos Internacionales, cuando así lo determine el Convenio o Tratado, y en su defecto se aplicará la presente Ley; b) Los convenios que celebren las instituciones del Estado, entre sí; en lo que no se oponga a los objetivos de la presente ley; c) La contratación de servicios personales que realicen las instituciones de la Administración Pública, ya sea por el sistema de Ley de Salarios, Contratos o Jornales”. 	<p>Art. 4 “Se considerarán excluidos de la aplicación de esta Ley:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) <i>Ibidem</i>, en los cuales se establezcan los procesos de adquisiciones y contrataciones a seguir en su ejecución. En los casos en que sea necesario un aporte en concepto de contrapartida por parte del Estado también se considerará excluida; b) Los convenios que celebren las instituciones del Estado, entre sí; c) <i>Ibidem</i>, de conformidad con lo establecido en las disposiciones generales de presupuestos, ley de salarios, contrato, jornal, contratación laboral en base al Código de Trabajo, y a los reglamentos o normativas aplicables; d) Los servicios bancarios y financieros, que no sean de seguros, celebrados por la Administración Pública; e) La concesión de derechos de imagen, patentes y similares que son propiedad del Estado; f) Las operaciones de colocación de títulos en el mercado internacional; g) Las adquisiciones y contrataciones que realice en su respectiva sede el Servicio Exterior en el extranjero, para su adecuado funcionamiento. El Ministro del Ramo deberá hacer del conocimiento del Consejo de Ministros las adquisiciones y contrataciones realizadas por lo menos tres veces por año; h) El servicio de distribución de energía eléctrica y servicio público de agua potable; i) Las obras de construcción bajo el sistema de administración que realicen los concejos municipales”.
<p>Sistema electrónico de compras y base de datos</p>	<p>Art. 7 Dentro de las atribuciones de la UNAC:</p> <ol style="list-style-type: none"> b) “Emitir las políticas y lineamientos generales para el diseño, implementación, funcionamiento y coordinación del Sistema de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, que podrá abreviarse SIAC; f) Apoyar la implementación de medidas de carácter general que considere procedente para la mejora del SIAC, en sus aspectos administrativos, operativos, técnicos y económicos”. 	<p>Art. 10 Bis “Créase el Sistema Integrado de Adquisiciones y Contrataciones, que en adelante podrá denominarse “SIAC”, el cual comprenderá todos los elementos necesarios para la administración, implementación, funcionamiento, coordinación y seguimiento de las compras del Estado.</p> <p>El SIAC estará integrado por la Unidad Normativa de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (UNAC), Unidades de Adquisiciones y Contrataciones Institucionales (UACIS), las disposiciones legales y técnicas correspondientes, y el sistema electrónico de compras públicas, el cual contendrá el Registro Nacional de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública.</p> <p>El SIAC estará relacionado con el Sistema de Administración Financiera Integrado”.</p>

TEMA	LACAP	REFORMA
Impedidos para ofertar	<p>Art. 26 “No podrán participar como ofertantes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Los miembros del Consejo de Ministros; b) Los funcionarios y empleados públicos y municipales, en su misma institución, cuando en ellos concurra la calidad de Propietarios, Socios o Accionistas de la empresa o de administradores, gerentes, directores o representante legal del ofertante de las obras, bienes o servicios. Esta disposición también será aplicable a los miembros de las Juntas o Consejos Directivos; c) El cónyuge o conviviente, y las personas que tuvieren vínculo de parentesco hasta el segundo grado de afinidad y cuarto de consanguinidad, con los funcionarios públicos mencionados en el literal anterior”. 	<p>Art. 26 “No podrán participar como ofertantes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El Presidente y Vicepresidente de la República, los Diputados de la Asamblea Legislativa y del Parlamento Centroamericano, los miembros de los Concejos Municipales y del Consejo de Ministros, los Titulares del Ministerio Público,... miembros de la Junta Directiva de las Instituciones Financieras y de Crédito Público... y demás titulares de las instituciones públicas, ni las personas jurídicas en las que éstos ostenten la calidad de propietarios, socios, accionistas, administradores, gerentes, directivos, directores, concejales o representantes legales, no podrán ofertar en ninguna institución de la Administración Pública; b) <i>Ibidem</i>; c) <i>Ibidem</i>, así como las personas jurídicas en las que aquellos ostenten la calidad de propietarios, socios, accionistas, administradores, gerentes, directivos, directores, concejales o representantes legales; d) Las personas naturales o jurídicas que en relación con procesos de adquisición o contratación, hayan sido sancionadas administrativa o judicialmente, o inhabilitados por cualquier institución de la administración pública, por el plazo en que dure la inhabilitación; e) Las personas naturales o jurídicas que hayan tenido relación de control por administración o propiedad, con las personas a que se refiere el literal anterior al momento de su incumplimiento”.
Se simplifican las formas de contratación para la celebración de contratos.	<p>Art. 39 “Las formas de contratación para proceder a la celebración de los contratos regulados por esta Ley, serán las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Licitación o concurso público; b) Licitación o concurso público por invitación; c) Libre Gestión; d) Contratación Directa; y, e) Mercado Bursátil”. 	<p>Art. 39 “Las formas de contratación para proceder a la celebración de los contratos regulados por esta Ley, serán las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Licitación o concurso público; b) Libre Gestión; c) Contratación Directa”.
Montos para proceder por forma de contratación	<p>Art. 40 “Los montos para la aplicación de las formas de contratación serán los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Licitación pública: por un monto superior al equivalente a 635 salarios mínimos urbanos; b) Licitación pública por invitación: del equivalente a ochenta (80) salarios mínimos urbanos hasta seiscientos treintaicinco (635) salarios mínimos urbanos; c) Libre Gestión: por un monto inferior al equivalente a 80 salarios mínimos urbanos, realizando comparación de calidad y precios, el cual debe contener como mínimo tres ofertantes. No será necesario este requisito cuando la adquisición 	<p>Art. 40 “Los montos para la aplicación de las formas de contratación serán los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Licitación o concurso público: Para las municipalidades, por un monto superior al equivalente de 160 salarios mínimos mensuales para el sector comercio;14 para el resto de las instituciones de la administración pública, por un monto superior al equivalente a 240 salarios mínimos mensuales para el sector comercio; b) Libre Gestión: Cuando el monto de la adquisición sea menor o igual a 160 salarios mínimos mensuales para el sector comercio, deberá dejarse constancia de haberse generado competencia,

o contratación no exceda del equivalente a 10 salarios mínimos urbanos; y cuando se tratare de ofertante único o marcas específicas, en que bastará un solo ofertante, para lo cual se debe emitir una resolución razonada; y,

- d) En la Contratación Directa no habrá límite en los montos por lo extraordinario de las causas que la motiven”.

habiendo solicitado al menos tres cotizaciones. No será necesario este requisito cuando la adquisición o contratación no exceda del equivalente a 20 salarios mínimos mensuales para el sector comercio; y cuando se tratare de ofertante único o marcas específicas, en que bastará un solo ofertante, para lo cual se deberá emitir una resolución razonada. Los montos expresados en el presente artículo deberán ser tomados como precios exactos que incluyan porcentajes de pagos adicionales que deban realizarse en concepto de tributos;

- c) En la Contratación Directa no habrá límite en los montos por lo extraordinario de las causas que la motiven”.

Contratación directa:

- Servicios especializados
- Estado de emergencia
- Equipo de guerra
- Servicios profesionales
- Obras, bienes o servicios de carácter preventivo
- Medicamentos
- Otros

Art. 72 “El procedimiento de la Contratación Directa sólo podrá acordarse al concurrir alguna de las situaciones siguientes:

- a) Si así lo exigiere la protección de los derechos de propiedad industrial o intelectual, tales como patentes, derechos de autor u otros semejantes, cuando haya una sola fuente o cuando la especialidad profesional, técnica o artística objeto de las obligaciones contractuales no permita promover una licitación;
- b) Por haberse declarado desierta por segunda vez la licitación o el concurso;
- c) Por haberse revocado el contrato celebrado y por razones de urgencia amerite no promover nueva licitación;
- d) Si se tratare de obras, servicios o suministros complementarios o de accesorios o partes o repuestos relativos a equipos existentes u otros previamente adquiridos, de los que no hubiere otra fuente;
- e) Si se tratare de la adquisición de equipo o material de guerra, previamente calificado por el Ministro de la Defensa Nacional y aprobado por el Presidente de la República;
- f) Si se diere el calificativo de urgencia de acuerdo a los criterios establecidos en esta Ley; y,
- g) Si se tratare de una emergencia proveniente de guerra, calamidad pública o grave perturbación del orden.

Art. 72 “La Contratación Directa sólo podrá acordarse al concurrir alguna de las situaciones siguientes:

- a) Por tratarse de patentes, derechos de autor, especialidades artísticas o servicios altamente especializados que no son prestados en el país;
- b) Cuando se encuentre vigente el Estado de Emergencia, Calamidad, Desastre, Guerra o Grave Perturbación del orden dictado por autoridad competente;
- c) Cuando se trate de proveedor único de bienes o servicios, o cuando en razón de los equipos, sistema, o detalles específicos de las necesidades de soporte con que cuenta la institución, sea indispensable comprar de una determinada marca o de un determinado proveedor, por convenir así a las necesidades e intereses técnicos y económicos de la Administración Pública;
- d) Si se trata de insumos, maquinaria o equipos especializados, o repuestos y accesorios de éstos, que se utilicen para la investigación científica o desarrollo tecnológico;
- e) Si se emitiera acuerdo de calificativo de urgencia de conformidad a los criterios establecidos en esta Ley;
- f) Si se declara desierta por segunda vez una Licitación o Concurso;
- g) En caso de terminación anticipada del contrato derivado de un proceso adquisitivo, por causas imputables al contratista;
- h) Si se tratase de equipo o material de guerra, calificado de esa manera por el Ministro de la Defensa y aprobado por el Presidente de la República;
- i) Los servicios profesionales... cuando en atención a la naturaleza del servicio que se requiera, la confianza y la confidencialidad sean elementos relevantes para su contratación;

TEMA	LACAP	REFORMA
		<ul style="list-style-type: none"> j) Si se tratare de contratación de obras, bienes y servicios de carácter preventivo para atender las necesidades en estados de emergencia o calamidad; k) La adquisición de medicamentos para el abastecimiento del sistema de salud pública, debiendo la entidad adquiriente publicar en su página web, los montos, precios, plazos y demás términos contractuales de adquisición.
<p>Responsabilidades de los administradores de contrato.</p>	<p>No estaba normado.</p>	<p>Art. 82 Bis “La unidad solicitante propondrá al titular para su nombramiento, a los administradores de cada contrato, quienes tendrán las responsabilidades siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Verificar el cumplimiento de las cláusulas contractuales, así como en los procesos de libre gestión, el cumplimiento de lo establecido en las órdenes de compra o contratos; b) Elaborar oportunamente los informes de avance de la ejecución de los contratos...; d) Conformar y mantener actualizado el expediente del seguimiento de la ejecución del contrato...; h) Gestionar los reclamos al contratista relacionados con fallas o desperfectos en obras, bienes o servicios”; entre otros.

Fuente: Elaboración propia con base en legislación vigente.

06

**CREDIBILIDAD Y TRANSPARENCIA DEL PRESUPUESTO
PÚBLICO EN EL SALVADOR**

CARLOS ARMANDO PÉREZ TREJO

06

CREDIBILIDAD Y TRANSPARENCIA DEL PRESUPUESTO PÚBLICO EN EL SALVADOR

1. Introducción	95
2. La credibilidad y transparencia del presupuesto.	96
3. Análisis del presupuesto 2012.	99
4. Causas y efectos en la sostenibilidad fiscal.....	100
5. Conclusiones y recomendaciones	102

1. INTRODUCCIÓN

El éxito de la gestión de un gobierno y de las acciones que emprenda depende mucho de la legitimidad del mismo ante la sociedad. La legitimidad por su parte está relacionada con el grado de aceptación que los agentes económicos tengan de la forma en que los gobernantes gestionen los recursos del Estado, de tal manera que los primeros puedan acatar un mandato sin necesidad de que se recurra a la coacción.

Por otro lado, en una economía dolarizada como El Salvador, ante la falta de una política monetaria explícita, la política fiscal adquiere una importancia crucial para los objetivos de estabilidad macroeconómica y de desarrollo económico y social, por lo que la toma de decisiones en dicha materia se vuelve una tarea desafiante al no existir muchas opciones para lograr que la economía se encauce en una tendencia de crecimiento sostenido o para contener una contracción de la actividad económica ante los impactos de diversos shocks, ya sean de carácter interno o externo.

En ese orden de ideas, el Presupuesto General del Estado se convierte en el principal vehículo a través del cual, el gobierno transmite las decisiones de política fiscal a la economía del país. Ante tal importancia, dicho instrumento debe ser

fuente de certidumbre y de legitimidad de las acciones del Estado, de modo que los agentes económicos puedan tomar sus decisiones de inversión y consumo en un clima de confianza, así como decidir aportar recursos al Estado en el marco de amplios consensos sobre los objetivos de país plasmados en el presupuesto.

En el caso de El Salvador, el presupuesto adolece de ciertas inconsistencias que ponen en riesgo la credibilidad, no solo del mismo presupuesto, sino también de las acciones de política económica que adopta el gobierno, lo que al final del día se convierte en una fuente de desconfianza por parte de la sociedad en general, restándole legitimidad a la gestión gubernamental. En el mismo sentido, estas anomalías se convierten en insumos directos de los desequilibrios fiscales que conducen luego al incremento sostenido que la deuda pública ha experimentado en los últimos 13 años.

El presente documento examina las inconsistencias y anomalías más relevantes que están presentes y que pueden distinguirse en la formulación, aprobación y ejecución del presupuesto, con la finalidad de contribuir a una cultura de transparencia y rendición de cuentas, así como proponer medidas para convertir el presupuesto en un instrumento creíble, que infunde las expectativas correctas a los agentes económicos del país.

2. LA CREDIBILIDAD Y TRANSPARENCIA DEL PRESUPUESTO

De acuerdo a la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, el proceso presupuestario comprende las etapas de formulación, aprobación, ejecución, seguimiento y evaluación del presupuesto. Estas fases son desarrolladas a lo largo del ejercicio fiscal previo y el vigente. De todas ellas, la fase de formulación adquiere especial relevancia debido a que es en dicho momento en que se define la política presupuestaria que guiará el destino de la política fiscal para el ejercicio siguiente.

De acuerdo a la Ley AFI, en la política presupuestaria se determinan principalmente las orientaciones, prioridades, estimación de la disponibilidad global de recursos, techos financieros y variables básicas para la asignación de fondos.

Un aspecto importante en el tema presupuestario es que, de acuerdo a la Ley AFI, el Presupuesto General del Estado debe reflejar el equilibrio financiero entre sus ingresos, egresos y fuentes de financiamiento, lo que es un mandato constitucional para el Ministerio de Hacienda. No obstante, la gestión presupuestaria en El Salvador ha sido cuestionada duramente debido a que, a pesar que el proyecto de presupuesto que es aprobado por la Asamblea Legislativa, muestra un equilibrio, dicho instrumento carece de credibilidad.

Una de las críticas más relevantes y recientes se encuentra en la “Evaluación de la gestión de las finanzas públicas (PEFA)” realizado en 2009 por ECORYS para la Unión Europea y para el mismo gobierno.¹

1 ECORYS (2009), Documento del estudio disponible en http://ec.europa.eu/europeaid/what/economic-support/public-finance/documents/el_salvador_pefa_report_2009_es.pdf

Tal como se mencionó, entre las observaciones más fuertes está el cuestionamiento a la credibilidad del presupuesto, debido a la no inclusión de la totalidad de los ingresos y de los gastos a ejecutarse, en el proyecto que se presenta a votación en la Asamblea Legislativa, es decir, que muchas transacciones son aprobadas en el transcurso del ejercicio fiscal, escapando de la aprobación ex-ante del poder legislativo, quedando la ejecución presupuestaria condicionada a que se aprueben dichas partidas adicionales. En los párrafos siguientes se hace un análisis en detalle de cada una de las observaciones mencionadas.

A) INGRESOS SOBREVALUADOS

Respecto de los ingresos, los proyectos de presupuesto consideran los ingresos tributarios brutos (sin restar las devoluciones) y, al mismo tiempo, no incluyen en los gastos la totalidad de las devoluciones de impuestos a realizarse, con lo que se crea una “burbuja de cobertura presupuestaria ficticia”, al reflejar un ingreso sobrevaluado y un gasto subvaluado, derivando en la necesidad de emitir deuda de corto plazo para cubrir las brechas financieras que surgen cuando los contribuyentes solicitan sus devoluciones.

La necesidad de emitir deuda surge del hecho de asignar presupuestariamente los recursos de la “burbuja” para financiar otros destinos del gasto, con lo que se logra el equilibrio financiero al momento de la aprobación legislativa, sin embargo, esos recursos ya han sido comprometidos, pues son propiedad de los contribuyentes a quienes se les retiene impuestos en exceso en un año y en el transcurso del ejercicio fiscal siguiente solicitan el respectivo reintegro, viéndose la tesorería en problemas de liquidez para hacer efectivas las devoluciones, por lo que la solución es emitir Letras del Tesoro (LETES). La tabla 1 muestra como en el período 2007-2010, el gobierno central dejó fuera del presupuesto un promedio de US\$130 millones anuales en devoluciones de impuestos, generando esa misma cantidad como disponibi-

DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS SEGÚN EL PRESUPUESTO
(MILLONES DE US\$)

TABLA
01

DESCRIPCIÓN	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Ingresos trib. pptados.	1,880.3	2,047.6	2,256.1	2,545.2	2,796.5	3,210.3	3,053.7
Devoluciones pptadas.	45.8	79.0	49.5	49.5	61.6	72.4	71.2
Disponibilidad ppto.	1,834.5	1,968.6	2,206.6	2,495.7	2,734.9	3,137.9	2,982.5
Ingresos trib. pptados.	1,880.3	2,047.6	2,256.1	2,545.2	2,796.5	3,210.3	3,053.7
Devoluciones reales	105.3	97.7	85.9	156.4	203.8	226.7	188.8
Disponibilidad real	1,775.0	1,949.9	2,170.2	2,338.8	2,592.7	2,983.6	2,864.9
Brecha (burbuja)	59.5	18.7	36.4	106.9	142.2	154.3	117.6

Fuente: cálculos propios con base a datos del Ministerio de Hacienda.

SUBSIDIOS PRESUPUESTADOS Y EJECUTADOS
(MILLONES DE US\$)

TABLA
02

AÑO	SUBSIDIO GLP			SUBSIDIO ELECTRICIDAD			SUBSIDIO TRANSPORTE			TOTAL
	VOTADO	EJEC.	DIFER.	VOTADO	EJEC.	DIFER.	VOTADO	EJEC.	DIFER.	DIFER.
2004	16.6	46.2	29.6	0.0	40.6	40.6	0.0	0.0	0.0	70.2
2005	16.6.8	55.6	30.9	5.0	32.2	27.2	8.9	8.9	8.9	75.1
2006	16.6	94.5	77.9	5.0	43.2	38.2	22.1	22.1	14.1	130.2
2007	16.6	104.3	87.7	5.0	34.0	29.0	4.1	4.1	4.1	120.8
2008	16.6	136.8	120.2	15.0	55.4	40.4	44.8	44.8	44.8	205.4
2009	16.6	83.4	66.8	15.0	86.5	71.5	78.8	78.8	78.8	186.3
2010	16.6	135.6	119.0	15.0	90.5	75.5	48.0	48.0	48.0	223.5

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de hacienda (presupuestos votados e informes de la Gestión Financiera del Estado)

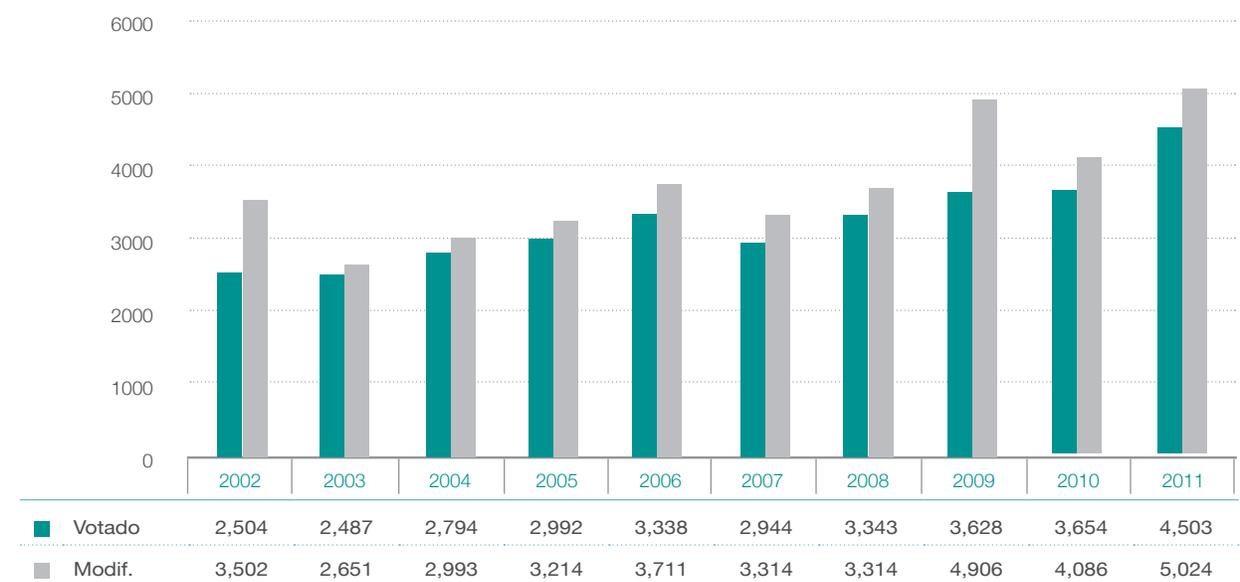
alidad ficticia de recursos que son utilizados para otros fines.

B) GASTOS SUBVALUADOS

Por el lado del gasto, la práctica de no incluir en el presupuesto la totalidad de los compromisos no es nueva, pues al analizar los montos votados respecto a los modificados² (ver Gráfico 1), puede notarse que en los últimos nueve años (2002-2010), el comportamiento ha sido el mismo: el presupuesto modificado siempre ha sido mayor

al votado en un promedio del 16% todos los años (US\$486 millones) y en algunos casos como en 2002 y 2009, el exceso es de 40% (US\$998 millones) y 35% (US\$1,278 millones), respectivamente. En 2011, la tendencia es similar, pues al mes

2 El presupuesto "votado" es el proyecto que es aprobado por la Asamblea Legislativa y el "modificado" es el monto del presupuesto luego de todas las modificaciones que se aprueban a lo largo del ejercicio fiscal.



Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda
 Nota: El valor modificado de 2011 es hasta el mes de noviembre de dicho año.

de noviembre, el presupuesto ya acumulaba modificaciones por US\$520 millones.³

Ahora bien, el exceso de gastos de 2002 se justifica por lo ocurrencia de los terremotos de 2001, desastres que trajeron como consecuencia un incremento coyuntural del gasto público para atender la reconstrucción de la infraestructura pública dañada y programas sociales para la población damnificada. No sucede lo mismo con el año 2009, que si bien es cierto, fue el año en que la crisis económica global impactó más fuerte la economía nacional, el presupuesto de gastos se aumentó en un 35%, como ya se apuntó. Por el contrario, los ingresos totales se contrajeron en un 7.9%, lo que llevó a un incremento del déficit fiscal hasta cerrar en 5.7% del PIB.

3 Portal de Transparencia Fiscal del Ministerio de Hacienda, con cifras preliminares al mes de noviembre de 2011 (www.transparenciafiscal.gob.sv).

La modificación de presupuesto ante demandas imprevistas pareciera lógica si se tratara de situaciones verdaderamente no previstas, como sucedió en 2001 y 2002, ejercicios afectados por los terremotos u otros años en que también han ocurrido desastres naturales. También es válido si se tratara de rubros de gasto comprensiblemente imprevistos; pero en la realidad, las modificaciones se refieren a gastos catalogados como “ineludibles”⁴ que ya están previstos desde el primer momento de la formulación del presupuesto

4 Los gastos ineludibles son las partidas presupuestarias que tienen una destinación específica y que son definidas por la Constitución o por otras leyes especiales. Entre estas están el presupuesto de la Corte Suprema de Justicia, el FODES, así como los presupuestos del Órgano Legislativo y la Corte de Cuentas. Se consideran también ineludibles el gasto en remuneraciones, el pago de intereses de la deuda, entre otros.

y por diversas razones no son incluidos en el proyecto enviado a la Asamblea Legislativa.

Precisamente, todos los años, incluyendo el presupuesto para 2012, el gobierno justifica las diferencias entre los presupuestos votado y modificado en el hecho que en el transcurso del ejercicio surgen demandas de recursos por necesidades apremiantes que es necesario financiar. El problema es que, tal como ya se indicó, generalmente estas necesidades se refieren a rubros de gasto “ineludibles”, por lo que la Asamblea Legislativa se enfrenta a una disyuntiva de rechazar la modificación solicitada por el Ministerio de Hacienda y dejar desfinanciados importantes programas sociales, como los subsidios a servicios básicos (energía eléctrica, gas licuado de petróleo, transporte público, transferencias monetarias a la población en extrema pobreza), programas del área educativa (alimentación escolar), seguridad pública, entre otros; o bien ceder ante los requerimientos del Ejecutivo, que es lo que sucede en la mayoría de los casos.

Como ejemplo de lo anterior, la Tabla 2 muestra el caso de los subsidios a servicios básicos: como puede observarse, todos los años se presupuestan valores menores al monto que se ejecuta realmente, llegando algunas veces a no asignar recursos a ciertos destinos.

Dicha asignación presupuestaria “subvaluada”, que al compararla con el valor ejecutado genera una brecha de financiamiento que año con año muestra una tendencia alcista, no se debe al desconocimiento del comportamiento real de tales rubros de gasto ni a situaciones imprevistas, ya que son gastos que cuentan una clara tendencia histórica de acuerdo al desempeño de las variables que los determinan, para el caso de los tres subsidios mencionados, el precio internacional del petróleo, mismo que es tomado de las proyecciones de mediano plazo del Fondo Monetario Internacional.

De la misma forma como se ha demostrado la discrepancia de los tres principales subsidios a los servicios básicos sucede con otras partidas de gasto en las áreas de educación, segu-

ridad, obras públicas y otras instituciones públicas. Estas se suman a la brecha generada por la subvaluación de las devoluciones de impuestos, derivando en mayores necesidades de financiamiento y problemas de liquidez en el transcurso del ejercicio fiscal, que terminan en las ya citadas modificaciones al presupuesto, que incluyen asimismo nuevas emisiones de deuda pública, especialmente deuda de corto plazo, la que después de cierto número de años es convertida en deuda de largo plazo.

3. ANÁLISIS DEL PRESUPUESTO 2012

El Presupuesto General del Estado para el ejercicio 2012 fue aprobado por la Asamblea Legislativa el 23 de noviembre de 2011 y así como ha sucedido en los últimos diez años, dicho presupuesto aprobado presenta los mismos vicios e inconsistencias que le restan credibilidad y transparencia al instrumento de política y genera confusión y desconfianza entre los agentes económicos, lo que se refleja en menor inversión y consumo por parte de éstos.

En dicho contexto, la Tabla 3 muestra, como ejemplo, una comparación entre los valores de algunas partidas aprobadas por la Asamblea Legislativa y el promedio ejecutado en los últimos cuatro años, y que, de no existir medidas de política orientadas a cambiar las reglas actuales, podría suponerse que sería un acercamiento al gasto real en 2012.

El análisis arroja que solo para los rubros de devoluciones y subsidios a servicios básicos, en 2012 se generará una diferencia sin cobertura presupuestaria de aproximadamente US\$370 millones. A esta diferencia deben sumarse las brechas generadas por otras partidas no incluidas en el presupuesto votado pero que de acuerdo a la tendencia histórica tienen una alta probabilidad de ejecución: en las áreas de educación, salud, seguridad pública y otras dedicadas a ejecutar programas sociales.

CONCEPTO	VALOR PPTO. 2012	PROM. ÚLTIMOS 4 AÑOS	DIFERENCIA (BRECHA)
Devolución de IVA	15.0	172.0	-157.0
Devoluciones ISR	5.0	57.0	-52.0
Subsidio GLP	62.0	129.0	-67.0
Subsidio electricidad	0.0	80.0	-80.0
Subsidio transporte	43.0	57.0	-14.0
Total	125.0	495.0	-370.0

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda.

Estas últimas no pueden distinguirse en las cifras publicadas por el Ministerio de Hacienda debido a la escasa información del presupuesto respecto de los programas específicos de gasto, lo que basa su explicación en otra falla cuestionada por el estudio PEFA de 2009: la estructura presupuestaria no tiene una desagregación sub-funcional o programática conforme con las normas de Clasificación de las Funciones de las Administraciones Públicas (CFAP) de las Naciones Unidas (ECORYS, 2009), lo cual se constituye en un obstáculo a la transparencia y la rendición de cuentas, por cuanto la ejecución financiera se muestra en forma agregada en grandes rubros de gasto, lo que posibilita que las instituciones del gobierno puedan manejar los recursos de manera discrecional.

Regresando al financiamiento, tal como ha sucedido en los años anteriores, en 2012, una parte de dicha brecha sin cobertura sería financiada con recursos provenientes de nuevos préstamos de apoyo presupuestario y otra considerable proporción sería financiada con deuda de corto plazo, elevando con ello el saldo de la deuda pública y acercando las finanzas públicas al umbral de la insostenibilidad.

Otro instrumento de política extrapresupuestaria instituido por el gobierno en los últimos años

y que seguirá en 2012, es el uso de las “Notas de Crédito del Tesoro Público”, que son instrumentos utilizados por el Ministerio de Hacienda para efectuar el pago de reintegros IVA a exportadores, subsidio del gas licuado de petróleo y otras devoluciones, lo que libera recursos de manera transitoria.

Las Notas de Crédito del Tesoro Público son títulos valores negociables que los contribuyentes pueden utilizar para realizar pagos de impuestos o bien redimirlos por dinero en efectivo a los 180 días de la emisión. En este caso, por tratarse también de instrumentos de deuda de corto plazo, profundizan el problema de las burbujas de cobertura presupuestaria ficticias, creando los incentivos perversos en el gobierno para aumentar el gasto en otros rubros de manera irresponsable e indisciplinada.

4. CAUSAS Y EFECTOS EN LA SOSTENIBILIDAD FISCAL

En la realidad, las razones del comportamiento poco transparente del Ministerio de Hacienda están relacionadas con el problema de “déficit crónico” de las finanzas públicas del país, situación que existe desde hace más de cuatro décadas⁵ y que se debe principalmente a debili-

dades estructurales del sistema impositivo, la rigidez del gasto y a problemas de eficiencia en la ejecución del mismo; aunque debe reconocerse que también han incidido los gastos imprevistos ocasionados por los desastres naturales y recientemente la crisis económica de 2009.

Al respecto, el Ministerio de Hacienda realiza un trabajo permanente de programación financiera que abarca de tres a cinco años y que es avalado por el Fondo Monetario Internacional,⁶ de tal modo que al momento de presentar el proyecto de presupuesto anual a la Asamblea Legislativa, el Ejecutivo cuenta con una aproximación bastante precisa del total de gastos a ejecutar en el siguiente año.

En el ejercicio de programación financiera se determinan las verdaderas necesidades de financiamiento de todo el sector público, pero en la mayoría de los casos, los ingresos propios no son suficientes y no se cuenta con las fuentes de los recursos necesarios para cubrir las brechas resultantes, por lo que la estrategia de política es dejar fuera del presupuesto las partidas presupuestarias que sea necesario a fin de reflejar un aparente equilibrio de los egresos con los ingresos preliminarmente confirmados (ingresos tributarios, no tributarios, donaciones y desembolsos de préstamos ya contratados).

A continuación, cuando el ejercicio fiscal está ya en ejecución, tal como ya se apuntó, entre las alternativas que el gobierno ha utilizado con más frecuencia para hacer frente a los pro-

blemas de liquidez generados por las brechas de financiamiento o “burbujas financieras” están los préstamos de apoyo presupuestario de organismos financieros multilaterales (BID y Banco Mundial) y la emisión de LETES, instrumento que nace de la Constitución misma y que tiene su base legal operativa en la Ley del Presupuesto General del Estado de cada año, en la que se autoriza al Ministerio de Hacienda para que, ante las deficiencias temporales de caja derivadas del ciclo natural de ingresos y gastos, emita títulos de deuda hasta por un porcentaje determinado de los ingresos corrientes del ejercicio;⁷ sin embargo, esta deuda debe amortizarse inmediatamente en los períodos en que se obtengan superávits de la caja fiscal, condición que no siempre se cumple, ya que el gobierno se encuentra en una situación permanente de iliquidez.

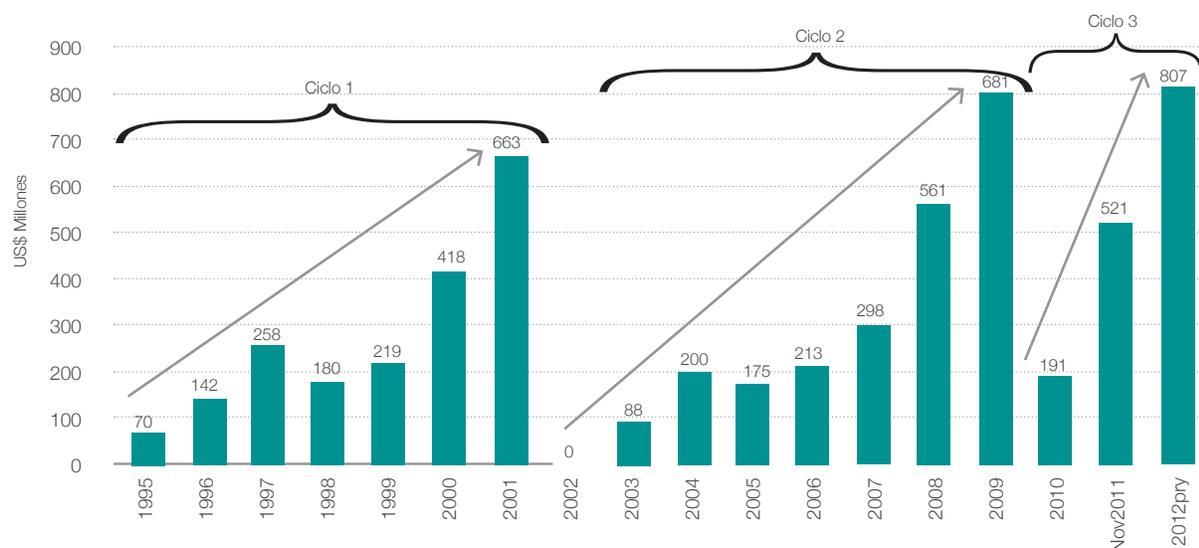
Al respecto, como lo sostiene FUNDE (2011),⁸ desde 1995 hasta 2009, la emisión de LETES ha constituido una “bola de nieve cíclica” para el Estado, que se va generando al hacer colocaciones por un monto mayor a las amortizaciones, tal como sucedió en los años 1995-2001 y 2003-2009, exceptuando 1998, 2001 y 2005. El saldo, al alcanzar un monto elevado es reestructurado a deuda de mediano o largo plazo mediante la emisión de bonos. Este ciclo ha durado siete años y la operación de reestructuración se ha realizado en 2002 y en 2009. En estos casos, la Asamblea Legislativa, debido a que las finanzas públicas han estado en una grave situación de iliquidez, no ha tenido otra alternativa más que autorizar la reestructuración y con ello convertir

5 FUNDE Pérez, Carlos, et. al; “Propuestas para la construcción de un entendimiento nacional en materia fiscal”, marzo 2012, FUNDE (2011); “Propuestas para la construcción de un entendimiento nacional en materia fiscal”; en proceso.

6 Esta programación es elaborada tomando como base el desempeño histórico de cada uno de los rubros que componen el estado de situación financiera del sector público y considerando una serie de supuestos macroeconómicos para el período a proyectar.

7 En los últimos años, la Ley de Presupuesto General del Estado ha autorizado al Ministerio de Hacienda a emitir deuda de corto plazo hasta por el 40% de los ingresos corrientes.

8 FUNDE (2011); “Importancia de una ley de endeudamiento público en El Salvador”; en Documentos de trabajo sobre transparencia fiscal en El Salvador, FUNDE, San Salvador, Marzo de 2011.



Fuente: Elaboración propia con base en datos del Ministerio de Hacienda.

en deuda soberana el financiamiento de gastos corrientes.

En 2010 y 2011, el saldo de las LETES ha tenido un incremento muy acelerado, elevando su saldo a US\$521 millones al mes noviembre de 2011,⁹ con lo que existe una alta probabilidad de que el ciclo de reestructuración se reduzca a tres años en esta ocasión (Ver Gráfico 2), ya que, si se asume por ejemplo que la brecha no financiada del presupuesto 2012 sea como mínimo de US\$370 millones, tal como se ilustra en la Tabla 3, y el gobierno mantiene su preferencia por la deuda de corto plazo para cubrir dicha necesidad de recursos —supóngase un 80% del monto indicado—, ésta superaría los US\$800 millones al final de 2012 (3.3 puntos del PIB), volviéndose dicha carga insostenible para el Estado, tal como

sucedió en 2009. Esto llevaría al Órgano Ejecutivo a negociar una vez más con la Asamblea Legislativa la emisión de nuevos bonos a largo plazo para reestructurar el saldo de LETES existente.

Al convertirse estos ciclos en una práctica permanente por parte del Estado, se pone en riesgo la sostenibilidad de las finanzas públicas en el mediano plazo, por cuanto el gobierno no tiene la capacidad de generar los suficientes recursos propios para financiar sus gastos fundamentales, debiendo recurrir siempre al endeudamiento y cada año llegando a un mayor flujo de deuda de corto plazo.

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En los apartados anteriores se ha mostrado una reseña del comportamiento global del presupuesto del gobierno central en los últimos 10 años, así como las partidas más identificables en las que se

9 Perfil de deuda del SPNF, disponible en www.transparenciafiscal.gob.sv

han producido diferencias sustanciales entre los valores del presupuesto aprobado originalmente por la Asamblea Legislativa y los montos modificados durante el ejercicio o ejecutados realmente.

El resultado es una cultura de practicar sustanciales modificaciones al presupuesto en el transcurso del ejercicio, que atentan contra la credibilidad y transparencia de dicho instrumento de política y crean desconfianza en los agentes económicos, quienes reciben mensajes erróneos de parte de las autoridades que manejan la política fiscal del país, induciéndolos por ende a tomar muchas veces decisiones equivocadas en el ámbito de la inversión y el consumo, lo que se refleja en los problemas de competitividad del país.

Este comportamiento irregular por parte de las autoridades fiscales es también una amenaza directa a la sostenibilidad de las finanzas públicas, por cuanto el presupuesto oculta la falta de capacidad del gobierno para generar recursos propios suficientes para financiar sus gastos más básicos, obligándose a recurrir permanentemente al endeudamiento público.

Ante ello, debe ponerse en marcha una nueva disciplina en la formulación del presupuesto, siendo el proyecto de ley para el ejercicio 2013 el indicado para comenzar una nueva etapa de transparencia: éste, como el principal instrumento de la política fiscal del país debe contener la totalidad de las operaciones de ingresos y gastos a ejecutarse en el ejercicio, lo que significa:

- Los ingresos tributarios presupuestados deben ser netos. Esto puede hacerse de dos formas: o restando directamente las devoluciones a los ingresos tributarios estimados o incluyendo los ingresos brutos y las devoluciones completas y debidamente estimadas como gastos.

- Adicionalmente, y en sintonía con lo anterior, debe incluir la totalidad proyectada de las partidas de gastos en concepto de subsidios, programas sociales, seguridad y otros considerados “ineludibles” y que por razones de falta de cobertura presupuestaria no se incluyen.

El resultado de incluir en el presupuesto la totalidad de las operaciones del ejercicio fiscal es la obtención de necesidades de financiamiento reales, lo que permitirá que el gobierno gestione las fuentes de recursos con antelación, eliminándose el incentivo perverso de utilizar la deuda de corto plazo (LETES) y Notas de Crédito del Tesoro Público (NCTP) para financiar las “burbujas ficticias” generadas en la actualidad. De esta forma, si una partida de gasto está incluida en el presupuesto es porque ya se ha asegurado su financiamiento total y lo que no esté es porque no se ha programado para ejecución. Finalmente, si en el curso del ejercicio surgen imprevistos, estos serían efectivamente situaciones contingenciales no consideradas al momento de la formulación presupuestaria y que pueden financiarse con las partidas destinadas para tales fines.

De manera específica, para el ejercicio 2012, que de hecho ya está en ejecución, el gobierno debería transparentar las modificaciones presupuestarias a realizarse, ya que es de esperarse que desde el mismo mes de enero se realicen cambios. En esta línea de acción, se debe publicar en el sitio web del Ministerio de Hacienda y a través de los principales medios de comunicación, cada una de las modificaciones aprobadas por la Asamblea Legislativa, a fin de generar esa credibilidad y certeza jurídica que en los años anteriores se ha visto cuestionada.

07

**ANÁLISIS Y TRANSPARENCIA DEL CICLO
PRESUPUESTARIO EN EL SALVADOR**

ÁREA DE MACROECONOMÍA Y DESARROLLO

1.	Introducción	107
2.	Resumen ejecutivo.....	108
3.	El sistema presupuestario salvadoreño	111
	3.1. Generalidades	111
	3.2. Marco Normativo.	112
	3.3. Principios aplicables al Presupuesto en El Salvador	114
	3.4. Técnica presupuestaria aplicada en El Salvador:	
	Presupuesto por Áreas de Gestión.....	115
	3.5. Estructura del Presupuesto Salvadoreño	116
	3.6. Composición del Sector Público No Financiero	
4.	Proceso presupuestario salvadoreño	117
	4.1. Formulación	117
	4.2. Aprobación.....	119
	4.3. Ejecución.....	120
	4.4. Seguimiento y Evaluación	121
5.	Transparencia presupuestaria y rendición de cuentas	123
6.	Conclusiones y recomendaciones.....	126
	6.1. Conclusiones	126
	6.2. Recomendaciones	127

1. INTRODUCCIÓN

El Presupuesto es un importante instrumento de la Política Económica del país. Entre sus principales funciones se encuentran ofrecer a los agentes económicos previsiones de calidad para la toma de sus decisiones, servir como un medio para la transparencia, la rendición de cuentas y exigencia de responsabilidades. También permite asegurar la consistencia de los ingresos y gastos públicos con las variables macroeconómicas básicas a mediano y largo plazo, así como con los objetivos generales de la política económica.

El presupuesto público es el resumen sistemático, confeccionado en períodos regulares, de las previsiones obligatorias de los gastos que plasman la acción del Gobierno y de las estimaciones de los ingresos para cubrir dichos gastos; y es importante que éste sea analizado bajo los siguientes enfoques:

PERSPECTIVA FORMAL (TÉCNICO-CONTABLE)

Es un documento contable que presenta los ingresos y gastos que se proyectan en el ejercicio, siguiendo cualquiera de las técnicas que han sido ensayadas para la institución presupuestaria; para el caso de El Salvador, la técnica del presupuesto es por áreas de gestión.

PERSPECTIVA JURÍDICA

Es una ley ordinaria y como tal su régimen de elaboración, tramitación y contenido se rige por las normas generales previstas en la Constitución, con las singularidades que derivan de sus especiales características. Además, existe un amplio marco jurídico, desde la Constitución hasta normas de inferior rango, que regula los diversos aspectos de la institución presupuestaria.

PERSPECTIVA POLÍTICO-ECONÓMICA

Es uno de los instrumentos más importantes de la política económica, además de que, la elaboración del presupuesto está sujeta a un marco de racionalidad económica, definido por:

- El contexto macroeconómico general.
- Las orientaciones y directrices a medio plazo de la política económica del Gobierno.
- Los objetivos, prioridades y medidas de política presupuestaria.

El presupuesto es el reflejo de la actividad financiera del Sector Público, definida como el conjunto de decisiones económicas, que comparte la realización de los programas de ingresos y gastos del Estado.

La relación que existe entre el buen gobierno y mejores resultados económicos y sociales es cada

vez más reconocida. La transparencia, entendida como apertura con respecto a las intenciones, formulación e instrumentación de la política pública,¹ es un elemento clave del buen gobierno.

De ahí que, considerando que el presupuesto es el documento de política pública más importante con el que cuenta un gobierno, la transparencia presupuestaria es un elemento necesario para que exista una rendición de cuentas efectiva, una mejor democracia y para que más ciudadanos confíen en el quehacer gubernamental. Además, la transparencia presupuestaria contribuye al mejoramiento de políticas públicas y a la reducción de la corrupción. Cuando existe mayor información pública sobre cómo se están utilizando los recursos y una mayor apertura hacia la participación ciudadana, existen incentivos para que se produzcan mejores políticas públicas que reflejen con mayor fidelidad las preferencias de la ciudadanía.

El contenido del presupuesto debe ser ampliamente difundido, ya que constituye el esfuerzo del gobierno por atender los servicios que le han sido asignados, los cuales son financiados con las contribuciones de todos los ciudadanos, a través del pago de sus impuestos. La transparencia presupuestaria es un recurso clave para que la ciudadanía pueda desarrollar una influencia en la administración pública, al promover un equilibrio en la relación de poder entre gobernantes y gobernados (al someter al primero a la crítica, escrutinio público y control social) y al compensar las asimetrías de información.

En el presente documento, la Fundación Nacional para el Desarrollo realiza un recorrido por el Sistema Presupuestario Salvadoreño, pasando por las fases del ciclo presupuestario, con el objetivo primordial de identificar acciones y propuestas que contribuyan a mejorar la transparencia presupuestaria en El Salvador.

1 OCDE Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria.

2. RESUMEN EJECUTIVO

El Presupuesto General del Estado de la República de El Salvador, contiene las asignaciones financieras que en concordancia con los objetivos y metas del programa de gobierno, se requieren para la ejecución de proyectos orientados a satisfacer las necesidades sociales básicas de la población, así como a dar un mayor impulso a la actividad económica a través de la inversión pública, con el fin de mejorar la calidad de vida de los salvadoreños en un marco de estabilidad macroeconómica.

El Presupuesto de Ingresos del Sector Público no Financiero, comprende los Ingresos Tributarios y no Tributarios; los ingresos propios a cargo de las Instituciones Descentralizadas; los ingresos generados por las operaciones de las Empresas Públicas no Financieras y los recursos provenientes de la gestión de crédito público y donaciones, que sirven para completar el financiamiento del Presupuesto.

De acuerdo al marco legal vigente, el presupuesto de El Salvador considera tres tipos de presupuestos: Presupuesto General del Estado, Presupuestos Especiales y Presupuestos Extraordinarios; y todos los aspectos relativos que los regulan están contenidos en la Constitución, la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado y su Reglamento, así como otras normas de carácter administrativo que complementan en marco regulatorio en que se circunscribe el presupuesto.

El presupuesto salvadoreño se rige por siete principios (Programación, Equilibrio, Racionalidad, Universalidad, Transparencia, Flexibilidad y Difusión), que constituyen los postulados básicos que rigen durante todo el ciclo presupuestario y aplica la técnica del Presupuesto por Áreas de Gestión, que tiene como objetivo que las instituciones identifiquen en la estructura de sus presupuestos los destinos de la asignación de recursos de una forma agregada; sin embargo, en la práctica no permite la identificación clara de los programas ejecutados por las entidades públicas ni

la vinculación de resultados con las asignaciones presupuestarias.

La expresión presupuestaria de cada institución del Sector Público se conforma en Unidades Presupuestarias y Líneas de Trabajo que constituyen los niveles de la estructura presupuestaria en los que se realiza la asignación de recursos, se determina la responsabilidad en la gestión presupuestaria y se realiza el seguimiento y evaluación de los resultados presupuestarios; pero no permiten vincular claramente las asignaciones presupuestarias con los resultados, lo que dificulta la transparencia y rendición de cuentas del gasto público.

El proceso presupuestario salvadoreño comprende las etapas de Formulación, Aprobación, Ejecución, Seguimiento y Evaluación del Presupuesto, fases que se realizan durante los ejercicios fiscales previo y vigente.

La etapa de Formulación es la fase del Ciclo Presupuestario durante la cual, las instituciones públicas elaboran los planes anuales de trabajo y los respectivos proyectos de presupuesto y salarios correspondientes al ejercicio financiero fiscal $n+1$; que para el caso salvadoreño, está dominada por una práctica incrementalista año con año, de manera que en la mayoría de los casos simplemente se toma como referencia el presupuesto del año anterior y sobre esta base se proyecta un incremento porcentual asociado a la inflación, al crecimiento inercial de la economía y al incremento de la plantilla de personal, cuando es el caso. Lo anterior no asegura eficiencia y transparencia en la asignación y el uso de los recursos, ni propicia la participación ciudadana en la identificación y propuesta de necesidades de la población para la asignación de recursos.

La aprobación de la Ley de Presupuesto General del Estado, Presupuestos Especiales y la Ley de Salarios, así como el máximo de deuda flotante en que el Ministerio de Hacienda puede incurrir para solventar las deficiencias temporales de efectivo compete a la Asamblea Legislativa y requiere de mayoría simple (la mitad más uno de los diputados propietarios). Esta es una etapa

que se concentra más en una discusión y negociación política, que en una verdadera revisión de las asignaciones de cara a las necesidades prioritarias de la población.

La Ejecución es la fase del Ciclo Presupuestario que implica la toma de las decisiones necesarias para la aplicación de los recursos a fin de obtener los resultados esperados; comprende la programación de la ejecución presupuestaria y la movilización de los recursos presupuestados tanto por el lado de ingresos como de los gastos. La ejecución del presupuesto en El Salvador se caracteriza por una relativa autonomía operativa de los entes gestores, acompañada por un control de los compromisos y de la deuda flotante por el nivel central y tiene una marcada atención en el control de las modificaciones presupuestarias, que en los últimos años oscilan el 12% de incremento con relación al presupuesto votado. Las instituciones presentan un nivel de ejecución arriba del 95% del presupuesto modificado, lo que indica que las estimaciones comprendidas en el presupuesto votado son menores a las necesidades reales; sin embargo, ante la ausencia de una vinculación entre recursos y resultados, no es posible valorar si los incrementos al presupuesto, son estrictamente necesarios para la prestación de servicios públicos.

El Seguimiento y Evaluación del Presupuesto comprende la fase del ciclo presupuestario en que se examina en forma continua el cumplimiento de los objetivos y metas establecidos; sin embargo, se considera que El Salvador no ha desarrollado el seguimiento y evaluación del presupuesto; el seguimiento que actualmente se realiza es puramente financiero, debido a que no se cuenta con indicadores de resultados e índices de gestión establecidos y alineados al presupuesto.

El Ministerio de Hacienda cuenta con el Portal de Transparencia Fiscal² como el principal mecanismo para publicar información relativa a cada

2 www.transparenciafiscal.gob.sv

una de las fases del ciclo presupuestario, en el cual se pone a disposición de la ciudadanía información sobre los proyectos de presupuesto, presupuestos aprobados, informes de seguimiento de la ejecución presupuestaria e informes de liquidación del presupuesto, entre otros. También se publica una Guía del Presupuesto para el Ciudadano que explica de manera simple el contenido del presupuesto aprobado.

El Índice de Presupuesto Abierto (IBP, por sus siglas en inglés) para el año 2010,³ que es la evaluación más reciente disponible en temas de transparencia presupuestaria, otorga a El Salvador un puntaje de 37 puntos de un máximo de 100, e indica que el gobierno provee al público información mínima sobre las actividades presupuestarias y financieras evaluadas,⁴

Según los resultados de la evaluación, la calificación de El Salvador aumentó desde el 2006 (28) al 2008 (37), pero se mantuvo constante entre el 2008 y el 2010. El aumento entre el 2006 y el 2008 se debió en gran medida a la publicación de la Política Presupuestaria en el sitio web del Ministerio de Hacienda (www.mh.gob.sv). Esta evaluación fue realizada previo al lanzamiento del Portal de Transparencia Fiscal.

En este documento, se presentan recomendaciones para fortalecer la transparencia y rendición de cuentas en el ciclo presupuestario salvadoreño:

1. Para consolidar un sistema presupuestario eficaz y mejorar el rendimiento de los recursos

3 <http://internationalbudget.org/what-we-do/open-budget-survey/country-info/?country=sv>

4 La Encuesta de Presupuesto Abierto del International Budget Partnership evalúa la disponibilidad al público de los ocho documentos presupuestarios y la exhaustividad de los datos contenidos en estos documentos. La Encuesta también evalúa la vigilancia del presupuesto ejercida por el poder legislativo y la institución superior de auditoría (ISA) y también las oportunidades disponibles al público para participar en el proceso de decisión acerca del presupuesto.

fiscales, así como la calidad del gasto público; es de vital importancia que el gobierno de El Salvador fortalezca la planificación financiera de mediano plazo, desarrollando marcos de gasto a nivel agregado e institucional para más de un ejercicio financiero fiscal.

2. El cambio de la técnica presupuestaria por áreas de gestión a una presupuestación por programas, es un factor determinante para avanzar en un modelo de presupuesto por resultados.
3. Los programas presupuestarios deben ser formulados sobre la base de una identificación clara de las necesidades de la población, que permitan un adecuado seguimiento y evaluación de los resultados e impactos en la población; con lo cual, además de generar valor público, se lograría una mayor transparencia en el manejo de los fondos públicos.
4. Es importante que el gobierno fortalezca los mecanismos utilizados para la estimación de ingresos y gastos a ser incluidos en el presupuesto, con la finalidad de que sean lo más cercanos a las necesidades reales de recursos requeridos durante la fase de ejecución presupuestaria; y reducir las necesidades de modificaciones que significan incrementos al presupuesto durante la ejecución.
5. Una pieza clave para la concretización de un sistema presupuestario eficaz y eficiente es la implementación de un sistema de seguimiento y evaluación de políticas y programas públicos que vincule indicadores con los procesos, instrumentos y definiciones de actores institucionales, a fin de que se pueda contar con información sobre el cumplimiento de las metas, y sobre las razones de las diferencias observadas entre resultados planeados y obtenidos.
6. El gobierno de El Salvador debe complementar las prácticas orientadas a fortalecer el sistema presupuestario, con una mayor participación ciudadana, que posibilite que los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil, opinar e incidir significativamente en

todas las fases del proceso presupuestario.

7. El Salvador debe continuar avanzando en transparentar la gestión del presupuesto público y la rendición de cuentas, superando el reto de simplificar la forma en que la información es puesta a disposición de la ciudadanía, facilitar el acceso a la misma y realizar grandes esfuerzos por crear cultura fiscal y presupuestaria en la población.

3. EL SISTEMA PRESUPUESTARIO SALVADOREÑO

3.1. GENERALIDADES

El Presupuesto General del Estado de la República de El Salvador, contiene las asignaciones financieras que en concordancia con los objetivos y metas del programa de gobierno, se requieren para la ejecución de proyectos orientados a satisfacer las necesidades sociales básicas de la población, así como a dar un mayor impulso a la actividad económica a través de la inversión pública, con el fin de mejorar la calidad de vida de los salvadoreños en un marco de estabilidad macroeconómica.

El Presupuesto de Ingresos del Sector Público no Financiero, comprende los siguientes recursos, que a su vez se traducen en las principales metas u objetivos de ingresos:

Los Ingresos Tributarios y no Tributarios, que se estimen percibir durante el ejercicio financiero fiscal, por las entidades facultadas para recaudar recursos financieros.

Los ingresos propios a cargo de las Instituciones Descentralizadas y que son generados por la aplicación de tasas, tarifas y ventas de bienes y servicios prestados, incluyendo aquellos que se generen por actividades distintas a la propia razón de ser institucional.

Los ingresos generados por las operaciones de las Empresas Públicas no Financieras.

Los recursos provenientes de la gestión de crédito público y donaciones, que sirven para

completar el financiamiento del Presupuesto. Las fuentes financieras comprenderán la captación de flujos financieros provenientes de las operaciones de endeudamiento interno y externo. Las estimaciones para dicha captación se efectuarán en base a operaciones debidamente concertadas y aprobadas.

La consolidación del Presupuesto de Ingresos se realiza en el Ministerio de Hacienda y se aprueba en forma conjunta con el Presupuesto de Egresos del Gobierno Central e Instituciones Descentralizadas.

El Presupuesto de Gestión del Gobierno Central e Instituciones Descentralizadas se realiza sobre la base de efectuar la estimación de los recursos financieros, principalmente en función de los servicios necesarios para el mejor desarrollo de las funciones que le corresponde desarrollar a las instituciones públicas, así como la naturaleza de sus actividades y los servicios que le corresponde proporcionar a la sociedad, de acuerdo a la razón de ser de la entidad.

El Presupuesto de El Salvador de acuerdo al marco legal vigente, considera tres tipos de presupuestos: Presupuesto General del Estado, Presupuestos Especiales y Presupuestos Extraordinarios. El Presupuesto General del Estado conformado por los ingresos a cargo del Tesoro Público y los gastos de las 24 Instituciones del Gobierno Central, que incluyen las transferencias a las instituciones descentralizadas que reciben subvención del Estado. Los Presupuestos Especiales corresponden a las Instituciones Descentralizadas no Empresariales y Empresas Públicas; y los Presupuestos Extraordinarios, son aprobados por la Asamblea Legislativa para más de un ejercicio financiero fiscal y son destinados para obras de interés público o administrativo, o para la consolidación o conversión de la deuda pública.

Este último caso es un mecanismo previsto en la Constitución de la República, a fin de que si el Gobierno lo estima pertinente, pueda solicitar la aprobación de un presupuesto para varios años, en el cual se consideren las asignaciones presu-

GOBIERNO CENTRAL	INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS	EMPRESAS PÚBLICAS
<ul style="list-style-type: none"> • Órgano Legislativo • Órgano Judicial • Presidencia de la República • Ministerios • Ministerio Público (Fiscalía, Procuraduría General Procuraduría de Derechos Humanos) • Corte de Cuentas • Tribunal Supremo Electoral • Tribunal del Servicio Civil • Consejo Nacional de la Judicatura • Tribunal de Ética 	<p>Hospitales nacionales y otras instituciones adscritas a los diferentes ministerios:</p> <ul style="list-style-type: none"> RNPN ISNA CNR, ISSSS Bienestar Magisterial CENTA ENA Defensoría del Consumidor Superintendencia de Competencia, Etc. 	<p>Obtienen ingresos por la venta de servicios.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados (ANDA) • Lotería Nacional de Beneficencia (LNB) • Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa (CEL) • Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma

puestarias para el pago de capital e interés de la deuda, sin la necesidad de tener que ir año con año a la Asamblea Legislativa; sin embargo, no es una modalidad que en la práctica se aplique, ya que no existen mayores inconvenientes para la incorporación del servicio de la deuda pública interna y externa en el presupuesto de cada año. Entre los presupuestos extraordinarios aprobados en los últimos años se pueden mencionar: Presupuesto Extraordinario de Inversión Pública (PEIP), Presupuesto de FOMILENIO y Presupuesto Extraordinario de Inversión Social (PEIS).

3.2. MARCO NORMATIVO

La Constitución de la República de El Salvador establece que el Presupuesto General del Estado debe contener, para cada ejercicio fiscal, la estimación de todos los ingresos que se espera percibir, así como la autorización de todas las erogaciones que se juzgue convenientes para realizar los fines del Estado. El Poder Legislativo puede disminuir o rechazar los créditos solicitados, pero no aumentarlos. Además establece que en el Presupuesto se autoriza la deuda flotante en que el Gobierno puede incurrir durante cada año, para remediar deficiencias temporales de ingresos.

A través del presupuesto de ingresos y egresos se determinan los ingresos y gastos con que

el Estado cuenta cada año para ejercer las funciones que le encomienda la Constitución. En este sentido el artículo 167 de la Constitución indica que corresponde al Consejo de Ministros “elaborar el proyecto de presupuesto de ingresos y egresos y presentarlo a la Asamblea Legislativa, por lo menos tres meses antes de que se inicie el nuevo ejercicio fiscal”.

La Constitución también establece que todos los ingresos de la Hacienda Pública forman un sólo fondo que está afecto de manera general a las necesidades y obligaciones del Estado. No obstante, el Art. 225 de la misma establece la posibilidad de separar bienes de la masa de la Hacienda Pública o asignar recursos del Fondo General, para la constitución o incremento de patrimonios especiales destinados a instituciones públicas, siempre que una ley lo autorice.

El Poder Ejecutivo, a través del Ramo de Hacienda, tiene la dirección de las finanzas públicas y está obligado a conservar el equilibrio del Presupuesto “hasta donde sea compatible con el cumplimiento de los fines del Estado”. No obstante, las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y las entidades que se costean con fondos del erario o que tengan subvención de éste, excepto las instituciones de crédito, se rigen por presupuestos especiales y sistemas de salarios aprobados por el Poder Legislativo.

Según la Constitución, a la Asamblea Legislativa le corresponde aprobar y decretar la Ley de Presupuesto de la Administración Pública así como sus reformas y la Ley de Salarios. La primera contiene el total de ingresos y gastos por cada institución y la segunda el detalle de los salarios que cada institución paga a sus empleados.

El régimen de la administración financiera pública de El Salvador se enmarca en las disposiciones constitucionales y está normado por la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado (Ley AFI),⁵ así como por normas complementarias de organización del Estado.

La ley AFI tiene por objetivo el normar y armonizar la gestión financiera del Sector Público y establecer el Sistema de Administración Financiera Integrado (SAFI) que comprende los Subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Inversión y Crédito Público y de Contabilidad Gubernamental.

Están sujetas a las disposiciones de la Ley AFI todas las instituciones centralizadas y descentralizadas del Gobierno, las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo, y las entidades e instituciones que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención o subsidio del Estado. También se rigen por esta Ley las instituciones y empresas estatales autónomas y las entidades oficiales que se costean con fondos del erario o que tengan subvención o subsidio de éste, excepto el Instituto de Garantía de Depósitos.

La responsabilidad de las finanzas públicas compete al Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda, cuyo ministerio está a cargo de la dirección y coordinación de las finanzas públicas.

En el Art. 20 de la Ley AFI se establece la existencia del Subsistema de Presupuesto Público, a cargo de la Dirección General del Presupuesto, que comprende los principios, técnicas, métodos y procedimientos empleados en las diferentes etapas o fases que integran el proceso presupuestario.

5 Decreto Legislativo No. 516 del 23 de noviembre de 1005

Los objetivos del subsistema de presupuesto, de acuerdo al Art. 21 de la misma ley, son: a) Orientar los recursos disponibles para que el Presupuesto General del Estado y los demás presupuestos del Sector Público sean consistentes con los objetivos y metas propuestas por el Gobierno; b) Lograr que la etapa de formulación, discusión y aprobación de anteproyectos de los presupuestos se cumpla en el tiempo y forma requeridos; c) Asegurar que la ejecución presupuestaria se programe y desarrolle coordinadamente, asignando los recursos según los informes de avances físicos y de las necesidades financieras de cada entidad y d) Utilizar la ejecución y evaluación presupuestarias como elementos dinámicos para la corrección de desviaciones en la programación de las acciones.

De esta manera, el conjunto de disposiciones que regulan la administración financiera pública en El Salvador consagran una institucionalidad presupuestaria altamente jerarquizada, donde la responsabilidad por la gestión de los recursos públicos compete al Poder Ejecutivo y donde el Ministerio de Hacienda concentra gran parte de dichas responsabilidades. Además de las responsabilidades directas por la gestión financiera, el Ministerio de Hacienda cuenta con facultades complementarias relevantes para fortalecer la disciplina fiscal, como la aprobación de proyectos de inversión, la administración de personal, de sistemas administrativos e informáticos.

Pese a la alta concentración de responsabilidades que la institucionalidad otorga al Ejecutivo en materia de administración financiera del estado y presupuestaria, existen normas especiales orientadas a otorgar mayores espacios de flexibilidad en la administración financiera.

Estas normas se incluyen en la Ley Anual de Presupuesto, así como en el Manual Técnico del Sistema de Administración Financiera Integrado⁶

6 Acuerdo Ejecutivo N° 203 del 17 de julio de 2009.

y el Manual de Procesos para Ejecución Presupuestaria.⁷

3.3. PRINCIPIOS APLICABLES AL PRESUPUESTO EN EL SALVADOR

El presupuesto salvadoreño se rige por los principios que se enuncian a continuación, los cuales constituyen los postulados básicos que rigen durante todo el ciclo presupuestario:

Programación

Por su propia naturaleza, el presupuesto tiene un contenido y forma de programación. Es decir se deben expresar con claridad los objetivos seleccionados, las acciones necesarias para alcanzarlas, los recursos estimados expresado en unidades respectivas y traducirlos a variables monetarias, lo que origina la necesidad de asignaciones presupuestarias.

Equilibrio

Se refiere a la cobertura financiera del presupuesto. El presupuesto debe formularse en condiciones que el total de sus egresos sean equivalentes al total de los ingresos estimados a recolectarse y cualquier diferencia debe ser financiada por recursos provenientes de la capacidad de endeudamiento en los términos y niveles más realistas y concretos.

El no cumplimiento de este principio significa dimensiones falsas del presupuesto que pueden originar problemas económicos y monetarios al país.

Racionalidad

Este principio está relacionado con la “austeridad” en el manejo de los recursos, a través de elaborar presupuestos en condiciones de evitar el gasto suntuario, así como impedir el desperdicio y mal uso de los recursos. Por otro lado, se relaciona con la aplicación de la “economicidad” en

la satisfacción de las necesidades públicas; es decir, trata de obtener lo más que se pueda gastando lo menos y mejor posible.

Universalidad

Está referido al alcance institucional del presupuesto, en el sentido de que se debe incorporar al presupuesto todo lo que es materia de él, es decir, no deben quedar fondos e instituciones públicos expresados en forma extrapresupuestaria. Por otro lado, se refiere a la “unidad” del documento en cuanto a la integración de sus componentes para darle una “coherencia total”, y también a la unidad metodológica empleada en el proceso presupuestario.

Transparencia

Tiene que ver con la claridad, acuciosidad y especificación con que se expresan los elementos presupuestarios. Los documentos presupuestarios deben expresar en forma ordenada y clara, todas las acciones y recursos necesarios para cumplir con los objetivos plasmados en la Ley del Presupuesto General del Estado y los Presupuestos Especiales. En lo referente a la acuciosidad, el presupuesto debe expresarse con profundidad, sinceridad y honestidad. El presupuesto debe “especificar” con precisión y realismo todos los flujos de ingresos y egresos, así como el financiamiento posible.

Flexibilidad

El presupuesto no debe contener “rigideces”, en su estructura ni tampoco en sus componentes. En su estructura, ésta debe ser capaz de ser reorientada, modificada de acuerdo a la evaluación de los resultados, lo cual implica que no deben existir ni ingresos rígidos, ni gastos no modificables.

El otro sentido de este principio, tiene que ver con la “Unidad de Caja”, es decir los ingresos deben constituir un solo fondo de cobertura de los egresos y la asignación debe hacerse en base a prioridades y competencias, lo que implica que no existan ingresos “pre-asignados” (afectando al gasto).

⁷ Acuerdo Ejecutivo N° 2123 del 23 de diciembre de 2003

Difusión

El contenido del presupuesto debe ser ampliamente difundido ya que constituye el esfuerzo del gobierno por atender los servicios que le han sido encomendados y los cuales son “financiados con las contribuciones de todos los ciudadanos, a través del pago de sus impuestos.

3.4. TÉCNICA PRESUPUESTARIA APLICADA EN EL SALVADOR: PRESUPUESTO POR ÁREAS DE GESTIÓN.

El Subsistema de Presupuesto Público de El Salvador, establece para las Instituciones del Sector Público, la técnica del Presupuesto por Áreas de Gestión⁸ como herramienta para programar sus necesidades de recursos a fin de cumplir con la producción de bienes y servicios públicos, para satisfacer las necesidades de la población, de conformidad con el rol asignado al Estado en la economía y la sociedad del país.

Las instituciones estructuran su presupuesto, partiendo de la ecuación PROPÓSITOS Y RECURSOS, considerando dos elementos fundamentales que son: los propósitos o resultados esperados y la cuantificación de los recursos necesarios.

La elaboración del presupuesto para un año objetivo (n+1) se ejecuta tomando en cuenta los resultados del último ejercicio anual cerrado y los resultados “parciales” del presupuesto en vigencia.

Las Áreas de Gestión son siete y con esa clasificación se pretende que las instituciones identifiquen en la estructura de sus presupuestos los destinos de la asignación de recursos de una forma agregada, lo que permite cuantificar de manera global los flujos presupuestarios en los grandes propósitos que debe cumplir el Gobierno en la prestación de servicios a la sociedad.

8 Manual Técnico del SAFI, Acuerdo Ejecutivo N° 203 del 17 de julio de 2009.

1. Conducción Administrativa.

Comprende los servicios que tradicionalmente brinda el Estado en forma permanente, para satisfacer necesidades públicas de tipo global que la sociedad requiere para su normal funcionamiento, tales como la defensa del territorio nacional, las relaciones internacionales, la recolección de los ingresos públicos, la administración y fiscalización de la Hacienda Pública entre los principales.

2. Administración de Justicia y Seguridad Ciudadana.

Se consideran en esta área de gestión las acciones que debe desarrollar el Sector Público, con el propósito de garantizar a la población el cumplimiento de sus derechos y obligaciones, la administración de justicia y seguridad pública, así como la recuperación de la población delictiva.

3. Desarrollo Social

Comprende los servicios que presta el Gobierno para mejorar la calidad de vida de la población, en especial la de menores ingresos, a efecto de lograr su mejor incorporación al sistema económico y para alcanzar su bienestar.

4. Apoyo al Desarrollo Económico

Forman parte de esta área de gestión las acciones de regulación, promoción e investigación y asistencia en apoyo a la producción y distribución de satisfactores de la población; así como el apoyo económico al desarrollo, a través del mantenimiento, rehabilitación y ampliación de la infraestructura, para el mejor desempeño del sistema productivo.

5. Deuda Pública

Se considera en esta área el manejo de la deuda pública en lo referente a la atención de su servicio, tanto para el mercado interno como para el mercado externo.

6. Obligaciones Generales del Estado

Representa el monto de recursos financieros destinado a los aportes, cuotas, subsidios, sub-

venciones y otros compromisos que el Gobierno debe atender, de conformidad a la legislación vigente, los cuales formarán parte del Ramo de Hacienda.

7. Producción Empresarial Pública.

Comprende la producción de bienes y servicios a cargo de las empresas públicas para la satisfacción de necesidades del mercado nacional e internacional.

3.5. ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO SALVADOREÑO

La expresión presupuestaria de cada institución del Sector Público (Gobierno Central e Instituciones Descentralizadas no Empresariales) se conforma en “Unidades Presupuestarias” las que constituyen los niveles de la estructura presupuestaria en los que se realiza la asignación de recursos, se determina la responsabilidad en la gestión presupuestaria y se realiza el seguimiento y evaluación de los resultados presupuestarios.

Las Unidades Presupuestarias se clasifican en dos tipos:

Unidad Presupuestaria de Dirección y Administración Institucional

Comprende las actividades de Dirección Superior, así como los servicios de apoyo y de tipo auxiliar, necesarios para el desarrollo de las unidades operativas, en tal sentido sólo se define una Unidad por cada Institución.

Unidades Presupuestarias de Gestión Operativa

Constituyen el centro de asignación de recursos y de ejecución, seguimiento y evaluación de los resultados presupuestarios. Se conforman sobre la base de la responsabilidad final en la prestación de un servicio público de las dependencias de las instituciones que tienen por mandato expreso.

Las Unidades Presupuestarias de Gestión operativa se expresan presupuestariamente, en un Plan Anual de Trabajo, el que está conformado por Líneas de Trabajo, las cuales son

necesarias para el cumplimiento del objetivo a cargo de la unidad. También se determina el responsable de la unidad, identificado por la autoridad administrativa general de la entidad, quien por disposición legal específica tiene la responsabilidad del cumplimiento del respectivo servicio. Este nivel es solidariamente responsable con el titular de la institución por los resultados presupuestarios que se aprueben para cada ejercicio.

El Plan Anual de Trabajo se expresa en términos cuantitativos cuando es factible determinar unidades de medida de los servicios finales; en caso de no ser posible, se determinan los objetivos derivados de las funciones o de otros instrumentos de planificación, que muestren en forma explícita el propósito a cumplir por el servicio en el año objetivo.

Las líneas de trabajo constituyen los elementos básicos del plan anual de trabajo para fines presupuestarios y consideran, entre otros los siguientes aspectos:

Síntesis de la Problemática

Situación del servicio a cargo de la unidad, definir déficit, causas, efectos de la situación y factores determinantes.

Estrategia de Solución al Problema

Planeamiento de acciones para solucionarlo, en alternativas de tiempo, costos y otros factores.

Determinación de los Recursos Necesarios para el Presupuesto del Año Objetivo

Cuantificación de los recursos en función de las metas estimadas, de acuerdo a las alternativas factibles de ser reajustadas.

Calendarización de la Ejecución Física y Financiera del Plan de Trabajo

Determina en primera aproximación, el cronograma de avance de resultados físicos y las necesidades de recursos financieros por meses para el ejercicio presupuestario.

Para cada Línea de Trabajo se estiman los recursos en términos financieros según las clasificaciones de ingresos y egresos establecidas en los documentos técnicos correspondientes.

Todos estos elementos son normados y regulados en términos de métodos y sistematización por la Dirección General del Presupuesto.

Las instituciones para la determinación de las líneas de trabajo, utilizan los criterios siguientes:

Por Fases del Proceso de la Gestión

De acuerdo a la naturaleza de cada proceso, a fin de determinar etapas intermedias al resultado final. Por ejemplo, la “Unidad de Promoción y Prevención de la Salud”, podrá tener líneas de trabajo tales como Capacitación, Promoción, Vacunación, Consultas, etc.

Por Distribución Geográfica de la Gestión

La necesidad de descentralizar y desconcentrar la gestión podrá dar lugar a utilizar criterios regionales, sectoriales y locales en la definición de las líneas de trabajo, siempre y cuando se refleje la razón de ser de la institución o se identifique plenamente los servicios directos que se proporciona a la sociedad, según lo establecido en la correspondientes Leyes de Creación institucionales.

Por División de Servicios Complejos

Existen en los servicios públicos, áreas en las cuales es necesario especificar ciertas acciones en razón de modalidades, costos y procesos diferentes. Por ejemplo, los servicios de educación básica pueden dividirse en servicios para adultos y servicios para población en edad escolar.

Las Empresas Públicas, expresan en su presupuesto las características del proceso de gestión empresarial; el cual contiene los presupuestos de: resultados operativos, de inversión, de administración y financiero, de aplicaciones financieras y económicas y de flujos de efectivo.

La estructura presupuestaria empresarial debe permitir la realización del seguimiento y evaluación de los resultados parciales y finales de la

ejecución presupuestaria, de acuerdo a los distintos elementos que integran la gestión empresarial; al nivel directivo le interesará un seguimiento estratégico y global; al nivel gerencial le interesará un resultado por áreas de gestión, y al nivel operativo, el seguimiento de los resultados directos a aspectos específicos a su cargo.

Las Unidades Presupuestarias y Líneas de Trabajo son revisadas para cada ejercicio presupuestario y cualquier variación de su estructura y contenido, se realiza en forma concertada con la Dirección General del Presupuesto, quien finalmente aprueba las modificaciones que resulten necesarias, previo análisis de los estudios y fundamentaciones de las entidades.

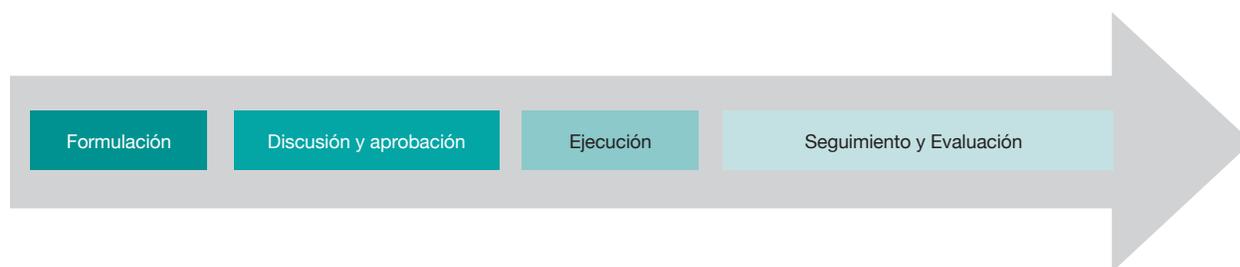
4. PROCESO PRESUPUESTARIO SALVADOREÑO

De conformidad a lo establecido en el Art. 31 de la Ley AFI, el proceso presupuestario salvadoreño comprende las etapas de Formulación, Aprobación, Ejecución, Seguimiento y Evaluación del Presupuesto, fases que se realizan durante los ejercicios fiscales previo y vigente.

4.1. FORMULACIÓN

La etapa de Formulación del Presupuesto es la fase del Ciclo Presupuestario durante la cual, las instituciones públicas elaboran los planes anuales de trabajo y los respectivos proyectos de presupuesto y salarios correspondientes al ejercicio financiero fiscal $n+1$. En esta etapa se definen los objetivos, metas y productos que se esperan alcanzar a través de su gestión administrativa y financiera, para satisfacer las necesidades de la sociedad.

El proceso da inicio con la formulación de la Política Presupuestaria, a cargo del Ministro de Hacienda, la cual determina las orientaciones, prioridades, estimación de la disponibilidad global de recursos, techos financieros y variables básicas para la asignación de recursos. Contiene



además, las normas, métodos y procedimientos para la elaboración de los proyectos de presupuesto en cada entidad. Su aplicación es obligatoria para todas las entidades e instituciones del sector público, sujetas a lo dispuesto en la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado y en caso de incumplimiento, el Ministerio de Hacienda tiene facultades legales para efectuar las medidas correctivas que sean necesarias, a fin de que los presupuestos institucionales se ajusten a establecido en dicha política.

Las entidades e instituciones del Sector Público elaboran sus proyectos de presupuesto tomando en cuenta la política presupuestaria, los lineamientos presupuestarios emitidos por el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General del Presupuesto, las consideraciones establecidas en el Manual de Procesos del Ciclo Presupuestario para las UFI's (Fase Formulación) y los resultados físicos y financieros del último año cerrado contablemente.

El Ministerio de Hacienda analiza los proyectos de presupuesto presentados por las Instituciones del Sector Público, efectúa los ajustes necesarios y elabora el proyecto de Ley de Presupuesto General del Estado, el cual es remitido a la Asamblea Legislativa a más tardar el 30 de septiembre del año previo al ejercicio financiero fiscal que se está formulando.

La formulación del presupuesto público en El Salvador está dominada por la práctica del incrementalismo. Esta práctica permite asegurar oportunidad en la elaboración de los presupuestos, reducir los niveles de conflicto entre las diversas partes involucradas e incluso facilitar el ejercicio de la disciplina fiscal, pero no asegura eficiencia en la asignación y el uso de los recursos, ni propicia la participación ciudadana en la identificación y propuesta de necesidades de la población para la asignación de recursos.

Para implementar el Plan de Gobierno se impulsan planes sectoriales específicos; sin embargo, el impacto de estos planes sobre la asignación de recursos es aun relativamente débil. La programación financiera de mediano plazo sirve sólo como marco referencial y las estimaciones para esta programación se afinan de año en año. No se cuenta con un marco de gasto de mediano plazo que permita mejorar el proceso presupuestario y vincular las prioridades gubernamentales con las asignaciones presupuestarias.

Por otra parte la técnica del presupuesto por áreas de gestión, si bien fue establecida con el propósito básico de asignar recursos con propósitos, no se ha consolidado y cada vez es más difícil identificar los resultados de los programas de gobierno con los recursos financieros asignados.

Para los procesos de formulación presupuestaria 2011 y 2012, el Ministerio de Hacienda ha propiciado la preparación de cuatro operaciones piloto de Presupuesto por Resultados para 4 programas prioritarios en los Ministerios de Salud Pública, Agricultura y Ganadería, Medio Ambiente y Recursos Naturales y Educación; sin embargo, éstos solamente reflejan información para un programa de los muchos que se encuentran ejecutando las cuatro instituciones.

4.2. APROBACIÓN

El Consejo de Ministros por medio del Ministro de Hacienda, presenta a la Asamblea Legislativa los proyectos de Ley de Presupuesto General del Estado y de los Presupuestos Especiales, así como la correspondiente Ley de Salarios, por lo menos con tres meses de anticipación al inicio del nuevo ejercicio financiero fiscal.

Posteriormente, la Asamblea Legislativa, por medio de la Comisión de Hacienda y Especial del Presupuesto, estudia los proyectos de Ley mencionados en consulta con el Ministerio de Hacienda. Los Titulares de las Instituciones del Sector Público, se presentan a solicitud de los Diputados a defender sus proyectos de presupuestos institucionales, ante la Comisión de Hacienda y Especial de Presupuesto.

De conformidad a lo establecido en la Constitución de la República, la Asamblea Legislativa puede redistribuir, disminuir o rechazar las partidas presupuestarias, pero no puede aumentarlas.

La aprobación de la Ley de Presupuesto General del Estado, Presupuestos Especiales y la Ley de Salarios, así como el máximo de deuda flotante en que el Ministerio de Hacienda puede incurrir para solventar las deficiencias temporales de efectivo requiere de mayoría simple (la mitad más uno de los diputados propietarios).

Si al cierre del ejercicio financiero fiscal no se hubiesen aprobado las Leyes del Presupuesto General del Estado y de los Presupuestos Especiales y la respectiva Ley de Salarios, en tanto se

da la aprobación del Ejercicio entrante, se inicia aplicando las respectivas Leyes de Presupuesto tanto General como Especial y la correspondiente Ley de Salarios vigentes en el ejercicio fiscal inmediato anterior, incorporando todas las reformas realizadas a estos cuerpos de Ley en dicho ejercicio fiscal.

La discusión y aprobación legislativa del presupuesto está marcada por la concentración de responsabilidades en el Ejecutivo. Pese a ello, cuando el gobierno no cuenta con los votos suficientes para alcanzar una mayoría calificada, la oposición puede desafiar su autoridad en áreas estratégicas, como el endeudamiento público.

Las respuestas del Ejecutivo a este tipo de situaciones en los últimos años, ha originado la creación de fideicomisos, lo cual ha abierto nuevas áreas de riesgo para la indisciplina fiscal, dado que con su aprobación se dota al gobierno de facultades para emitir deuda sin garantía estatal explícita.

El argumento del Gobierno en su momento, para aplicar este tipo de instrumentos es que esa modalidad de financiamiento elevaría la certidumbre sobre el cumplimiento de las obligaciones estatales con los futuros pensionados y con los acreedores, puesto que considera que los fideicomisos “ofrecen esquemas legales y seguros para generar y administrar recursos complementarios, los cuales pueden ser obtenidos a través de la emisión de certificados fiduciarios, donaciones, aportes, entre otros, a fin de que éstos contribuyan a que las instituciones y entes estatales encargados de velar por la seguridad y educación, cumplan con su mandato”.⁹ Además, lo anterior se apoya en el artículo 225 de la Constitución, según el cual es facultad del Estado para la consecución de sus fines, “la constitución e incremento de patrimonios especiales destinados a instituciones públicas”.

9 Ley del Fideicomiso para Inversión en Educación, Paz Social y Seguridad Ciudadana. Decreto 343.

Por otra parte, la información proporcionada a la Asamblea durante la discusión legislativa se centraba en los aspectos financieros del presupuesto; sin embargo, poco a poco ha ido creciendo el interés del legislativo sobre los fundamentos macroeconómicos de la propuesta del ejecutivo. La información sobre desempeño es usada prioritariamente al interior de las ejecutoras y la ausencia de evaluaciones sigue presente en la discusión legislativa del presupuesto.

4.3. EJECUCIÓN

La Ejecución Presupuestaria es la fase del Ciclo Presupuestario que implica la toma de las decisiones necesarias para la aplicación de los recursos a fin de obtener los resultados esperados, debiendo ir acompañada de una racional administración de los flujos de egresos e ingresos y un oportuno registro de las transacciones; en la ejecución presupuestaria es donde se produce la mayor vinculación entre los diferentes subsistemas de la administración financiera.

Esta etapa comprende la programación de la ejecución presupuestaria y la movilización de los recursos presupuestados tanto por el lado de ingresos como de los gastos, observando y aplicando las normas y procedimientos técnicos, legales y administrativos establecidos.

El proceso inicia con la Programación de la Ejecución Presupuestaria (PEP), que constituye un requisito previo e indispensable para que las instituciones ejecutoras puedan dar inicio a la movilización de los recursos en cada ejercicio financiero fiscal; y es preparada tomando como base las metas y propósitos definidos en los planes de trabajo institucionales; así como programas de compras, la calendarización de pagos de obras, proyectos de inversión y deuda pública, debiendo ser sometida a la aprobación de la DGP en los plazos y formas que ésta determine.

Los artículos 40 de la Ley AFI y 57 de su Reglamento, establecen que la ejecución presupuestaria se debe realizar con base a los momentos presupuestarios siguientes:

a) Crédito Presupuestario

Comprende la autorización total de recursos financieros de que dispone la institución para el ejercicio financiero fiscal en vigencia. Esta autorización comprenderá las asignaciones aprobadas en la Ley de Presupuesto más las modificaciones que se generan durante la ejecución presupuestaria; su monto debe ser compatible con los propósitos establecidos en términos de resultados físicos.

b) Compromiso Presupuestario

Comprende toda afectación preventiva del crédito presupuestario originada por un acto administrativo debidamente documentado, mediante el cual la autoridad competente decide la realización de un gasto presupuestario y se identifica la persona natural o jurídica con quien se establece la relación que da origen al compromiso, así como los bienes o servicios a recibir o, en su caso, los gastos sin contraprestación.

c) Devengado Presupuestario

Representa la aplicación concreta de los recursos a los fines establecidos en la Ley de Presupuesto, ya que es la fase en que las Instituciones reconocen el surgimiento de una obligación de pago a los suministrantes, por la recepción y aceptación de conformidad de los bienes o servicios previamente contratados.

El Devengado implica la afectación definitiva de los respectivos compromisos presupuestarios, aprobados en su oportunidad.

Es importante mencionar que es en esta fase, donde se produce una interrelación directa entre los diferentes subsistemas del SAFI; es así como en el Manual de Procesos para la Ejecución Presupuestaria, emitido por el Ministerio de Hacienda,¹⁰ el proceso de ejecución presupuestaria se complementa con el pago de las obligaciones adquiridas por las entidades ejecutoras y

10 Acuerdo Ejecutivo N° 2123 del 23 de diciembre de 2003

los registros contables de las mismas; lo que ha permitido a los responsables de las Unidades Financieras Institucionales¹¹ tener una visión única e integrada de todo el proceso.

La ejecución del presupuesto público en El Salvador se caracteriza por una relativa autonomía operativa de los entes gestores, acompañada por un control riguroso de los compromisos y de la deuda flotante por el nivel central. No obstante, cuando los presupuestos institucionales han sido elaborados con poca rigurosidad, éstos requieren importantes modificaciones que son retardadas por los sistemas de control vigentes.

La normativa contempla la posibilidad de que el presupuesto experimente modificaciones en el curso de su ejecución. Tales modificaciones se realizan en base a principios de flexibilidad, basado en criterios definidos en Ley Administración Financiera, con distintos niveles de autoridad para distintos tipos de modificaciones.

Las modificaciones presupuestarias por reforzamiento de asignaciones votadas por la Asamblea, pueden en la práctica responder a diversas realidades. Por un lado, existen situaciones propias de cualquier administración financiera que requiera proyectar un presupuesto con varios meses de anticipación. Entre éstas están las contingencias surgidas de imprevistos reales, como desastres naturales, así como la incorporación de ingresos y compromisos surgidos de operaciones de crédito externo o de legislación aprobada con posterioridad a la sanción legislativa del presupuesto.

Por otra parte, existen también reprogramaciones de recursos que son producto de la improvisación o de debilidades en la programación institucional. Este tipo de situaciones se expresa, por ejemplo, en reprogramaciones necesarias para adecuar la distribución de recursos entre unida-

des presupuestarias y líneas de trabajo cuando no se realizó un ejercicio efectivo de costeo durante la formulación presupuestaria, o cuando se han omitido actividades importantes.

Finalmente, es inevitable que la posibilidad de refuerzos presupuestarios durante la fase de ejecución aliente comportamientos oportunistas, mediante los cuales se presiona para la obtención de recursos para cubrir compromisos ineludibles que fueron deliberadamente subestimados en la formulación para favorecer otros usos menos prioritarios de recursos, o para obtener financiamiento adicional sin conocimiento ni escrutinio de la legislatura.

Aunque no es posible determinar la importancia de cada una de estas causas en las modificaciones presupuestarias intra-anales, resulta claro que la magnitud y reiteración de los reforzamientos presupuestarios puede debilitar significativamente la rigurosidad en la formulación de los presupuestos y la multiplicación de demandas por reforzamientos posteriores, lo que a su vez incide en presiones para la caja fiscal que afectan el cumplimiento de las fecha de pago pactadas con los proveedores que suministran bienes y servicios a las instituciones públicas.

Como se puede observar en el cuadro 1, el nivel de ejecución presupuestaria de las Instituciones del Gobierno Central, contenidas en el Presupuesto General del Estado, es en promedio del 97%, lo que si bien refleja un buen nivel de ejecución financiero de las asignaciones presupuestarias; contrasta con los montos relativos a las modificaciones (incrementos al presupuesto) durante la ejecución que rondan el 12% en los últimos años.

4.4. SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN

El Seguimiento y Evaluación del Presupuesto comprende la fase del ciclo presupuestario en que se examina en forma continua el cumplimiento de los objetivos y metas establecidos, mediante la información obtenida durante la etapa

11 De conformidad a lo establecido en la Ley AFI, las UFI's son unidades de segundo nivel organizacional responsables de la gestión financiera en las instituciones del Sector Público.

EJECUCIÓN Y MODIFICACIONES AL PRESUPUESTO GOBIERNO CENTRAL MILLONES DE US DÓLARES
EJERCICIO FINANCIERO FISCAL 2001-2011

CUADRO
01

DESCRIPCIÓN	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Presupuesto votado	2,216.3	2,504.1	2,486.7	2,793.9	2,992.1	3,338.0	2,944.0	2,944.0	3,627.8	3,654.3	4,503.5
Presupuesto modificado	2,591.6	3,501.7	2,651.0	2,992.7	3,214.1	3,710.9	3,314.4	3,314.4	4,906.1	4,086.4	5,029.8
Ejecutado	2,392.1	3,342.6	2,550.0	2,806.1	3,132.1	3,634.5	3,258.2	3,258.2	4,827.1	3,995.5	4,863.5
% ejecuciones	92.3%	95.5%	96.2%	93.8%	97.4%	97.9%	98.3%	98.5%	98.4%	97.8%	96.7%
Modificaciones	375.4	997.6	164.3	198.7	222.1	373.0	370.4	335.5	1,278.3	423.1	526.3
% modificaciones	16.9%	39.8%	6.6%	7.1%	7.4	11.2%	12.6%	10.0%	35.2%	11.8%	11.7%

Fuente: Cálculos propios

FIGURA
02



de ejecución, a fin de analizar en qué medida se están satisfaciendo las necesidades de la sociedad en las diferentes áreas de gestión que le competen al Estado cumplir con su cometido, con el propósito de adoptar las medidas correctivas que sean necesarias.

Esta fase se realiza en los siguientes niveles de responsabilidad:¹²

a) Del seguimiento y evaluación global del Presupuesto General del Estado, son responsa-

bles el Ministerio de Hacienda y el Director General del Presupuesto;

- b) Del seguimiento y evaluación de cada presupuesto institucional, es responsable la autoridad máxima de cada entidad o institución;
- c) Del seguimiento y evaluación a nivel operativo institucional, es responsable el Jefe de la Unidad Financiera Institucional.

El seguimiento del presupuesto abarca la supervisión del cumplimiento de las normas para la aplicación de los recursos públicos y la generación de la información contable y estadística correspondiente. Por su parte, la evaluación involu-

12 Art. 48 de la Ley AFI

cra un análisis crítico de los resultados obtenidos en el uso de los recursos.

El seguimiento y la evaluación del presupuesto ejecutado en El Salvador tienden a asignar más importancia a la fiscalización del cumplimiento de normas y al seguimiento financiero que a la medición de los resultados obtenidos.

Si bien un aspecto fundamental de esta etapa, es medir el impacto de la acción del Estado en la sociedad a través de todas las instituciones que lo conforman y determinar con eficiencia con que se están logrando los objetivos y metas o resultados de su gestión, en el caso de El Salvador, no es posible, debido a que no se cuenta con indicadores de resultados e índices de gestión establecidos y alineados al presupuesto. El seguimiento a la ejecución del presupuesto que actualmente ejerce el Ministerio de Hacienda se reduce a un control financiero del comportamiento de las asignaciones presupuestarias.

5. TRANSPARENCIA PRESUPUESTARIA Y RENDICIÓN DE CUENTAS

En materia de transparencia y rendición de cuentas, es importante mencionar que mediante la aprobación de Ley de Ética Gubernamental, aprobada en mayo de 2006, se inició un esfuerzo gubernamental que busca generar confianza en la sociedad salvadoreña, ya que se crea el Tribunal de Ética Gubernamental para promover entre todos los servidores públicos el respeto y observancia de las normas éticas; asimismo se establecen los deberes de dichos servidores, entre los que tenemos: a) deber de conocer las normas que le son aplicables en razón del cargo, b) deber de cumplimiento, c) deber de no discriminación, d) deber de eficiencia, e) deber de veracidad, f) deber de confidencialidad, g) deber de excusarse de participar en asuntos sobre los que tiene conflicto de interés, h) deber de denuncia e i) deber de presentar la declaración jurada de patrimonio.

El Ministerio de Hacienda ha venido realizando esfuerzos por poner a disposición de los grupos de interés y la ciudadanía en general información sobre Finanzas Públicas (Leyes, Normas, Presupuestos Públicos, Inversión y Deuda Pública, Recaudación de Ingresos, Gastos, Informes de Liquidación del Presupuesto, etc.); la cual se encuentra publicada en el Portal de Transparencia Fiscal, que fue puesto en producción a partir de octubre de 2010.

En el Portal de Transparencia Fiscal¹³ se publica información relativa a cada una de las fases del ciclo presupuestario; durante la fase de formulación se pone a disposición la Política Presupuestaria, las Normas de Formulación Presupuestaria y los Proyectos de Presupuesto General del Estado, Presupuestos Especiales y de la Ley de Salarios, adicionalmente para los últimos dos años se han publicado los informes ejecutivos de las operaciones piloto de PPR realizadas; sin embargo, esta información solamente se publica con fines informativos pero no permite ninguna incidencia o participación de la ciudadanía en las decisiones para la asignación de recursos presupuestarios.

El proceso de discusión del proyecto de presupuesto se lleva a cabo en la Asamblea Legislativa y es un proceso más orientado a la deliberación política del presupuesto, la información a la que se puede acceder en esa etapa se limita a la difundida por los medios de comunicación, sin observar mayor incidencia ni participación de la población en las decisiones que sustentan la aprobación de los documentos presentados por el MH.

Una vez finalizada la fase de discusión y ocurrida la aprobación del Presupuesto General del Estado, los Presupuestos Especiales y la Ley de Salarios, éstos son publicados en el Portal de Transparencia Fiscal con el mismo nivel de detalle en que son aprobados por la Asamblea Legislativa.

13 www.transparenciafiscal.gob.sv

Durante la ejecución del presupuesto, en el PTF se publica información relacionada con la forma en que se está llevando a cabo la ejecución del presupuesto; se presentan informes mensuales, trimestrales, semestrales y anuales. Existe además una consulta directa a la base de datos del Ministerio de Hacienda que permite generar reportes ad-hoc de acuerdo a las necesidades de conocer información de los usuarios

No obstante la información disponible es bastante, ésta se limita al seguimiento financiero del presupuesto. El seguimiento físico es totalmente incipiente y no permite vincular el nivel de ejecución de los recursos asociado a los resultados físicos logrados por las instituciones ejecutoras.

Por otro lado, si tomamos como referente el Índice de Presupuesto Abierto (OBP, por sus siglas en inglés) para el año 2010,¹⁴ que es la evaluación más reciente disponible en temas de transparencia presupuestaria, además de ser un referente confiable y de prestigio a nivel nacional e internacional; la calificación obtenida por El Salvador es 37 de un puntaje máximo de 100, e indica que el gobierno provee al público información mínima sobre las actividades presupuestarias y financieras evaluadas,¹⁵ lo que según la evaluación, hace extremadamente difícil para los ciudadanos exigir la rendición de cuentas sobre cómo el gobierno gasta el dinero público.

Según los resultados de la evaluación, la calificación de El Salvador aumentó desde el 2006

(28) al 2008 (37), pero se mantuvo constante entre el 2008 y el 2010. El aumento entre el 2006 y el 2008 se debió en gran medida a la publicación de la Política Presupuestaria en el sitio web del Ministerio de Hacienda (www.mh.gob.sv).

La evaluación del Índice de Presupuesto Abierto, se basa mucho en el momento y forma en que la información es puesta a disposición de la población; por lo cual, aunque pudiera estar disponible puede ocurrir que para fines de la evaluación ésta no sea considerada.

El OBP considera que la Política Presupuestaria que pone a disposición el Ejecutivo es muy poco exhaustiva, que carece de información sobre rendimientos y resultados; carece de datos sobre egresos e ingresos para períodos multianuales. Los datos del año anterior son importantes porque proveen un punto de referencia contra el cual se pueden evaluar las propuestas de presupuesto, mientras que las proyecciones de gasto de largo plazo pueden ayudar a examinar la viabilidad y sustentabilidad de las propuestas de presupuesto.

La evaluación establece que la política presupuestaria no presenta información acerca del impacto de los diferentes supuestos macroeconómicos que sustentan el presupuesto y carece de información sobre actividades fiscales que pueden tener un impacto grande en la capacidad del gobierno para cumplir con sus metas fiscales y de política pública, incluyendo información sobre activos financieros y de otro tipo que detenta el gobierno e información sobre créditos fiscales. Además, la propuesta tiene información insuficiente sobre transferencias a las empresas públicas, actividades cuasi-fiscales, atrasos y pasivos contingentes y futuros.

En el OBP indica que el Documento Preliminar (Proyecto de Presupuesto) que el Ministerio de Hacienda presenta a la Asamblea Legislativa expone los parámetros globales que definen el próximo presupuesto; sin embargo, de acuerdo a la evaluación realizada, el documento no explica el marco macroeconómico y fiscal del presumpues-

14 <http://internationalbudget.org/what-we-do/open-budget-survey/country-info/?country=sv>

15 La Encuesta de Presupuesto Abierto del International Budget Partnership evalúa la disponibilidad al público de los ocho documentos presupuestarios y la exhaustividad de los datos contenidos en estos documentos. La Encuesta también evalúa la vigilancia del presupuesto fornecida por el poder legislativo y la institución superior de auditoría (ISA) y también las oportunidades disponibles al público para participar en el proceso de decisión acerca del presupuesto.

to. En la actualidad, en el Portal de Transparencia Fiscal del Ministerio de Hacienda, se encuentra publicado el Marco Fiscal de Mediano Plazo 2011-2015,¹⁶ en el cual se presentan las proyecciones de ingresos, gastos y financiamiento del Sector Público no Financiero, las cuales han sido elaboradas con base a un conjunto de supuestos macroeconómicos y las medidas de política que el gobierno estima adoptar en el transcurso del período, vinculando éstas a los objetivos del Plan Quinquenal de Desarrollo.

En cuanto al Presupuesto Aprobado (Presupuesto Votado) y al Presupuesto Ciudadano (Guía del Presupuesto para el Ciudadano), la evaluación del OBP refleja que El Salvador publica información exhaustiva. En el Portal de Transparencia Fiscal se puede acceder al Mensaje que acompaña el presupuesto, los Sumarios (cuadros agregados), el detalle del Presupuesto General del Estado (24 Instituciones del Gobierno Central), los Presupuestos Especiales (68 Instituciones Descentralizadas y 4 Empresas Públicas), las Leyes de Salarios de las 96 instituciones y los resultados de las operaciones piloto de PPR desarrolladas.

El Presupuesto Ciudadano es una presentación no-técnica del presupuesto del gobierno cuya intención es posibilitar que el público –incluyendo a quienes no están familiarizados con las finanzas públicas– entienda los planes del gobierno. De acuerdo al OBP El Salvador publica un Presupuesto Ciudadano exhaustivo.

Los Informes Entregados Durante el Año (Informes sobre la Ejecución del Presupuesto) que publica El Salvador se consideran en la evaluación del índice de presupuesto abierto que son bastante exhaustivos; sin embargo, establece que no comparan los gastos reales del año hasta

la fecha, ya sea con la estimación inicial para ese período o el mismo período del año anterior. Sobre este punto, al consultar la información disponible en el PTF se observa que existe información relativa a la comparación entre el presupuesto modificado y el nivel de ejecución.

Al momento de la evaluación, la Revisión de Mitad de Año (Informe Semestral sobre la Ejecución del Presupuesto) no era producida por El Salvador; sin embargo, la LAIP establece en el Art. 10 la obligatoriedad del Ministerio de Hacienda de presentar y publicar semestralmente un informe sobre la ejecución presupuestaria del Estado, dentro de los 30 días siguientes a cada trimestre, con lo cual, ya se encuentra disponible en el portal web del MH el primer informe de medio año correspondiente al primer semestre de 2012.¹⁷

Según el OBP, El Salvador publica un Informe de Fin de Año (Informe de Liquidación del Presupuesto), que compara la ejecución del presupuesto en la práctica con el Presupuesto Aprobado; pero no es suficientemente exhaustivo, indica que no incluye, explicaciones acerca de la diferencia entre los indicadores originales de desempeño y el resultado real.

El OBP establece que el Informe de Auditoría es una evaluación de las cuentas que presenta el gobierno por parte de la Institución Suprema de Auditoría del país. Informa si el gobierno ha recaudado los ingresos y gastado los fondos públicos de acuerdo con el presupuesto autorizado, si la contabilidad del gobierno es balanceada y precisa y si hubo problemas en el manejo de los fondos públicos. En El Salvador se elabora un Informe de Auditoría pero la Corte de Cuentas de la República no lo pone a disposición del público.

16 [http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Institucion/Marco_Institucional/Informes/Planes/Marco_Fiscal_2011-2015_\(27-01-2012\).pdf](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Institucion/Marco_Institucional/Informes/Planes/Marco_Fiscal_2011-2015_(27-01-2012).pdf)

17 <http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/LAIP/ApartadoEspecial/InformeComportamiento>

De acuerdo a la evaluación del Índice de Presupuesto Abierto, más allá de mejorar la disponibilidad y exhaustividad de los documentos presupuestarios clave, hay otras maneras en las que el proceso presupuestario de El Salvador podría hacerse más abierto. Éstas incluyen asegurar la existencia de un legislativo y de una institución suprema de auditoría fuertes, que provean una vigilancia del presupuesto efectiva y mayores oportunidades para que el público participe en el proceso presupuestario.

Con la aprobación de la Ley de Acceso a la Información Pública (LAIP),¹⁸ se abrió un nuevo espacio para que la ciudadanía pueda hacer efectivo su derecho a obtener en forma clara, suficiente, directa y oportuna, información sobre el quehacer del estado. El reto tanto para las instituciones públicas como para la sociedad civil, es que la ley se cumpla y que los funcionarios públicos se motiven por convicción a rendir cuentas sobre sus actuaciones y que la ciudadanía haga uso de su derecho de exigirla.

En los últimos años han existido avances importantes en materia de transparencia presupuestaria; sin embargo, El Salvador aún se encuentra por debajo de las mejores prácticas internacionales, es necesario publicar mayor información presupuestaria que sea útil y oportuna para la evaluación integral de las finanzas públicas y que coadyuve a la rendición de cuentas.

6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 CONCLUSIONES

1. El Salvador tiene aún posibilidades de consolidar un sistema presupuestario eficaz y elevar considerablemente el rendimiento de los recursos fiscales. Ello requiere un esfuerzo

consciente, estructurado, concertado y sistemático para mejorar la fuerte concentración en los insumos, la ausencia de definición de productos e indicadores de desempeño; por lo que el desarrollo de un sistema de presupuesto orientado al logro de resultados debe ocupar un lugar central en este esfuerzo.

2. Entre las principales deficiencias que se identifican en el sistema presupuestario y que inciden directamente en la transparencia del ciclo presupuestario, se encuentran: (a) la ausencia de perspectivas de mediano plazo en la programación presupuestaria a nivel agregado e institucional, (b) una marcada tendencia incrementalista y burocrática en la formulación de los presupuestos institucionales; (c) escasa motivación e incentivos sobre las instituciones en la administración de los recursos públicos, (d) limitaciones en la disponibilidad de información sobre el presupuesto, su ejecución y los resultados de la aplicación de los recursos públicos, y, (e) la escasa o nula participación e incidencia de la sociedad civil en las decisiones en materia presupuestaria.
3. La técnica del presupuesto por áreas de gestión aplicada en el ciclo presupuestario salvadoreño, no permite la identificación clara de los programas ejecutados por las entidades públicas ni la vinculación de resultados con las asignaciones presupuestarias. La estructura presupuestaria se basa en unidades presupuestarias y líneas de trabajo, que no mantienen una jerarquía de objetivos y resultados. Si bien las primeras son el nivel en el cual se asignan las responsabilidades en el manejo de los recursos, no permiten vincular claramente las asignaciones presupuestarias con los resultados, lo que dificulta la transparencia y rendición de cuentas del gasto público.
4. La formulación del presupuesto público está dominada por una práctica incrementalista, que si bien permite oportunidad en la elaboración de los presupuestos, reduce los niveles de conflicto entre las diversas partes

18 Decreto Legislativo No. 534 del 2 de diciembre de 2010

involucradas e incluso facilita el ejercicio de la disciplina fiscal; no asegura eficiencia y transparencia en la asignación y el uso de los recursos, ni propicia la participación ciudadana en la identificación y propuesta de necesidades de la población para la asignación de recursos.

5. La ejecución del presupuesto se caracteriza por una relativa autonomía operativa de los entes gestores, acompañada por un control riguroso de los compromisos y de la deuda flotante por el nivel central y tiene una marcada atención en el control de las modificaciones presupuestarias, que en los últimos años oscilan el 12% de incremento con relación al presupuesto votado. Las instituciones presentan un nivel de ejecución arriba del 95% del presupuesto modificado, lo que indica que las estimaciones comprendidas en el presupuesto votado son menores a sus necesidades reales; sin embargo, ante la ausencia de una vinculación entre recursos y resultados, no es posible valorar si los incrementos al presupuesto, son estrictamente necesarios para la prestación de servicios públicos.
6. El Salvador no ha desarrollado el seguimiento y evaluación del presupuesto; si bien la Ley AFI considera responsabilidades tanto para el Ministerio de Hacienda como para las entidades ejecutoras con relación al seguimiento físico y financiero de la ejecución presupuestaria, el seguimiento que actualmente se realiza es puramente financiero, debido a que no se cuenta con indicadores de resultados e índices de gestión establecidos y alineados al presupuesto.
7. El Salvador presenta avances considerables en la búsqueda por transparentar información vinculada al proceso presupuestario, lo cual se ha visto reflejado en la puesta en producción del Portal de Transparencia Fiscal. La reciente aprobación de la Ley de Acceso a la Información Pública, es un mecanismo nuevo que otorga a la población el derecho

a requerir información sobre la forma en que se perciben los ingresos, se asignan y gastan los fondos públicos. El reto para el gobierno es perfeccionar los instrumentos y documentos para poner a disposición de la ciudadanía información sobre el presupuesto; y para la ciudadanía exigir y hacer cumplir su derecho de acceso a la información pública para propiciar la transparencia y rendición de cuentas.

6.2 RECOMENDACIONES

8. Para consolidar un sistema presupuestario eficaz y mejorar el rendimiento de los recursos fiscales, así como la calidad del gasto público; es de vital importancia que el gobierno de El Salvador fortalezca la planificación financiera de mediano plazo, desarrollando marcos de gasto a nivel agregado e institucional para más de un ejercicio financiero fiscal, que permita reducir el incrementalismo y orientar los escasos recursos públicos a la ejecución de programas prioritarios destinados a satisfacer las necesidades más apremiantes de los salvadoreños.
9. El cambio de la técnica presupuestaria por áreas de gestión a una presupuestación por programas, es un factor determinante para avanzar en un modelo de presupuesto por resultados, que le permita al gobierno salvadoreño no solo asignar los recursos con base a indicadores y metas, sino también garantice una mayor transparencia y rendición de cuentas a lo largo del ciclo presupuestario.
10. Los programas presupuestarios deben ser formulados sobre la base de una identificación clara de las necesidades de la población, de manera que se traduzcan en estrategias sectoriales de gobierno, sujetas a la asignación de recursos financieros por medio del presupuesto, y que permitan un adecuado seguimiento y evaluación de los resultados e impactos en la población; con

lo cual, además de generar valor público, se lograría una mayor transparencia en el manejo de los fondos públicos.

11. Es importante que el gobierno fortalezca los mecanismos utilizados para la estimación de ingresos y gastos a ser incluidos en el presupuesto, con la finalidad de que sean lo más cercanos a las necesidades reales de recursos requeridos durante la fase de ejecución presupuestaria; lo anterior permitiría reducir las modificaciones presupuestarias que a todas luces implican la necesidad de incurrir en financiamiento de corto, mediano y largo plazo para mantener el equilibrio presupuestario. Con estas medidas no solo se estaría contribuyendo a unas finanzas públicas más sanas, sino que también se daría mayor transparencia al proceso presupuestario.
12. Una pieza clave para la concretización de un sistema presupuestario eficaz y eficiente es la implementación de un sistema de seguimiento y evaluación de políticas y programas públicos que vincule indicadores con los procesos, instrumentos y definiciones de actores institucionales, a fin de se pueda contar con información sobre el cumplimiento de las metas, y sobre las razones de las diferencias observadas entre resultados planeados y obtenidos, para tomarlas en cuenta en la toma de decisiones sobre la gestión y la asignación de techos presupuestarios en el corto, mediano y largo plazo.

13. El gobierno de El Salvador debe complementar las prácticas orientadas a fortalecer el sistema presupuestario, con una mayor participación ciudadana, que posibilite que los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil, opinar e incidir significativamente en todas las fases del proceso presupuestario. Tanto desde agrupaciones de la sociedad civil, como desde las propias instituciones públicas, instituciones académicas e incluso desde los partidos políticos. La participación ciudadana permite satisfacer la demanda de que los puntos de vista de los ciudadanos se tengan más en cuenta y haya una mayor transparencia en la gestión del presupuesto.
14. El Salvador debe continuar avanzando en transparentar la gestión del presupuesto público y la rendición de cuentas, superando el reto de simplificar la forma en que la información es puesta a disposición de la ciudadanía, facilitar el acceso a la misma y realizar grandes esfuerzos por crear cultura fiscal y presupuestaria en la población. El portal de transparencia fiscal es un mecanismo importante, pero no debe ser el único medio para promover el acceso a la información pública en materia fiscal, deben buscarse instrumentos que permitan llevar la información a la población que todavía no es usuaria de la internet, así como fomentar procesos participativos de consulta constante para conocer la opinión de la ciudadanía con respecto a la información disponible y obtener retroalimentación para el mejoramiento de la misma.

08

**ANÁLISIS DE LA LIQUIDACIÓN
FINANCIERA DEL ESTADO
2002 - 2011**

ÁREA DE MACROECONOMIA Y DESARROLLO

08

**ANÁLISIS DE LA LIQUIDACIÓN FINANCIERA
DEL ESTADO 2002 - 2011**

1. Introducción	131
2. Marco de referencia	132
3. La Corte de Cuentas y la Liquidación Financiera del Estado	136
4. La Operatividad de la Corte de Cuentas	145
5. Conclusiones	147

1. INTRODUCCIÓN

El presente es un análisis sobre el contenido del examen a la liquidación financiera del Estado, que presenta la Corte de Cuentas de la República, a la Asamblea Legislativa, en cumplimiento del numeral 5° del Art. 195 de la Constitución de la República, y el cual en los últimos años ha representado folios con un dictamen de cumplimiento de normas y principios contables internacionales y no de la gestión y resultados.

En este documento se analiza de forma específica la relación financiera y los resultados obtenidos de la ejecución del Presupuesto y la Liquidación Financiera del Estado y el examen de la Corte de Cuentas, para ello dividimos este documento en cuatro grandes apartados, que se resumen así.

- a. El primero, referido a un marco referencial para distinguir el presupuesto como herramienta económica y sus objetivos, así como también los tipos de presupuesto que contiene la liquidación financiera, con el objeto de distinguir el papel de la Corte de Cuentas sobre estos y el tipo de auditoría que realiza respecto a la ejecución de los presupuestos y los resultados obtenidos de estas últimas dado que son auditorías posteriores.
- b. El segundo apartado, esta referido al examen que presenta la Corte de Cuentas a la Asam-

blea Legislativas y los faltantes macroeconómicas que dicha indagación no contiene respecto a los resultados esperados de la gestión financiera, como son las variables macro económicas que fundamentan el presupuesto, el análisis de impacto de los ingresos tributarios en las finanzas, el análisis de los incentivos fiscales en el crecimiento del gasto público, el impacto de los subsidios en las finanzas, el costo de las pensiones, etc. Es un breve estudio de cada uno de los apartados relacionados con el incumplimiento de la Corte de Cuentas respecto al examen económico que según el numeral 4° del Art. 195 de la Constitución de la República debe realizar dicha institución.

- c. El tercer apartado, esta referido, a la operatividad de la Corte de Cuentas, como Institución Rectora del Control y Fiscalización de la Gestión Financiera de la Hacienda Pública y administradora del Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Pública, sus limitantes de recursos humanos, presupuestarios y tecnológicos, con el objeto de delimitar la acción y sus resultados como institución.
- d. El cuarto apartado, contiene un conjunto de consideraciones que se deben de evaluar para poder analizar el papel de la Corte respecto al examen de la Liquidación Financiera del Estado.

Lo antes expuesto se desarrolla a continuación a través de varios aportes

2. MARCO DE REFERENCIA

EL MARCO OPERATIVO DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN.

El presupuesto es una herramienta de control financiero, administrativo y de gestión política, y tiene inmerso tres funciones macroeconómicas básicas, las cuales tienen carácter operativo y filosófico en la gestión pública, dichas funciones son:

- a. La distribución del Ingreso Nacional
- b. La reasignación de los Factores Productivos
- c. El apoyo al Desarrollo Económico y Social

Las funciones antes expuestas se cumplen a través de la Programación Financiera del presupuesto y su contenido, operándose dichas funciones por medio de:

- a. La asignación presupuestaria institucional y el destino del gasto para cada período fiscal
- b. Los programas y proyectos de inversión que se han de ejecutar de acuerdo a los objetivos del plan de gobierno.
- c. Las obligaciones normativas y sectoriales del Estado y su cumplimiento jurídico, tales como las transferencias al desarrollo local, los subsidios y el cumplimiento del pago de la deuda pública.

Lo antes expuesto, tiene su base en la ley de Presupuesto Ordinario y de Presupuestos Especiales aprobada por el Órgano Legislativo, según el numeral 8° del Art. 131 de la Constitución de la República, la cual debe ser liquidada y presentada al final del mes de marzo de cada período fiscal junto a la liquidación la Cuenta del Tesoro, según el numeral 6° del Art. 168 de la Constitu-

ción de la República, a la Asamblea Legislativa, en cumplimiento constitucional y que está la traslade para su estudio a la Corte de Cuentas de la República, y esta informe a la Asamblea, de los hallazgos y observaciones, respecto al alcance de metas, aplicación de normas y técnicas, y utilización de recursos financieros, según lo establece el Art. 195 de la Constitución de la República.

La Liquidación Financiera del Estado, de acuerdo a su contenido y de lo que presenta el Ministerio de Hacienda, se refiere a tres tipos de recursos

- a. Recursos de Presupuesto Ordinario
- b. Recursos de Fondos Especiales
- c. Recursos de Presupuestos Extraordinarios

Los Recursos Ordinarios son aquellos que se aprueban por medio de ley de presupuesto anualmente por la Asamblea Legislativa, para que sean ejecutados por las Unidades Primarias, Instituciones Descentralizadas Autónomas y Empresas Públicas y dichos recursos tienen su origen en el fondo general y en las operaciones corrientes de cada institución.

Los recursos de Fondos Especiales se refieren a recursos que surgen por acuerdo ejecutivo y se administran de forma específica en algunas instituciones como Gobernación, Seguridad Pública, Ministerio de Agricultura y Ganadería, etc.

Los recursos extraordinarios, se aprueban a través de presupuesto independientes y se ejecutan de forma sectorial; en la práctica existe 5 presupuestos extraordinarios en ejecución entre ellos el PERE, FOMILENIO, PEIS, ELECTORAL y PATI.

De acuerdo a lo descrito, los recursos consolidados del Sector Público No Financiero al año 2011, según la liquidación financiera del Estado, ascienden a un monto de \$7,346.0 millones de dólares y equivalen al 32.3% del PIB, con un crecimiento promedio del quinquenio del 10.1%, mostrando el nivel de participación que tiene el sector público en la actividad económica; por

AÑOS	GOBIERNO CENTRAL	INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS	FONDOS ESPECIALES	EXTRAORDINARIOS	MONTO
2005	2,097.6	2,096.3	15.5	88.7	4,298.1
2006	2,565.2	2,277.3	8.1	79.9	4,930.4
2007	2,560.7	2,258.2	36.1	47.7	4,902.8
2008	2,837.7	2,453.3	42.7	100.0	5,433.6
2009	3,964.7	2,573.4	39.2	152.8	6,730.1
2010	3,012.7	2,628.5	43.3	240.1	5,924.6
2011	4,033.4	2,935.8	49.7	327.1	7,346.0

Fuente: Liquidaciones Financieras del Estado.

otro lado, los Fondos Especiales han oscilado en \$40.0 millones de dólares, monto que siempre ha tenido una fuerte discusión sobre el uso y destino. La distribución de los presupuesto se puede observar en la tabla 1.

A partir de los montos expuestos se hace necesario recordar el numeral 4° del Art. 195 de la Constitución de la República, que menciona que “compete a la Corte de Cuentas, fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos del erario o que reciban subvenciones o subsidios del mismo”. Dicha actividad se realiza a través de acciones conocidas como auditorías gubernamentales, las cuales tienen su base en la ley de la Corte de Cuentas que menciona en su Art. 3, la jurisdicción institucional relacionada con la fiscalización y las auditorías financieras.

LA CORTE DE CUENTAS Y LA HACIENDA PÚBLICA

De acuerdo al Art. 195 de la Constitución de la República, compete a la Corte de Cuentas la Fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del Presupuesto en particular, dichas atribuciones, tienen su propio marco de acción delimitado normativamente así:

- La Fiscalización en su doble aspecto administrativo y jurisdiccional, la Hacienda pública en general y la ejecución del Presupuesto en particular, así como la gestión económica de las entidades a que se refiere la atribución 1°, 4° del Art. 195 y los incisos 4° y 5° del artículo 207 de la Constitución de la República; es decir, es la encargada de la fiscalización de la Hacienda Pública en general e inclusive los gobiernos municipales.
- Desde el punto de vista operativo, La Ley de la Corte de Cuentas, establece en su Art. 21, que se crea institucionalmente el Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Pública, relacionado de manera particular con la ejecución del presupuesto y de la gestión económica; siendo la Corte el Organismo Rector de dicho Sistema.

Para poder cumplir con el papel de fiscalización y operación institucional como se expuso anteriormente, la Corte de Cuentas según el Art. 13 de su ley institucional realiza acciones jurisdiccionales, a través de dos Cámaras: la Cámara de Primera Instancia y Cámara de Segunda Instancia; la primera, es la que conoce los juicios de cuentas; la Segunda Cámara, la dirige el Presidente de la Corte de Cuentas, y

es la que se encarga de la administración institucional y de la revisión y apelación de los juicios de cuentas.

Los juicios de cuentas, se basa en el Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Pública; dichas auditorías gubernamentales, son acciones operativas y rutinarias de la Corte de Cuentas y que se pueden hacer también de manera especial cuando así lo demanden o sea necesarias.

LA CORTE DE CUENTAS Y LAS AUDITORÍAS GUBERNAMENTALES

De acuerdo a lo expuesto, el Art. 3 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, menciona que todos los recursos definidos en el Art. 223 y el inciso 5° del Art. 207 de la Constitución de la República están sujetos a la fiscalización y control debido a que son recursos públicos, para ello se realizan evaluaciones de forma posteriori, dichas evaluaciones se hacen a través de auditorías que pueden definirse como:

“La acción o estudio de las actividades o transacciones realizadas por un ente público y que tiene como objetivo analizar y apreciar, las eventuales medidas correctivas y de control interno, con el fin de garantizar la integridad patrimonial, la veracidad de la información y la eficacia de los sistemas de gestión”.

La auditoría gubernamental, según la Corte de Cuentas, es el examen objetivo, independiente, imparcial, sistemático y profesional de las actividades financieras, administrativas y operativas ya ejecutadas por las entidades y organismos del sector público, así como de las entidades, organismos y personas, que reciben asignaciones, privilegios o participaciones ocasionales de recursos públicos.

Las auditorías gubernamentales, que realiza la Corte de Cuentas forman parte del Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Pública, y se llevan a cabo para:

- Analizar y verificar las transacciones, sus registros, los informes, los estados financieros, su legalidad y cumplimiento de las disposiciones relacionadas con la normativa financiera vigente;
- Verificar el control interno financiero, la planificación, organización, ejecución, el control y la práctica administrativa con relación a la responsabilidad gerencial.
- Verificar el control interno administrativo, relacionado con la eficiencia, efectividad y economía en el uso de los recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos, que forman parte de las instituciones públicas.
- Evaluar los resultados de las operaciones financieras y el cumplimiento de objetivos y metas programadas en los planes de trabajo institucionales.

De acuerdo al Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Pública, existen tres tipos de auditorías, las cuales pueden definirse así:

Auditoría Financiera

Es el examen de las transacciones, registros, informes y estados financieros del cumplimiento de la legalidad de las transacciones y el cumplimiento de otras disposiciones, verificando el control financiero de las transacciones, cuyo fin último es emitir una opinión razonable de las cifras contenidas en los estados financieros.

Auditoría Operacional o de Gestión

Es el examen y evaluación de la gestión institucional para determinar la eficiencia, efectividad y economía del uso de los recursos públicos, respecto al cumplimiento de las metas programadas y los resultados o beneficios obtenidos. Así mismo, la evaluación del desempeño de los servidores públicos, con relación a la prestación del servicio público.

Examen Especial

Es el que se realiza a un sector, actividad o proyecto, etc., y que puede comprender uno o más

TIPOS DE AUDITORÍA REALIZADAS EN EL PERÍODO 2004-2010
PORCENTAJES DE LOS TIPOS DE AUDITORÍA

TABLA
02

AÑOS	AUDITORÍAS FINANCIERAS	AUDITORÍAS FINANCIERAS OPERATIVAS	AUDITORÍAS OPERATIVAS	AUDITORÍAS DE GESTIÓN AMBIENTAL	AUDITORÍAS DE GESTIÓN A LOS SISTEMAS INFORMÁTICOS	TOTALES
2004	51.2	46.5	—	2.3	—	100.0
2005	45.9	9.9	39.0	4.4	0.8	100.0
2006	40.8	19.7	32.0	4.9	2.6	100.0
2007	35.0	29.2	30.0	1.9	3.8	100.0
2008	36.6	23.6	32.5	2.8	4.5	100.0
2009	62.6	8.3	24.1	0.7	4.3	100.0
2010	79.3	0.6	15.5	0.6	4.0	100.0

Fuente: Memorias de labores de la Corte de Cuentas.

componentes de los estados financieros, con un alcance menor al requerido en una auditoría financiera.

De acuerdo a lo descrito, y a los datos de la Corte de Cuentas de la República durante al año 2010, se realizaron 329 auditorías de las cuales el 79.3% se relacionaban con auditorías financieras, el 15.5% a auditorías operativas, el resto referido a otros tipos de auditorías que tienen poca incidencia en la gestión financiera, esto de acuerdo a la tabla 2.

LA GESTIÓN FINANCIERA Y LAS AUDITORÍAS DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA

La responsabilidad de fiscalización que tiene la Corte de Cuentas, la obliga enfatizar en las Auditorías Financieras, y ha de realizar un conjunto de observaciones mínimas relacionadas en el ámbito financiero – contable, con énfasis en aplicación de normas y principios contables y no de evaluación de resultados. Dichas observaciones se presentan como un logro institucional y no como una valoración de la gestión institucional de los encargados de la administración de los recursos públicos, pues en sus informes no

se presenta si estas han sido subsanadas por los involucrados o que proceso han seguido sin mencionar el monto de recursos recuperados. Para el caso, durante el período 2004-2010, la Corte de Cuentas ha realizado observaciones hasta por un monto de \$ 289.0 millones de dólares, sin mencionar en sus memorias cuanto se recupero o cual fue el resultado final de estas observaciones, el monto de estas se muestran en la tabla 3

Como las observaciones mencionadas no son coherentes con los resultados financieros y con el impacto esperado de la gestión pública, de acuerdo al numeral 4° del Art. 195, el cual hace énfasis en la valoración de la gestión económicas de las instituciones y empresas de carácter autónomas y de las entidades que reciban subsidios o subvención; es necesario, analizar de manera macroeconómica y después específica el examen que realiza la Corte de Cuentas a la gestión financiera a la Liquidación Financiera del Estado presentada por el Ministerio de Hacienda a la Asamblea Legislativa, y está la trasladada para su estudio a la Corte de Cuentas según el numeral 5° del Art. 195 de la Constitución de la República.

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Auditorías	20,257,819.61	49,275,327.99	73,705,368.40	32,104,511.83	24,754,514.12	6,300,796.52	10,657,519.64
Exámenes especiales	13,510,659.79	5,600,286.28	9,374,004.94	7,928,753.12	6,539,025.79	20,628,861.39	8,331,929.31
Total	33,768,479.40	54,875,614.27	83,079,373.34	40,033,264.95	31,293,539.91	26,929,657.91	18,989,448.95

Fuente: Memorias de labores de la Corte de Cuentas.

3. LA CORTE DE CUENTAS Y LA LIQUIDACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO

El examen de la Corte de Cuentas a la Liquidación Financiera del Estado tiene su base jurídica en el numeral 5° del Art. 195 de la Constitución de la República, en donde se expresa que es una de las atribuciones de ésta, examinar las cuentas que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda el Organo Ejecutivo a la Asamblea Legislativa e informar a ésta de los resultados de sus examen.

Lo antes expuesto se relaciona con el Seguimiento y Evaluación que realiza la Corte de Cuentas, con las auditorías y los resultados financieros presentados en la Liquidación Financiera del Estado para el caso:

a. La Corte de Cuentas, en su examen de la Liquidación Financiera del Estado, no presenta una evaluación de la base macroeconómica del presupuesto y sus resultados, olvidándose que éste es un instrumento de gestión y planificación económica, y que el escenario macroeconómico que lo fundamenta es la base para lograr las metas programadas; esto debido a que el Ministerio de Hacienda estima gastos e ingresos con un crecimiento PIB como parámetro, que se refleja en la ejecución de los ingresos dado el comportamiento de la actividad económica, pero es común que no se alcancen las metas por que la economía crece menos, pero por el contrario los gas-

tos crecen en una mayor proporción a lo estimado, dando origen al déficit fiscal y al uso del financiamiento; indicándose que la Corte de Cuentas no realiza Evaluación Económica en su exámen a la Liquidación Financiera del Estado a las estimaciones macroeconómicas, obviando la responsabilidad que tiene el mismo Ministerio de Hacienda según el literal a) del Art. 4 y el Art. 6 de la Ley AFI, y del inciso 3° del Art. 49 de la misma ley respecto al seguimiento y evaluación.

- b. Sabiendo que la Corte de Cuentas no realiza una valoración económica, y que se desconoce el impacto del gasto público en la liquidez y en las variables macroeconómicas relacionadas, con la aplicación de las políticas fiscales, y que la política de integración monetaria, desplazo la política monetaria y convirtió la política fiscal en una herramienta básica de gestión económica del Gobierno; entonces se observa que la política fiscal aplicada en nuestro país es expansiva debido al crecimiento del gasto, para el caso, al analizar el comportamiento del gasto durante los últimos años, con relación al PIB, este ha rondado en promedio en un 23.4%, reflejando una alta participación en la actividad económica, lo que fundamenta aún más su valoración de impacto.
- c. Otra de las observaciones que se pueden plantear al examen de la Liquidación Financiera del Estado, está referida a los Ingresos, dado el incumplimiento del Art. 25 de la Ley AFI, el cual menciona que los ingresos pro-

COMPORTAMIENTO DE INDICADORES MACROECONÓMICOS
(PORCENTUAL)

TABLA
04

INDICADOR MACROECONÓMICO	2010*	2011**	2011***
Tasa de crecimiento - PIB	1.0	2.5	1.4
Tasa de inflación	2.1	2.8	5.1
Crecimiento de las exportaciones	15.1	9.5	18.7
Crecimiento de las importaciones	14.5	9.0	18.4
Producto Interno Bruto	21,214.7	22,953.2	22,312.5
SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO/ PIB	2010*	2011**	2011***
Ahorro corriente	(1.9)	0.9	(2.0)
Balance primario	(2.7)	(0.4)	(2.7)
Superávit/ déficit fiscal	(5.1)	(3.5)	(5.0)
Inversión	3.2	3.3	3.0
Deuda pública	50.3	50.4	53.5
GOBIERNO CENTRAL/ PIB	2010*	2011**	2011***
Ahorro corriente	0.4	1.1	1.6
Balance primario	0.1	(0.4)	1.4
Superávit/ déficit fiscal	(2.1)	(3.3)	(0.8)
Inversión	3.2	—	3.2

(*) Ejecutado

(**) Estimado por BCR y Ministerio de Hacienda

(***) Ejecutado preliminar

Fuente: Banco Central de Reserva y Ministerio de Hacienda.

gramados serán metas y responsabilidad del ente rector en este caso del Ministerio de Hacienda y al observar el comportamiento de los ingresos tributarios, se observa que las metas no se han cumplido y la Corte de Cuentas, al menos debe de exponer o apoyar los justificantes que expresa el Ministerio de Hacienda, el porque del incumplimiento y las medidas administrativas y jurídicas aplicadas, como es la reforma tributaria, y las declaraciones en línea, etc., dada la responsabilidad que está tiene según el Númeral 1° del Art. 195 respecto a la recaudación, custodia, compromiso, erogación y liquidación de los impuestos. Por supuesto que esto parte del

estudio macroeconómico, el cual no es realizado por la Corte de Cuentas.

- d. La fundamentación del impacto de la gestión de la Hacienda Pública, son los resultados macroeconómicos y el examen de la Corte de Cuentas no lo contiene; una de estas evaluaciones esta referida a los incentivos fiscales o perdida tributaria, la cual afecta el cumplimiento de los ingresos y el gasto directo de la gestión pública. Los incentivos fiscales tienen como objetivos: fomentar el empleo, incrementar la inversión y disminuir la participación directa del gasto público, objetivos que no se han cumplido y no existe una evaluación del impacto fiscal de estos incentivos.

SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO
COMPORTAMIENTO FISCAL (EN MILLONES Y % DEL PIB)

TABLA
05

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Gastos totales	3,840.8	4,490.3	4,209.8	4,901.4	5,030.4	4,911.4	5,855.3
Gastos corrientes	2,816.5	3,207.7	3,487.1	4,038.6	4,113.4	4,212.7	4,650.9
Gastos de capital	479.8	578.7	567.6	661.2	642.3	677.1	668.4
Amortización de deuda	544.5	703.9	155.1	201.6	274.7	21.6	566.0
Servicio de la deuda	922.5	1,158.8	662.4	721.2	805.6	529.6	1,083.9
PIB	17,093.8	18,559.7	20,104.9	21,430.9	20,660.9	21,214.7	22,488.4
RELACIÓN PIB	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Gastos totales/ PIB	22.5	24.2	20.9	22.9	24.3	23.2	26.2
Gastos corrientes/ PIB	16.5	17.3	17.3	18.8	19.9	19.9	20.7
Gastos de capital/ PIB	2.8	3.1	2.8	3.1	3.1	3.2	3.0
Amortización de deuda/ PIB	3.2	3.8	0.8	0.9	1.3	0.1	2.5
Servicio de la deuda/ PIB	5.4	6.2	3.3	3.4	3.9	2.5	4.8

Fuente: Banco Central de Reserva.

COMPORTAMIENTO DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS
(EN MILLONES US\$)

TABLA
06

AÑOS	TOTAL DE IMPUESTOS		VARIACIÓN	
	VOTADO	EJECUTADO	ABS.	%
2001	1,640.17	1,438.66	(201.51)	(12.29)
2002	1,702.30	1,620.04	(82.26)	(4.83)
2003	1,761.00	1,720.50	(40.50)	(2.30)
2004	1,898.27	1,823.45	(74.82)	(3.94)
2005	2,174.57	2,130.68	(43.89)	(2.02)
2006	2,478.12	2,489.11	10.99	0.44
2007	2,768.08	2,796.90	28.82	1.04
2008	2,976.20	2,980.06	3.86	0.13
2009	2,959.95	2,725.46	(234.49)	(7.92)
2010	3,053.50	2,942.55	(110.95)	(3.63)
2011	3,320.47	3,359.33	38.87	1.17

Fuente: Liquidaciones Financieras del Estado, varios años.

COMPORTAMIENTO DEL GASTO TRIBUTARIO
(EN MILLONES US\$)

TABLA
07

AÑOS	PIB	FACTOR POTENCIAL	TRIBUTACIÓN POTENCIAL	INGRESOS TRIBUTARIOS EJECUTADOS	PÉRDIDA TRIBUTARIA
2001	13,812.8	0.1540	2,127.17	1,438.68	688.49
2002	14,301.0	0.1723	2,464.24	1,620.04	844.20
2003	15,046.6	0.1692	2,546.03	1,720.50	825.54
2004	15,798.3	0.2029	3,206.24	1,823.45	1,382.79
2005	17,093.8	0.1909	3,263.61	2,130.68	1,132.93
2006	18,559.7	0.1981	3,675.99	2,489.11	1,186.88
2007	20,104.9	0.1984	3,988.19	2,796.90	1,191.29
2008	21,430.9	0.2055	4,404.76	2,980.06	1,424.70
2009	20,660.9	0.1377	2,845.50	2,725.46	120.04
2010	21,214.7	0.1639	3,477.04	2,942.55	534.49
2011	22,488.4	0.1987	4,469.45	3,359.33	1,110.11

Fuente: Liquidaciones Financieras del Estado y cálculos propios.

Convirtiéndose en pérdida tributaria, la cual tiene su origen en algunas leyes sectoriales, entre ellas, la de Zonas Francas, Turismo, Servicios Internacionales, etc., y al final sacrifica la disponibilidad de la caja. Para el caso durante los últimos 10 años la caja a estado perdiendo en concepto de gasto tributario o pérdida tributaria un promedio de \$922.2 millones de dólares, obligando al Ministerio de Hacienda a tomar acciones relacionadas con las reformas tributarias y redefinir el marco normativo.

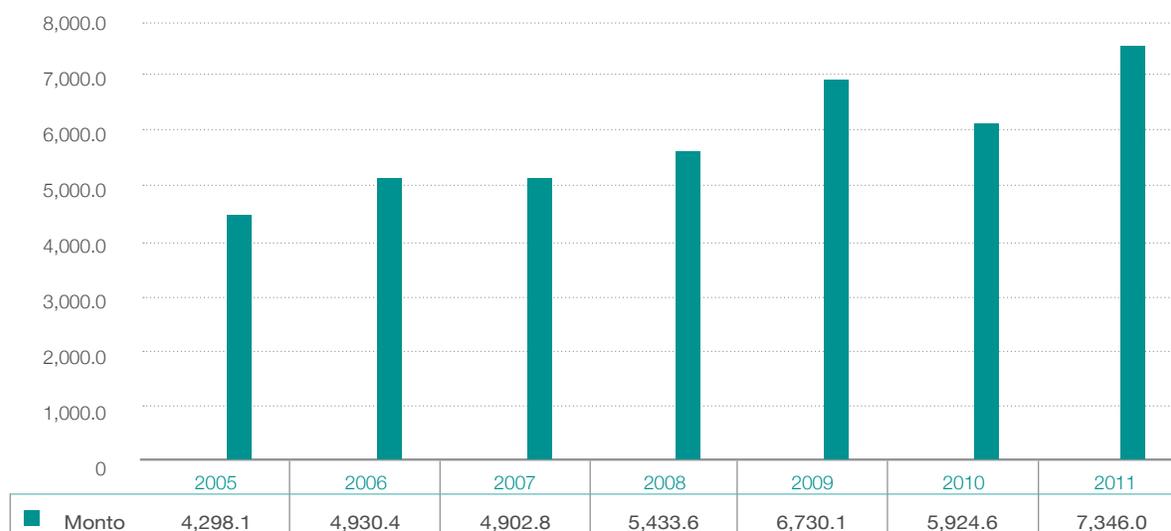
- e. La evaluación que establece el numeral 2° del Art. 195 de la Constitución de la República a la Corte de Cuentas, con relación al Gasto Público, no se realiza debido a condicionantes técnicos, operativos y de ejecución del presupuesto; las auditorías gubernamentales son a posteriori, lo que nos lleva a un seguimiento y evaluación parcial que realiza el Ministerio de Hacienda según el Art. 49 de la Ley AFI, y la Asamblea Legislativa a través de la Unidad Técnica de Seguimiento y Análisis del Presupuesto. Pero constitucionalmente corresponde a la Corte de Cuentas

evaluar los resultados económicos y financieros aplicando indicadores de medición y de evaluación de impacto, actividad que partiría de las auditorías, que se fundamentan en las transacciones financieras y registros contables, es decir, en las actividades operativas institucionales y no en los resultados con relación al servicio público. Un ejemplo de necesidad de evaluación es el contenido de la Unidad Presupuestaria “Gastos Imprevistos”, la cual que fue declarada inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia, en el año 2011, referida al Art. 2 de las Leyes de Presupuestos; estas transferencias se convirtieron en valores acumulados que aumentaron el monto del gasto público, tal como se observa en el gráfico 1

- f. Otra de las observaciones al examen que realiza la Corte de Cuentas, es que no se presenta una evaluación del impacto y de los resultados de los subsidios que realiza la Hacienda Pública, relacionados con el gas licuado, transporte, electricidad y red social, los cuales representan un monto alto anualmente

COMPORTAMIENTO DEL GASTO DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO

GRÁFICO
01



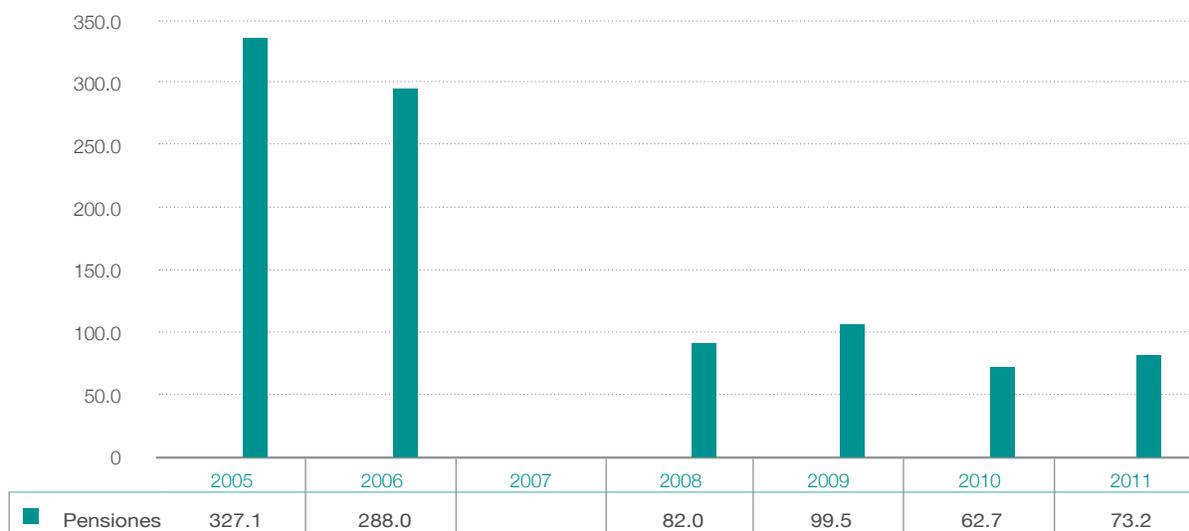
Fuente: Ministerio de Hacienda

COMPORTAMIENTO DE LOS SUBSIDIOS
(EN MILLONES US\$)

TABLA
08

AÑOS	FONDO PARA LA ESTABILIZACIÓN Y FOMENTO ECONÓMICO	SUBSIDIO AL TRANSPORTE	FINANCIAMIENTO A LA RED SOCIAL	FINET	TOTAL
2005	70.20	13.90	—	38.70	122.80
2006	83.50	19.70	6.30	46.70	156.20
2007	108.50	1.60	11.70	54.10	175.90
2008	112.50	14.90	19.60	55.90	202.90
2009	73.50	46.70	37.00	88.60	245.80
2010	101.40	16.10	27.40	87.20	232.10
2011	130.10	19.30	33.80	55.50	238.70
Total	679.70	132.20	135.80	426.70	1,374.40

Fuente: Liquidaciones Financieras del Estado.



Fuente: Ministerio de Hacienda

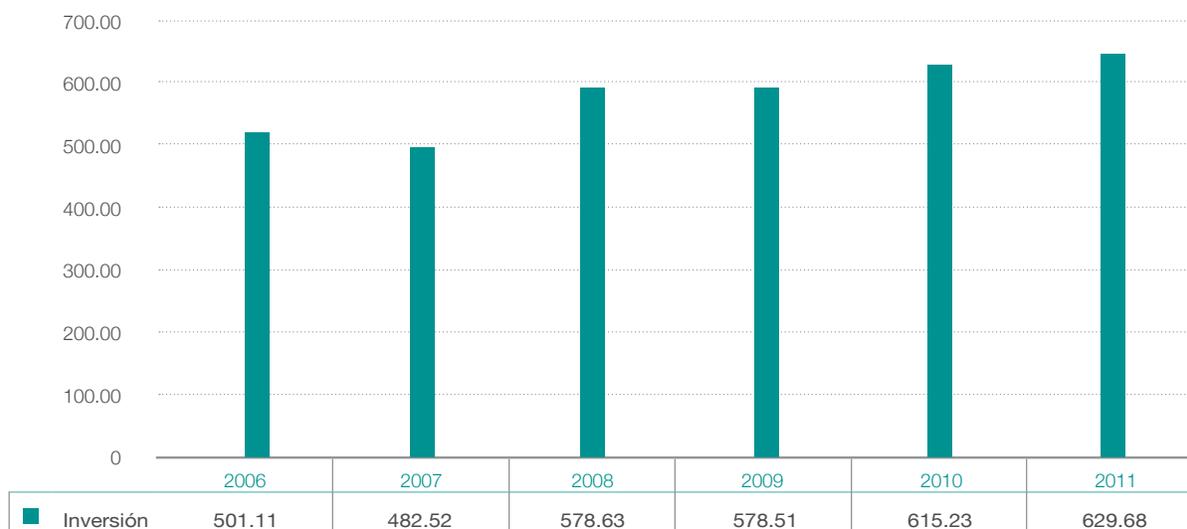
y no hay una valorización de la conveniencia financiera, ya que representa un alto costo para la caja, por ejemplo, solo para el quinquenio el monto en subsidios transferidos ascendió a \$1,374.4 millones de dólares, lo que implica una evaluación especial.

- g. De acuerdo a lo expresado por el Ministerio de Hacienda, una de los problemas de caja, son las transferencias que se realizan para el Sistema de Ahorro para Pensiones, debido al valor anual de los traspasos y al pago de pensiones mínimas, y esto presiona a la caja, pero tal como se expuso anteriormente, el examen de la Corte de Cuentas no expresa tampoco los efectos que tiene sobre las finanzas públicas, el comportamiento de dichas transferencias; causan problemas a la liquidez y aún más la creación del Fideicomiso de Pensiones en el año 2007, que permitió la emisión de los CIP, lo cual ha acumulado al mes de diciembre del 2011 un monto de \$1,796.9 millones de dólares de Certificados de Inversión Previsional (CIP) clase A.

- h. Otro de las variables a las cuales que no se menciona en el informe de la Corte de Cuentas, referido al impacto de está en la actividad económica y en las finanzas públicas es la inversión Pública del SPNF, siendo la principal variable real y de participación directa en la actividad económica. De igual forma, es la más observada por los interesados en su gestión, debido al conjunto de proyectos retrasados y de alto costo, impactando de forma directa en las finanzas y en la disponibilidad debido a que son recursos externo en su mayoría. Es de exponer que las memorias de la Corte de Cuentas, se hace mención de las auditorías practicadas a los proyectos, pero no su impacto; por ejemplo según las memorias de labores, para el año 2010, se menciona que se auditaron 936 proyectos, pero no se expresan los resultados obtenidos de esas auditorías, ya que no se analiza el impacto macroeconómico de esta variable, que para el caso para el último quinquenio se ha invertido en promedio el 2.7% con relación al PIB

COMPORTAMIENTO DE LA INVERSIÓN PÚBLICA
(EN MILLONES US\$)

GRÁFICO
03



Fuente: Ministerio de Hacienda

lo que equivale a \$564.3 millones de dólares, lo cual no ha sido suficiente para apoyar el crecimiento económico.

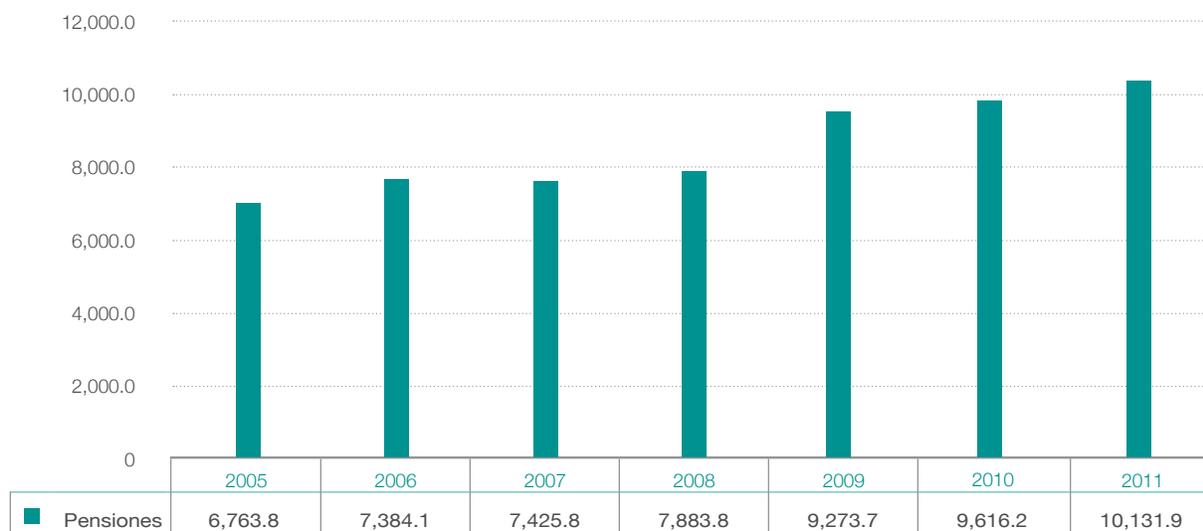
- i. Una de las responsabilidades de la Corte de Cuentas, según el numeral 2° del Art. 195, es la refrenda del Endeudamiento Público, y en el estudio que realiza esta institución no se mencionan, los procesos respecto a esta variable, el alcance o impacto del monto de deuda en las finanzas públicas; esto implica el incumplimiento de la responsabilidad institucional, y el poco interés en el impacto que está teniendo el saldo de la deuda y su reestructuración de contratada a titulada, los plazos y las tasas de interés, tipo de deuda; así como el servicio de la deuda que implica el saldo; esta impacto es de forma directa en la disponibilidad de la caja, debido al cumplimiento de obligaciones de vencimiento, para el caso para el año 2011, se vencieron \$653.3 millones de dólares, por títulos de largo plazo y se estima que un monto de \$800.0 millones de dólares, serán redimidos en el año

2013, modificando desde ya las perspectivas fiscales; aunado a esto según los Estados Financieros del Ministerio de Hacienda, el saldo de la deuda ha ido en aumento producto del crecimiento del uso de deuda flotante o deuda de corto plazo, la cual ascendió a \$569.7 millones de dólares, al cierre del año 2011, mientras que el saldo de la deuda pública asciende a \$10,131.9 millones de dólares, sin incluir la deuda acumulada por los CIP del Fideicomiso para Pensiones. En la Tabla 9, se presenta una breve análisis del comportamiento del Financiamiento durante los últimos 7 años.

- j. De acuerdo al examen realizado por la Corte de Cuentas durante los últimos 5 años, en ninguno se hace observancia respecto a la estructura laboral del Sector Público No Financiero, que al finalizar el año 2011, era de 157,246 plazas y con un monto en remuneraciones que representa el 45.0% de los gastos totales del SPNF, mostrando la importancia de la evaluación del gasto y del tipo de

COMPORTAMIENTO DEL SALDO DE LA DEUDA PÚBLICA SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO

GRÁFICO
04

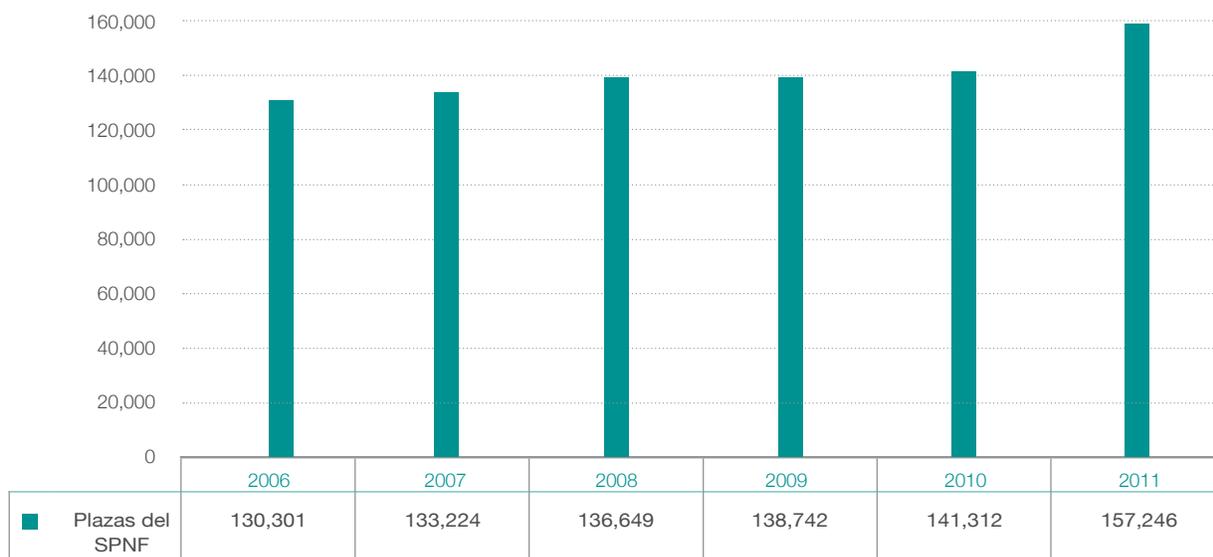


Fuente: Ministerio de Hacienda

COMPORTAMIENTO DEL EMPLEO PERMANENTE SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO

2006 - 2011

GRÁFICO
05



Fuente: Ministerio de Hacienda

COMPORTAMIENTO DEL SECTOR FINANCIERO PÚBLICO
(EN MILLONES DE US \$)

TABLA
09

CONCEPTO	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Desembolsos externos	329.0	197.0	126.8	93.4	537.3	649.5	505.9
Títulos valores externos	401.8	664.0	—	—	1,135.0	15.0	653.5
Donaciones	24.2	13.2	26.9	155.4	28.5	21.8	32.0
Letras del Tesoro utilizadas	(25.0)	42.3	88.2	273.2	1,708.3	132.7	378.8
Disponibilidad externa	730.0	916.5	242.0	521.9	3,409.1	819.0	1,570.2
Resultado primario	(225.0)	7.1	567.2	402.5	(396.9)	1.8	207.3
Servicio de la deuda	(580.0)	(873.0)	(725.4)	(692.0)	(1,482.1)	(774.6)	(1,402.3)
Necesidad financiera	(805.1)	(865.9)	(158.2)	(289.5)	(1,879.0)	(772.8)	(1,195.1)
Saldo financiero	(75.0)	50.6	83.8	232.4	1,530.1	46.1	375.2
CONCEPTO	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Saldo de la deuda pública	6,583.8	7,161.8	7,115.3	7,300.1	9,215.5	9,425.3	9,562.2
Saldo LETES	180.0	222.3	310.5	583.7	58.2	190.9	569.7
Total deuda	6,763.8	7,384.1	7,425.8	7,883.8	9,273.7	9,616.2	10,131.9
CONCEPTO	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
A. Saldo inicial	205.0	180.0	222.3	310.5	583.7	58.2	190.9
B. Colocadas	366.0	338.6	377.0	836.9	1,182.8	537.6	786.5
C. Amortizadas	391.0	296.3	288.8	563.7	1,708.3	404.9	407.7
D. Saldo final de LETES	180.0	222.3	310.5	583.7	58.2	190.9	569.7
Utilizadas A-D	(25.0)	42.3	88.2	273.2	1,708.3	132.7	378.8

(*) En el 2002 se aprobaron los D.L. 681 y 1,005, los cuales autorizaban al Ministerio de Hacienda a remitir títulos valores de largo plazo para sustituir existente por un monto de \$1,251.5 millones de dólares.

(**) En el 2009 nuevamente fueron aprobados \$800 millones de dólares para convertir deuda de corto plazo a largo plazo.

Fuente: Ministerio de Hacienda.

plazas, y así como su crecimiento promedio anual de plazas equivalente a 3.2%, pasando de 127,800 plazas en el año 2005 a 157,245 plazas en el año 2011.

- k. Una de las observaciones que también se realiza en los exámenes de Auditoría Gubernamental, de la Corte de Cuentas, son las referidas a la técnica presupuestaria aplicada a la estructura del presupuesto, la cual ha sido modificada durante los últimos años y ha perdido sus objetivos de concepción, y no se puede evaluar sus resultados de forma di-

recta, solo financieramente, ya que la técnica presupuestaria por Áreas de Gestión, no está depurada y no se sabe con exactitud el gasto por cada área de gestión, por tal razón el mismo Ministerio de Hacienda, estudia el cambio de la técnica presupuestaria a Presupuesto por resultados.

Un panorama del presupuesto por Áreas de Gestión se muestra en la lámina No.10 en donde de acuerdo a los datos observados durante los últimos años, se concluye que el área de desa-

COMPORTAMIENTO DEL PRESUPUESTO POR ÁREAS DE GESTIÓN
(EN MILLONES DE US\$)

TABLA
10

AÑOS	CONDUCCIÓN ADMINISTRATIVA	ADMN. DE JUSTICIA Y SEGURIDAD CIUDADANA	DESARROLLO SOCIAL	APOYO AL DESARROLLO ECONÓMICO	DEUDA PÚBLICA	OBLIGACIONES GENERALES DEL ESTADO	PROD. EM-PRESARIAL PÚBLICA	TOTAL
2005	299.60	387.57	1,363.96	387.97	580.03	113.00	—	3,132.13
2006	344.24	426.75	1,097.59	451.75	872.99	427.44	13.73	3,634.49
2007	356.15	473.67	1,206.31	411.78	725.39	64.43	20.38	3,258.10
2008	396.06	576.12	1,407.91	454.81	692.00	63.01	34.13	3,624.03
2009	413.32	550.15	1,644.20	464.75	1,482.18	272.50	—	4,827.10
2010	425.06	597.33	1,623.17	517.80	774.59	57.62	—	3,995.57
2011	460.41	625.64	1,777.32	540.76	1,402.33	57.08	—	4,863.54
Total	2,694.84	3,637.22	10,120.44	3,229.61	6,529.51	1,055.10	68.24	27,334.95

Fuente: Liquidaciones Financieras del Estado.

rollo social, es la que más recursos ha recibido, aunque los indicadores sociales de pobreza y de acceso a la distribución de la riqueza continúan siendo bajos, lo cual obliga la revisión de la técnica presupuestaria.

- I. Existen algunos aspectos puramente técnicos que la misma Institución debe cumplir y expresarlos en su gestión operativa y que no se ven reflejados tampoco en el examen y estos son:
 - i. El alcance y la transparencia, no se pueden cotejar los datos de la liquidación con las auditorías realizadas, debido a que no se tienen acceso a ellas.
 - ii. La base política del presupuesto, el examen enfatiza más en una opinión superficial debido que evita entrar en contradicción con la gestión política,
 - iii. La previsibilidad y control que se hace de la Ejecución del Presupuesto; como las auditorías son realizadas a posteriori, el control es tardío especialmente para la corrección y cuando existen desvío de recursos.

- iv. El análisis contable, registro e informes, que justifican la gestión de la institución, las auditorías basadas en el cumplimiento de normas técnicas
- v. El escrutinio y auditoría externa relacionada con las finanzas públicas y de su valoración por que se carece de técnicas de evaluación.

4. LA OPERATIVIDAD DE LA CORTE DE CUENTAS

La responsabilidad de fiscalización que tiene la Corte de Cuentas, la obliga enfatizar en las Auditorías Financieras, y ha realizar un conjunto de observaciones mínimas relacionada.

Las observaciones antes expuestas, son propias de la obligación constitucional de la Corte de Cuentas, que no se realizan y esto nos lleva al análisis institucional, enmarcado sobre la capacidad de ejecutar sus funciones, su alcance, limitaciones financieras, tecnológicas y de Recursos Humanos.

NÚMERO DE PLAZAS DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA POR TIPO DE PAGO
SEGÚN LÍNEA DE TRABAJO Y CATEGORÍA LABORAL PARA EL PERÍODO 2007-2010

TABLA
11

	2007			2008			2009			2010		
	LS	C	T									
Dirección superior	3	0	3	3	0	3	3	0	3	3	0	3
Personal de Gobierno	3	0	3	3	0	3	3	0	3	3	0	3
Administración general	121	221	342	121	221	342	121	221	342	129	221	350
Personal ejecutivo	0	7	7	0	7	7	0	7	7	0	7	7
Personal técnico	41	116	157	41	115	156	41	115	156	41	116	157
Personal administrativo	20	98	118	20	99	119	20	99	119	20	98	118
Personal de servicio	60	0	60	60	0	60	60	0	60	68	0	68
Auditoría	0	588	588	0	588	588	0	620	620	0	650	650
Personal ejecutivo	0	14	14	0	14	14	0	14	14	0	18	18
Personal técnico	0	435	435	0	435	435	0	468	468	0	495	495
Personal administrativo	0	139	139	0	139	139	0	138	138	0	137	137
Personal de servicio	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Juicio de cuentas	223	34	257	223	34	257	223	34	257	223	34	257
Personal técnico	85	26	111	85	26	111	85	26	111	85	26	111
Personal administrativo	58	8	66	58	8	66	58	8	66	58	8	66
Personal de servicio	80	0	80	80	0	80	80	0	80	80	0	80
Totales	347	843	1,190	347	843	1,190	347	875	1,222	355	905	1,260

LS: Ley de contratos C: contratos T: totales

Fuente: Ley de salarios de la Corte de Cuentas.

SALARIOS PROMEDIOS MENSUALES
CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA

TABLA
12

TIPO DE PERSONAL	2007	2008	2009	2010
Personal de Gobierno	3,539.3	3,539.3	3,539.3	3,539.3
Personal ejecutivo	2,719.2	2,719.2	3,219.2	3,208.8
Personal técnico	1,167.4	1,166.3	1,399.2	1,404.0
Personal administrativo	1,252.2	1,256.0	1,483.1	1,476.7
Personal de servicio	578.8	578.8	778.8	766.5

Fuente: Ley de Salarios.

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Remuneraciones	13,965.6	15,223.6	18,991.7	20,491.9	22,013.2	26,445.3	26,739.5
Adquisiciones de bienes y servicios	1,776.0	2,211.2	2,635.0	2,783.1	3,145.6	2,675.6	2,566.7
Gastos financieros y otros	140.9	147.3	163.6	743.7	1,502.5	1,984.1	2,471.8
Transferencias corrientes	10.3	11.0	8.6	9.5	8.6	8.6	8.6
Inversiones en activos fijos	1,394.4	1,644.1	1,250.2	693.7	824.0	429.2	315.5
Total	17,287.1	19,237.2	23,049.1	24,722.0	27,493.8	31,542.8	32,102.1

Fuente: Liquidaciones Financieras del Estado, Ministerio de Hacienda.

a. Personal de la Corte de Cuentas

Al observar la estructura laboral de la Corte de Cuentas, esta ha ido creciendo y el personal ha pasado de 1,190 plazas a 1,260 plazas a tiempo completo, donde el 51.6% pertenece a la unidad de Auditoría y el 27.8% a la administración general, el 20.4% para el juicio de cuentas, el resto para servicios generales, lo que demuestra que le falta mucho personal a la Corte de Cuentas, para poder realizar los estudios antes expuestos.

Por otro lado, el estudio de plazas nos lleva a evaluar los salarios promedios del personal de la Corte de Cuentas, y el más importante que es personal técnico posee un salario promedio de \$1,404.0 dólares. Mostrando un nivel aceptable con relación al resto de empleados públicos.

b. Presupuesto

De acuerdo a lo observado, el Presupuesto de la Corte de Cuentas representa en promedio el 7.0% del Presupuesto del Gobierno Central ejecutado durante el período que se presenta, mostrando que de acuerdo a sus atribuciones constitucionales, los recursos son insuficientes, lo cual nos les permite operativizar de una mejor manera el trabajo de fiscalización.

5. CONCLUSIONES

- La Corte de Cuentas no realiza evaluación macroeconómica porque carece de personal especializado o unidad especializada que pueda hacer una evaluación de impacto a la liquidación financiera del estado.
- Que de acuerdo a los montos presentados por la Corte de Cuentas, esta apenas audita el 25% del Presupuesto General del Estado, por eso se realizan más Auditorías especiales.
- Los Informes de auditoría como función constitucional y trabajo ordinario de la Corte de Cuentas, no son de carácter público y no todas las personas tienen acceso a la información, así como a los juicios de cuenta, es bueno aclarar que en este caso, se aplica el principio de presunción estipulado en el Art. 12 de la Constitución de la República y por eso no se pueden publicar.
- Nunca se ha enviado un informe de auditoría a la Asamblea Legislativa, lo más que se envía es el examen de la Liquidación Financiera del Estado, que son aproximadamente 4 páginas en donde se expresa el contenido de los principios de contabilidad aplicados.

- e. El informe de Liquidación Financiera del Estado, contiene en un apartado los presupuestos extraordinarios, pero el examen de la Corte de Cuentas no expresa, sus auditorías y todo se relaciona con lo especial, eso significa que solo a solicitud de los interesados se realiza.
- f. Los gastos reservados forman parte de las cuentas presupuestarias, dichos recursos fueron observados por la Corte Suprema de Justicia y no son presentados de forma específica por el Ministerio de Hacienda, pero si existe una cuenta de seguimiento y evaluación de dicha cuenta, lo que sucede que la Corte de Cuentas no expone nada en su examen respecto al monto, destino y resultados.
- g. Existe personal especializado que estudia los diferentes presupuestos y resultados financieros de las instituciones del Sector Público No Financiero, por lo que no es problema la auditoría, el detalle es el grado de evaluación que se realiza.
- h. De acuerdo a los datos observados en la liquidación financiera institucional el presupuesto de la Corte de Cuentas, es muy poco para realizar sus atribuciones constitucionales, por eso es necesario asignar mayor presupuesto pero con determinados resultados esperados.

Sección III

CASOS ESPECIALES

9

LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS EN EL SALVADOR Y LA RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS

JAIME LÓPEZ



LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS EN EL SALVADOR Y LA RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS

1. Introducción	153
2. Las contrataciones públicas.....	154
2.1. Leyes aplicables.....	154
2.2. Los contratistas.....	154
2.3. Garantías.....	155
2.4. Notificación y recurso de revisión	155
2.5. Clases de contratos	156
2.6. Reglas generales para la ejecución de los contratos.....	157
2.7. Cesación y extinción de los contratos	157
2.8. Infracciones.....	158
2.9. Solución de controversias.....	159
3. Algunos ejemplos.....	159
3.1. Bulevar Diego de Holguín.....	159
3.2. Ruta Militar.....	159
3.3. Camino rural entre San Pablo Tacachico y Santa Ana.....	160
4. Conclusiones y recomendaciones.....	160

1. INTRODUCCIÓN

En noviembre de 2012 fue inaugurado el Bulevar Diego de Holguín,¹ una vía rápida de 8.5 kilómetros de longitud. Esta obra está cargada de un alto simbolismo debido a graves problemas que se dieron para su construcción. La conclusión del proyecto se alargó por varios años y los costos se multiplicaron.²

El proyecto inició en 2005. Durante la ejecución inicial de la obra hubo diferencias no resueltas entre el Ministerio de Obras Públicas y las empresas constructoras. Uno de los contratos, que era para la construcción del segundo tramo de la vía, fue suspendido en noviembre de 2007. El caso pasó a arbitraje y la obra quedó en abandono.

En 2009, bajo la conducción de nuevos titulares al frente del Ministerio de Obras Públicas, el proyecto fue retomado. A través de créditos internacionales fueron obtenidos los fondos para completar la obra. Hubo tres intentos de licitación, pero los primeros dos no dieron resultados,

1 Las autoridades, al momento de hacer la inauguración, decidieron cambiar el nombre de la vía. Ahora se llama Bulevar Monseñor Romero.

2 Torres Paz, Raúl y Abrego, Abraham. *Informe de observación ciudadana a la licitación para la construcción del proyecto "Apertura del Bulevar Diego de Holguín, Tramo II"*. Fundación Nacional para el Desarrollo (FUNDE). Marzo de 2012.

en parte por el temor de las empresas constructoras a retomar un proyecto lleno de problemas.

Aunque la vía ya está operando, es posible que las controversias continúen. La Fiscalía tiene abierta una investigación por supuestos delitos de corrupción que se cometieron en el manejo del proyecto. Se señala que hubo irregularidades en algunos pagos y en la modificación de cláusulas contractuales, lo que dañó al patrimonio público.

Al igual que con el Bulevar Diego de Holguín, en los últimos años han ocurrido varios casos de contratos públicos en los que han surgido conflictos entre los representantes del Estado y los contratistas privados. Como consecuencia, algunas obras quedaron inconclusas y los costos se elevaron, o bien, se iniciaron procesos de arbitraje que en varios casos fueron desfavorables para el Estado.

Más allá de los efectos directos que se producen por los conflictos en los contratos públicos, hay costos de oportunidad o externalidades que tienen un impacto significativo sobre la población. Una carretera inhabilitada o un hospital sin construir, se quiera o no, tiene un efecto negativo sobre los derechos de la población.

Que surjan conflictos en los contratos públicos es algo hasta cierto punto inevitable. Por un lado, el lenguaje humano es impreciso. Su interpretación depende en gran medida del contexto. Además, las circunstancias que determinan el cumplimiento de los contratos cambian con

el tiempo y no todas pueden ser conocidas con oportunidad o controladas adecuadamente.

Aunque quienes redactan y suscriben los contratos intentan ir en contra de la incompletitud, no siempre tienen éxito. La incerteza o el riesgo están presentes en todo momento. Asumiendo que los contratantes y contratistas por lo general actúen de buena fe, su posición, intereses y restricciones son distintas y pueden, por lo tanto, entrar en conflicto. Las cosas pueden ser peores si además hay dolo en alguna de las partes.

Por eso, la mejor apuesta consiste en tratar de prevenir los conflictos. Si estos se dan, detectarlos oportunamente. O, en última instancia, buscar con la mayor oportunidad posible una solución que afecte lo menos posible a las partes y al interés público. Esa es la razón por la que existen normas y prácticas que permiten prevenir, detectar o solucionar de la mejor manera posible los conflictos entre contratantes y contratistas.

En este documento se hace una aproximación al marco que regula las contrataciones públicas en El Salvador, destacando aquellos aspectos que con más frecuencia constituyen fuentes de controversias.

2. LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS

2.1. LEYES APLICABLES

La contratación pública de bienes, servicios y obras está regulada por la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, más conocida por sus siglas como LACAP. La descripción que sigue se basa en ella. Sin embargo, en muchos casos son aplicables otras normas, en particular cuando los fondos provienen de préstamos o donativos internacionales.³

3 Instituciones como el Banco Interamericano para el Desarrollo y el Banco Centroamérica de Integración Econó-

Para la resolución de conflictos, por lo general se recurre a lo establecido en la Ley de Mediación, Conciliación y Arbitraje, a los tribunales civiles o, cuando median convenios internacionales, a reglas e instancias de mediación extraterritorial. En este trabajo la atención ha sido puesta en el primer mecanismo, el de la Ley de Mediación, Conciliación y Arbitraje.

La LACAP fue aprobada en el año 2000 y desde entonces ha recibido una decena de reformas (ver Anexo 1). Regula la planificación, adjudicación, contratación, seguimiento y liquidación de las adquisiciones de obras, bienes y servicios de las instituciones del Estado. Incluye a las municipalidades. La entidad responsable de velar por la aplicación de la ley es el Ministerio de Hacienda por medio de la Unidad Normativa de Adquisiciones y Contrataciones, conocida por sus siglas como UNAC.

2.2. LOS CONTRATISTAS

Los contratos que se realizan en el marco de la LACAP son de derecho público. Para adquirir la calidad de contratista se requiere que la persona no haya sido condenada por delitos contra la Hacienda Pública, corrupción, lavado de dinero u otros; que no haya sido declarado en estado de suspensión de pagos o de quiebra; que no haya incumplido contratos con alguna institución; y, entre otros impedimentos, no estar insolvente con obligaciones fiscales, municipales o de seguridad social. Los casos anteriores y otros similares aplican mientras la persona no sea rehabilitada conforme los requisitos y procedimientos que las leyes establecen.

Además, en el caso de los servidores públicos, existen prohibiciones que impiden que estos, o las empresas donde estos posean ac-

mica, al otorgar créditos a los países requieren que se apliquen sus propias especiales de contratación, dictadas por dichos organismos.

ciones u ocupen cargos, puedan ser contratistas del Estado (con algunas excepciones). En el caso del Presidente de la República, diputados, ministros y otras personas que ocupen cargos de primer nivel, dicha prohibición aplica para cualquier institución del Estado. En el caso de funcionarios y empleados de una institución en particular, la prohibición aplica en relación a dicha institución. La prohibición se extiende a los cónyuges y parientes cercanos.

2.3. GARANTÍAS

A los contratistas se les exige que, según el momento en que se encuentre el proceso de contratación, entreguen garantías para respaldar el cumplimiento de sus obligaciones. Existen cinco tipos de garantías y se aplican según el caso o momento: de mantenimiento de la oferta, de buena inversión del anticipo, de cumplimiento del contrato, de buena obra, y la de buen servicio, funcionamiento o calidad de los bienes. Por lo general las garantías son fianzas o seguros.

La garantía de mantenimiento de la oferta puede oscilar entre el 2% y 5% del valor del contrato. Se hace efectiva si el ofertante no concurre a formalizar el contrato dentro del plazo señalado en las bases de licitación o términos de referencia, si no presenta la garantía de cumplimiento del contrato o si éste retira su oferta de forma injustificada.

La garantía de buena inversión del anticipo es requerida cuando dentro del contrato se contempla la entrega de algún anticipo al contratista para que éste pueda iniciar las obras. El anticipo no puede ser mayor al 30% del valor del contrato y la garantía correspondiente tiene que ser por el 100% del anticipo. Se hace efectiva si se comprueba que el contratista ha hecho mal uso del anticipo.

La garantía de cumplimiento del contrato sirve para asegurar que el contratista cumplirá con las obligaciones consignadas en el contrato. El valor de esta garantía no puede ser menor al 10%

del valor del contrato y en el caso de suministro de bienes, no puede exceder el 25%. Se hace efectiva por el incumplimiento del contratista de alguna de las especificaciones contenidas en el contrato.

La garantía de buena obra, así como la garantía de buen servicio, funcionamiento y calidad de bienes, procura asegurar que el contratista responderá por fallas y desperfectos durante cierto período de tiempo después de la entrega. Su valor es del 10% del valor del contrato.

Además de las garantías, según la naturaleza del contrato, al contratista se le puede exigir la contratación de seguros contra riesgos.

2.4. NOTIFICACIÓN Y RECURSO DE REVISIÓN

Todos los actos administrativos que se dan en los procesos de contratación y que afectan los derechos de las partes son notificados formalmente. Las instituciones cuentan con dos días hábiles para hacer las respectivas notificaciones, las que pueden ser personales o por correo con aviso de recibido. Para ello, los ofertantes o contratistas deben consignar desde el inicio del proceso una dirección para recibir las notificaciones.

Una vez notificado un acto administrativo y si no hay reclamos, éste queda firme. Sin embargo, los ofertantes y contratistas, en caso de no estar de acuerdo con el acto, pueden presentar un recurso de revisión dentro de los cinco días hábiles siguientes a la recepción de la notificación. Los recursos de revisión son dirigidos al mismo funcionario que resolvió el acto en cuestión, y éste tiene diez días para responder al reclamo, con base en una recomendación que le presenta una comisión de alto nivel que él mismo conforma.

En el área administrativa este es el único medio de reclamo. Después de que un recurso ha sido resuelto por la autoridad correspondiente, ya no hay otro tipo de recursos. Sin embargo, en casos graves, los que se consideren afectados pueden recurrir a la vía judicial.

2.5. CLASES DE CONTRATOS

Los contratos pueden ser de obra pública, de suministro, de consultoría, de concesión y de arrendamiento de bienes muebles.

Contratos de obra

Las obras públicas son construcciones de interés general. Incluyen la alteración de un terreno o del subsuelo por medio de edificaciones, remodelaciones, reparaciones, demoliciones o la conservación, así como las obras preventivas o las que son necesarias para atender emergencias.

Los contratos de obra pública comprenden al menos tres elementos: el diseño, la construcción y la supervisión. Tales elementos deben ser ejecutados por personas separadas, aunque en excepciones se permite que el diseño y la construcción sean hechas por el mismo contratista, según la naturaleza o complejidad de la obra. En los contratos de construcción y supervisión, los contratistas deben declarar que conocen y están de acuerdo con el diseño proporcionado por la institución, siendo factible realizar la obra con los materiales, precio y plazo convenido.

La institución contratante puede suspender la obra o parte de ésta hasta por un plazo máximo de quince días sin responsabilidad para la parte contratante. Si el plazo es mayor, debe reconocerse al constructor y al supervisor los gastos en que incurran. Sin embargo, el pago anterior no es reconocido si se trata de casos de calamidad pública, desastres, fuerza mayor o caso fortuito, siempre y cuando el tiempo sea racional, según lo que consigna la ley.

En el diseño, construcción o supervisión de obras se considera la probabilidad de que existan vicios ocultos. En esos casos, las instituciones correspondientes pueden recurrir al derecho común para el resarcimiento de daños por los perjuicios causados.

Contratos de suministro

Los contratos de suministro se refieren a la adquisición o arrendamiento de bienes muebles o ser-

vicios mediante una o varias entregas, en el lugar convenido y por cuenta o riesgo del contratista. Esto incluye servicios técnicos, profesionales o de mantenimientos en general relacionados con el patrimonio, así como los servicios de vigilancia, limpieza y similares. Bajo un mismo contrato, si los precios resultan ventajosos, se pueden consignar varios pedidos o entregas.

Contratos de consultoría

Los contratos de consultoría son para la prestación de servicios especializados. Esto incluye: toma de datos, investigación y estudios para la realización de cualquier trabajo técnico; estudio y asistencia en la redacción de proyectos, dirección, supervisión o control en la ejecución de obras y en la implantación de sistemas organizacionales; y estudios de carácter técnico, económico, industrial, comercial o de naturaleza análoga.

Como ya se mencionó, los contratos de consultoría para el diseño, supervisión, control y dirección de la ejecución de obras no pueden ser adjudicados a las mismas empresas que hicieron o hagan la construcción, o a empresas que estén vinculadas con éstas. De igual manera, la supervisión no puede ser adjudicada a la empresa que elaboró el diseño.

Cuando existen deficiencias en el servicio del consultor, la institución contratante puede pedir la subsanación. El consultor responde por daños y perjuicios provenientes de defectos e insuficiencias técnicas del proyecto o por errores materiales, omisiones o infracciones de normas técnicas. Esta responsabilidad es compartida por el funcionario cuando la contratación haya sido hecha de forma directa (sin competencia).

Contratos de concesión

Las concesiones pueden ser de obras públicas, servicios públicos o recursos naturales y subsuelos. En las obras públicas, mediante la concesión se otorga a una persona natural o jurídica su explotación para que a su cuenta proceda a construir, mejorar, reparar, mantener u operar un

inmueble. En los servicios públicos, el Estado concede la facultad de prestar un servicio público a cuenta y riesgo del concesionario.

En los contratos de concesión, al ejecutar las obras el concesionario se debe sujetar a las características establecidas; prestar los servicios de forma continua y universal, con las tarifas o peajes aprobados; cuidar del buen funcionamiento y mantenimiento del servicio; e indemnizar a los usuarios por cualquier daño ocasionado debido negligencia o mala fe.

Generan sanciones graves la no iniciación de las obras o servicios por parte del concesionario, la suspensión injustificada de las mismas, perturbaciones graves y no reparables en el servicio, o limitar a los usuarios el uso libre de las obras o servicios, entre otras circunstancias.

2.6. REGLAS GENERALES PARA LA EJECUCIÓN DE LOS CONTRATOS

Para cada contrato se nombra a un administrador. La responsabilidad de éste es verificar el cumplimiento de las cláusulas contractuales. Tiene que elaborar informes sobre el avance en la ejecución. Cuando hay faltas o incumplimientos de parte del contratista, el administrador es el que informa para que se inicie el procedimiento sancionatorio. Elabora y suscribe, junto al contratista, las actas de recepción, parciales o totales, y, entre otras obligaciones, gestiona órdenes de cambio, así como los reclamos al contratista.

La prórroga de los contratos está permitida, pero solo por una vez y con un plazo máximo que sea igual o menor al pactado inicialmente. Los contratos pueden ser modificados si surgen circunstancias imprevistas que puedan ser comprobadas. En el caso de los contratos de obra, las modificaciones se dan por medio de órdenes de cambio. El valor del contrato puede modificarse hasta un máximo del 20% del valor original, con algunas excepciones. Sin embargo, las modificaciones no proceden cuando pretende alterar el objetivo del contrato o favorecer situaciones que

correspondan a una inadecuada planificación o falta de diligencia.

La institución contratante tiene la obligación de hacer los pagos en forma oportuna. La ley consigna que en caso de atrasos en los pagos, el contratista tendrá derecho a una compensación equivalente a la tasa de intereses activa básica promedio publicada por el Banco Central de Reserva.

Cuando el contratista no cumpla con los plazos establecidos en los contratos, se le pueden imponer multas o declarar la caducidad del contrato. Las reglas para la aplicación de las multas son las siguientes: primeros treinta días de mora, 0.10% del valor del contrato; siguientes treinta días de retraso, 0.25% del valor del contrato; y siguientes días de retraso, 0.15% del valor del contrato. Por los retrasos que no son imputables al contratista, éste tiene derecho a que se le conceda prórroga equivalente al tiempo perdido.

Cuando el contrato implique varias etapas o suministros, las multas se calculan de forma proporcional. Si las multas se acumulan hasta el 12% del total del contrato, entonces la LACAP establece que se debe proceder a declarar la caducidad del mismo (más adelante se explica este punto con mayor detalle).

Se permite el ajuste de precios cuando el período de los contratos sea superior a doce meses. Para ello se debe comprobar que las variaciones en los precios afectan los costos de la obra, bien o servicio en cuestión. Los mecanismos de ajuste de precios tienen que estar previamente pactados.

Si el contrato lo permite, en la ejecución del mismo pueden intervenir subcontratistas. A los subcontratistas les son aplicables los mismos requisitos para contratar exigidas a los contratistas. En todo caso, siempre es el contratista el que responde por las obligaciones consignadas en el contrato.

2.7. CESACIÓN Y EXTINCIÓN DE LOS CONTRATOS

La cesación de los contratos se refiere a que estos dejan de tener efecto por la finalización del

plazo establecido en los mismos y el cumplimiento de las correspondientes obligaciones. El cumplimiento de las obligaciones por parte del contratista se comprueba cuando la institución haya dado por recibidos las obras, bienes o servicios, según el caso.

La extinción de los contratos es el caso en que la finalización de los mismos no se da conforme lo previsto. Las causas pueden ser las siguientes: caducidad, mutuo acuerdo de las partes contratantes, revocación o rescate, u otras que se consignent dentro de los contratos.

La caducidad se puede dar por las siguientes razones: falta de presentación de la garantía de cumplimiento del contrato; atrasos del contratista u otros incumplimientos (cuando las multas alcancen el 12% del valor del contrato); o, entre otras, mora en el pago oportuno de parte de la institución contratante.

Las partes pueden acordar la extinción del contrato si existen razones de interés público que hagan innecesario o inconveniente la vigencia del mismo, siempre y cuando no hayan otras causas que sean imputables al contratista.

La revocación de los contratos se puede dar por muerte o incapacidad sobrevinida del contratista, o por la extinción de la persona jurídica (en el caso de que sea una sociedad); por declaración de quiebra o concurso de acreedores, más la declaración de suspensión de pagos; por modificación de las obligaciones contractuales impuestas por la institución contratante; o por caso fortuito o de fuerza mayor que afecte de forma significativa la ejecución del contrato.

El rescate es cuando la institución contratante asume la administración directa y la ejecución del contrato, si hay de por medio razones de interés público. Aplica únicamente en los contratos de concesión de obra pública o de servicio público.

Por otra parte, existe la posibilidad de que un contrato sea declarado nulo cuando se dé algún causal de incapacidad para contratar, alguna infracción o prohibición que expresamente esté sancionada con nulidad, por exceso cometido en al-

guno de los montos establecidos para contratar u otras causas reconocidas por el derecho común.

2.8. INFRACCIONES

La LACAP define una lista larga de infracciones, aplicables tanto a los ofertantes y contratistas, como a los servidores públicos responsables de gestionar las adquisiciones y contrataciones.

En el caso de los servidores públicos se consideran como infracciones leves no mantener actualizado el expediente de cada contratación; no permitir el acceso al expediente a las personas involucradas en el proceso; omitir informes, dictámenes, actos u otros datos relevantes para el estudio de las ofertas; así como no remitir o proporcionar oportunamente a la UNAC la información que haya sido requerida.

Las infracciones graves para los servidores públicos incluyen reincidir en alguna de las infracciones leves; dar por recibidas obras, bienes o servicios que no se ajusten a lo pactado; recomendar la contratación de una persona que esté impedida para ser contratista; recibir el diseño de obras cuya ejecución resulte material o jurídicamente inviable; retrasar injustificadamente el trámite pagos; o retrasar injustificadamente la recepción de obras, bienes y servicios.

Además, hay infracciones muy graves. Estas incluyen reincidir en alguna de las infracciones graves; suministrar información que represente ventaja indebida para algún ofertante; recibir o solicitar dádivas; causar un perjuicio patrimonial; propiciar la fragmentación de las adquisiciones y contrataciones en contravención a la ley; participar en actividades de capacitación organizadas por los ofertantes o contratistas; o participar en un procedimiento de contratación sujeto a prohibiciones para contratar.

En relación con los particulares, que comprende a ofertantes y contratistas, entre las sanciones se considera la inhabilitación para participar en procesos de contratación. Las inhabilitaciones van de uno a cinco años y se dan por hechos

como: haber sido multado más de una vez por la misma institución; entregar un bien, servicio u obra que no cumpla con lo pactado; obtener ilegalmente información que dé ventaja sobre otros ofertantes; o invocar hechos falsos para obtener una adjudicación.

2.9. SOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS

La LACAP dispone que las controversias se resolverán en una sede judicial, a menos que las partes previo acuerdo se sometan a un método alternativo de resolución de conflictos, bajo lo dispuesto en la Ley de Mediación, Conciliación y Arbitraje.

La mediación es un mecanismo de solución de controversias donde dos o más partes tratan de arreglar sus diferencias con la intervención de un tercero, llamado mediador. En el arbitraje, las partes, habiendo agotado la posibilidad de alcanzar un acuerdo entre ellas, someten al asunto ante un tribunal arbitral, que es el que resuelve.

Al principio, cuando surge alguna diferencia, habiéndose antes establecido dicho mecanismo en el respectivo contrato, las partes presentan la solicitud de mediación a un centro autorizado. En una primera audiencia se explica a la partes la naturaleza del procedimiento, la confidencialidad del mismo y las conductas que se deben observar. Luego pueden haber más audiencias conjuntas o por separado.

Si las partes llegan a un arreglo, lo hacen constar en una acta, la cual tiene fuerza ejecutiva. En las actas de arreglo o solución se consigna los puntos en los que hubo acuerdo y en los que no hubo, entre otros requerimientos, más la firma de las partes y del mediador.

El proceso de arbitraje puede ser iniciado por una de las partes. Luego se notifica a la otra para que dé su contestación a la demanda. En la demanda y en la contestación, las partes deben agregar todas las pruebas documentales que estimen necesarias. Los árbitros revisan las pruebas y escuchan los alegatos de las partes. El proceso

concluye si en cualquier momento del proceso las partes deciden llegar a un arreglo, o cuando el tribunal emite el laudo arbitral. Los laudos arbitrales tienen la misma fuerza de una sentencia judicial.

3. ALGUNOS EJEMPLOS

A continuación se presentan algunos ejemplos de conflictos surgidos en contratos de obras públicas. Con ellos se puede valorar el efecto negativo que tienen las controversias no resueltas oportuna o adecuadamente. La información fue proporcionada por las instituciones mencionadas en cada caso.

3.1. BULEVAR DIEGO DE HOLGUÍN

Este caso fue descrito en la introducción de este documento. El proyecto inició en 2005, pero durante la ejecución inicial de la obra hubo diferencias no resueltas entre el Ministerio de Obras Públicas y las empresas constructoras. Uno de los contratos, para la construcción del segundo tramo de la vía, fue suspendido en noviembre de 2007. El caso pasó a arbitraje. La obra quedó prácticamente en abandono. El MOP ejecutó las garantías de buena inversión del anticipo y de fiel cumplimiento, por 3.1 y 1.2 millones de dólares, respectivamente. La obra permaneció en estado de abandono entre 2007 y 2011.

3.2. RUTA MILITAR

La Ruta Militar es una carretera ubicada entre San Miguel y Morazán. En 2007 uno de sus tramos quedó en estado de abandono y permaneció así por alrededor de cuatro años, debido a un conflicto entre el Fondo de Conservación Vial (FOVIAL) y la empresa Constructora Nacional, que era la responsable del mantenimiento de la vía. FOVIAL acusó a la empresa de haber hecho mal su trabajo e inició un juicio mercantil en su contra. En primera instancia la resolución fue en

contra del FOVIAL. Se declaró cumplido el contrato. Se ordenó la devolución de la garantía de buena obra más el pago de 1.4 millones de dólares. Sin embargo el caso siguió hasta una tercera instancia, en la que se declaró incumplido el contrato, revirtiendo la sentencia anterior. Durante el tiempo que duró el proceso no se pudo dar mantenimiento a la carretera.⁴

3.3. CAMINO RURAL ENTRE SAN PABLO TACACHICO Y SANTA ANA

Este proyecto se inició en 2006 y su tiempo de ejecución inicial se estimó en 360 días, que fueron prorrogadas por 180 días más. La empresa E.S. Constructores abandonó la obra por enfrentar problemas financieros. Luego se contrató a otra empresa para terminar la obra, la que se concluyó en 2009. A continuación se presenta un cuadro que muestra la forma en que se elevó el costo del proyecto, que alcanzó el 92% del valor del contrato inicial.

En este caso el MOP obtuvo una resolución favorable. Ante la incapacidad de la empresa para responder, la aseguradora cumplió con las fianzas del anticipo y de fiel cumplimiento, por montos de 1.1 y 0.2 millones de dólares.

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Existen varios puntos en los procesos de contratación y ejecución en los que pueden surgir, y de hecho así ocurre, controversias. Una limitante que se observa es que la vía administrativa es restringida. Es el mismo titular responsable de la contratación el que actúa como juzgador cuando se presentan recursos de revisión o en los reclamos durante la ejecución. Si el contratista no está con-

4 Ruta Militar sin mantenimiento por lío judicial. El Diario de Hoy, 7 de Junio de 2010. Enlace: http://www.elsalvador.com/mwedh/nota/nota_completa.asp?idCat=6375&idArt=4858751

forme con la resolución del titular de la institución, el único camino que le queda es trasladar el asunto a un arbitraje o a un proceso judicial.

Esta situación de desventaja también se observa en la aceptación por parte de los contratistas de los términos consignados en las bases de licitación, referidos a materiales, especificaciones técnicas o tiempos de ejecución. Al momento de la licitación, las empresas interesadas se ven en el dilema de tomarla o dejarla, sin alternativas intermedias. Por no quedar fuera la competencia, las empresas participan, aún cuando tengan conocimiento anticipado de que los términos contractuales no son adecuados. Una discusión pública de los diseños, bases de licitación y términos de referencia previo a las licitaciones o concursos puede ayudar a que dichos procesos estén mejor ajustados a la realidad, previniendo posteriores conflictos por incumplimiento.

Otro problema con las controversias es que éstas pueden ocasionar la paralización de las obras o de los servicios, con lo que se afecta a los usuarios y a terceras partes, además de la elevación de costos que sufren los proyectos. Pueden haber opciones sobre como administrar las controversias sin afectar significativamente la ejecución de los proyectos, evitando ante todo que los mismos pueda llegar a un suspensión o abandono.

Atender los conflictos relacionados con los contratos públicos, evitando o mitigando los daños potenciales o efectivos, es un objetivo alcanzable. Esto beneficia directamente a las partes, al preservar la integridad de sus derechos. Además, puede satisfacer los intereses de terceros. Al manejar los conflictos adecuadamente se reducen los costos de transacción o las externalidades negativas.

Desde el punto de vista de las finanzas públicas, un manejo adecuado de los conflictos en las contrataciones permite optimizar el gasto y la inversión pública, al reducir los costos y recibir las entregas de bienes u obras en forma oportuna. Además, la certeza de los contratos tiene efectos positivos sobre la competitividad de las empresas y el bienestar del público.

COSTO DEL PROYECTO SANTA ANA - SAN PABLO TACACHICO*

TABLA
01

RUBRO DE PAGO	MONTO
1. Monto del contrato original	\$7,492,427.31
2. Total pagado del contrato original	\$4,914,982.96
3. Anticipo pagado a la empresa, NO liquidado	\$1,104,618.98
4. Total de inversión efectuada en el marco del contrato original (Contrato 1) (2+3)	\$6,019,601.94
5. Total liquidado del Contrato 2	\$8,437,073.00
6. Sobre inversión realizada en la obra (6-1)	\$6,964,247.63

(*): Totalmente finalizado MOP entrega a población camino rural Santa Ana - San Pablo Tacachico. Ministerio de Obras Públicas. 1 de Octubre de 2009. Enlace: http://www.mop.gob.sv/index.php?option=com_content&view=article&id=169:totalmente_finalizado_mop_entrega_a_poblacion_camino_rural_santa_ana-san_pablo_tacachico&catid=1:noticias-ciudadano&Itemid=7

ANEXO

REFORMAS HECHAS A LA LEY DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

ANEXO
01

Decreto Legislativo No. 204, del 30 de noviembre de 2000, publicado en el Diario Oficial No. 238, tomo 349, del 19 de diciembre de 2000.

Decreto Legislativo No. 244, del 21 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial No. 11, tomo 350, del 15 de enero de 2001.

Decreto Legislativo No. 593, del 31 de octubre de 2001, publicado en el Diario Oficial No. 222, tomo 353, del 23 de noviembre de 2001.

Decreto Legislativo No. 66, del 10 de julio de 2003, publicado en el Diario Oficial No. 178, tomo 360, del 26 de septiembre de 2003.

Decreto Legislativo No. 222, del 4 de diciembre de 2003, publicado en el Diario Oficial No. 237, tomo 361, del 18 de diciembre de 2003.

Decreto Legislativo No. 571, del 6 de enero de 2005, publicado en el Diario Oficial No. 28, tomo 366, del 9 de febrero de 2005.

Decreto Legislativo No. 909, del 14 de diciembre de 2005, publicado en el Diario Oficial No. 8, tomo 370, del 12 de enero de 2006.

Decreto Legislativo No. 140, del 1 de octubre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 203, tomo 385, del 30 de octubre de 2009.

Decreto Legislativo No. 725, del 18 de mayo de 2011, publicado en el Diario Oficial No. 102, tomo 391, del 2 de junio de 2011.

DOCUMENTOS DE TRABAJO SOBRE TRANSPARENCIA FISCAL EN EL SALVADOR

De la sostenibilidad y la transparencia de las finanzas públicas depende, en gran medida, el buen gobierno. Esto implica dos aspectos importantes y complementarios: Por un lado, que los gobiernos administren de la mejor manera posible, y sobre la base de criterios técnicos y metas de política social, los ingresos fiscales y el gasto público. Por otro, que los ciudadanos se mantengan permanentemente informados de las decisiones que sobre las finanzas estatales toma el gobierno, para que exista una discusión y debate informado en torno a las políticas públicas; un aspecto por lo demás clave en la democracia.

En ese sentido, la Fundación Nacional para el Desarrollo (FUNDE) presenta Finanzas Públicas y Transparencia del Presupuesto en El Salvador, que contienen una serie de papers sobre la política fiscal, con un enfoque técnico que corresponde al análisis económico de las finanzas públicas, como también desde la óptica de la transparencia fiscal, con la finalidad de mantener informados al lector medio sobre las decisiones en materia fiscal que se han tomado en los últimos años.

Con este documento, la FUNDE desea contribuir a generar una ciudadanía informada sobre un asunto que compete a todos: el estado de las finanzas públicas; teniendo presente que los recursos que eroga el Estado, son proporcionados por los contribuyentes a través del pago oportuno de sus impuestos. Esto legitima, en buena parte, las demandas de los ciudadanos al Estado en cuanto al manejo de los fondos estatales.

funde

Fundación Nacional
para el Desarrollo

Calle Arturo Ambrogi #411, entre 103 y 105 Av. Norte, Colonia
Escalón, San Salvador, El Salvador.
P.O. BOX 1774, Centro de Gobierno
PBX: (503) 2209-5300
Fax: (503) 2263-0454
E-mail: funde@funde.org • comunicaciones@funde.org
Página web: www.funde.org

Con el apoyo de:

