



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado



Universidad de Buenos Aires Facultad de Ciencias Económicas Escuela de Estudios de Posgrado

CARRERA DE ESPECIALIZACIÓN EN ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO

TRABAJO FINAL DE ESPECIALIZACIÓN

Cohorte (2015)

*El atraso en la gestión de pagos de Empresas Públicas
El caso de Aguas Rionegrinas S.A.*

AUTOR: LIC. DANIELA TESTA

TUTOR: ESP. LIDIA M. CARDINALE

JULIO 2017

RESUMEN

La Empresa Aguas Rionegrinas SA, presta el Servicio de agua potable y saneamiento en casi la totalidad de la Provincia de Río Negro. La Organización opera bajo la figura de Sociedad Anónima, con una mayor participación societaria por parte del Estado Provincial. Su comportamiento se asimila a una empresa del Sector privado.

El presente trabajo pretende analizar la problemática del atraso en el proceso de gestión de pagos de la Tesorería de la empresa. Actualmente se observan inconvenientes en el cumplimiento de las obligaciones contraídas ocasionando un sin número de consecuencias, que afectan la credibilidad, eficacia, eficiencia y transparencia de la gestión.

Se planteó como objetivo general realizar un análisis de las causantes del atraso en la gestión de pagos del Departamento de Tesorería y en base a ellas, elaborar propuestas de mejora.

Este análisis se efectuó a partir de combinar distintos métodos, y, o tipos de estudios logrando mayor profundidad y riqueza en la comprensión del fenómeno estudiado. Es importante destacar que el autor se encuentra involucrado con el fenómeno que se estudiado, por ello adquirió un punto de vista interno.

A partir del análisis efectuado y del diagnóstico al que se arriba, se eleva una propuesta de mejora, que contempla una serie de acciones de distinto origen y naturaleza cuyo fin es prevenir, controlar y minimizar el atraso en los pagos.

INDICE

CAPITULO 1: INTRODUCCION.....	3
1.1 Fundamentación	3
1.2 Planteamiento del problema	3
1.3 Objetivo General	4
1.4 Objetivos Específicos.....	4
1.5 Aspectos Metodológicos	4
1.6 Estructura del trabajo.....	5
CAPITULO 2: MARCO TEORICO	7
2.1 Presupuesto Público.....	7
2.1.1 Concepto de Presupuesto Público	7
2.1.2 Importancia del Presupuesto Público	8
2.1.3 Funciones del Presupuesto Público.....	8
2.1.4 Principios Presupuestarios	9
2.1.5 Ciclo Presupuestario.....	11
2.1.6 El Presupuesto Público en la Provincia de Rio Negro.....	13
2.2 Gasto Público.....	13
2.2.1 Concepto de Gasto Público	13
2.2.2 Clasificación del Gasto Público.....	15
2.2.3 Definición y tipología de los atrasos en el pago de gastos.....	16
CAPITULO 3: DIAGNOSTICO	18
3.1 Origen de la Institución	18
3.2 Estructura organizativa de Aguas Rionegrinas.....	20
3.3 Presupuesto y Planificación Financiera	22
3.4 Circuito integrado de compra y pago.....	24
3.5 Análisis del Atraso de Pagos en Aguas Rionegrinas	27
CAPITULO 4: PROPUESTA DE INTERVENCIÓN	33
4.1 Presupuesto y Planificación Financiera.....	33
4.2 Circuito de compra y pago	34
4.3 Evaluación de la Morosidad	36
4.4 Propuesta de revisión tarifaria.....	36
CAPITULO 5: CONCLUSION.....	37
BIBLIOGRAFIA.....	39
ANEXOS.....	40

CAPITULO 1: INTRODUCCION

1.1 Fundamentación

La situación de demora en pagos a proveedores por parte del Estado en todos sus niveles (Nacional, Provincial y Municipal) no es una novedad; es un juego conocido y aceptado por ambas partes, los primeros se benefician al “inflar” sus precios y el segundo lo utiliza como un mecanismo de financiamiento barato, sin tantas formalidades que implicaría la solicitud de un crédito. Sin embargo, cuando los plazos superan lo previsto o en épocas de recesión e inflación, la situación se torna un verdadero problema.

El incumplimiento de las obligaciones contraídas con los proveedores agudiza la cuestionable reputación del Estado como “pagador”, generando una imagen negativa, poniendo en juego la credibilidad, eficiencia y transparencia de la gestión, lo que conlleva diversos inconvenientes como: incremento en los costos por sobreprecios o re facturación, tensión en el ambiente laboral, interrupción en las tareas de otras áreas que dependen de insumos no abonados, en síntesis disminución de la calidad del servicio prestado.

En las organizaciones cobra gran importancia la figura del departamento de Tesorería, éste no solo gestiona y dirige los asuntos relacionados con los flujos monetarios, sino que actúa como nexo entre los diferentes agentes económicos del entorno (proveedores, acreedores, clientes/usuarios, entidades bancarias, entes de recaudación, etc.).

El presente trabajo se desarrollará en Aguas Rionegrinas S.A., empresa estatal prestadora de servicios sanitarios a 40 localidades y 32 parajes de la provincia de Rio Negro con la cobertura del 98% de los hogares rionegrinos, cuyo objetivo primordial es cubrir una necesidad básica como es el suministro de agua potable y el tratamiento del vertido de líquidos cloacales de la población de la provincia.

1.2 Planteamiento del problema

Aguas Rionegrinas S.A., como otros organismos estatales, experimenta inconvenientes para cumplir con los plazos estipulados de los compromisos contraídos, que se ven reflejados en los continuos reclamos de proveedores, áreas técnicas paralizadas por falta de insumos, tensión en el ambiente laboral, disminución en la calidad del servicio prestado, entre otros.

El presente estudio buscará realizar un análisis de las causantes del atraso en la gestión de pagos de la empresa Aguas Rionegrinas S.A. y en base a ellas, elaborar propuestas de intervención para hacer los ajustes y/o sugerencias que se consideren den respuesta a dichos problemas; esto se constituye un aporte significativo en materia de gestión de pagos del Departamento de Tesorería de la empresa seleccionada. Para ello es necesario dar respuesta a las siguientes interrogantes:

- 1) ¿Qué etapas componen el proceso de gestión de pagos y quienes intervienen?
- 2) ¿Qué obstáculos e inconvenientes se presentan en la trayectoria?
- 3) ¿Cuáles son las causantes de dichos inconvenientes?
- 4) ¿Cómo se puede mejorar la gestión de pagos?

Una vez efectuado el planteamiento del problema, se presentan los siguientes objetivos de investigación y análisis.

1.3 Objetivo General

Realizar un análisis de las causantes del atraso en la gestión de pagos del Departamento de Tesorería de Aguas Rionegrinas S.A. y en base a ellas, elaborar propuestas de mejora.

1.4 Objetivos Específicos

- 1) Describir el proceso actual de gestión pagos del Departamento de Tesorería de Aguas Rionegrinas S.A.
- 2) Identificar obstáculos y/o deficiencia en las etapas del proceso de gestión de pagos de Aguas Rionegrinas S.A.
- 3) Detectar las causantes de dichos inconvenientes.
- 4) Formular propuestas de mejora que permitan revertir o dar solución a los problemas detectados.

1.5 Aspectos Metodológicos

Para desarrollar el presente trabajo se utilizó la triangulación metodológica, que combina diversos métodos o tipos de estudio con el objeto de paliar las limitaciones de cada uno compensándolas con las potencialidades de los otros. Se basó en el estudio de caso, donde el investigador se enfrenta a la descripción de una situación específica: la gestión de pagos

de la Tesorería de Aguas Rionegrinas SA, integrado con el enfoque cualitativo, (haciendo énfasis en la descripción de la situación) y cuantitativa (dirigida a la medición objetiva de variables a definir) logrando mayor profundidad y riqueza en la comprensión del fenómeno estudiado.

El diseño del estudio es longitudinal y prospectivo, es decir que los datos se recolectaron en el transcurso de un determinado período del año calendario y se inició con antelación a que suceda dicho lapso de tiempo.

En relación a las técnicas de recolección de datos se utilizaron herramientas cualitativas como entrevistas a actores claves (que pueden aportar información sobre el proceso de gestión de pagos, el funcionamiento interno y las consecuencias en otras áreas de organización) y el análisis de fuentes secundarias como la exploración de bibliografía existente sobre el tema o normativas específicas. También se recurrió a técnicas cuantitativas para medir las variables a definir, datos provenientes de fuentes primarias (registros, reportes, expedientes y documentación que dé cuenta del seguimiento del proceso de gestión de pagos).

Cabe destacar que el investigador se encuentra directamente involucrado con el fenómeno que se estudia, por lo que adquiere un punto de vista “interno”, tanto en los aspectos explícitos como los implícitos e inconscientes.

1.6 Estructura del trabajo

El trabajo se presenta en cinco capítulos:

El presente capítulo, hace referencia a la fundamentación y planteamiento del problema. Se describen los objetivos de la tesis y la metodología que se utiliza para desarrollar la investigación.

El segundo incluye el Marco Teórico, entendido como un conjunto de ideas, procedimientos y teorías que sustentan el estudio realizado.

En el tercer capítulo se expone el Diagnóstico logrado a partir del análisis de los datos relevados. Comienza describiendo el origen y estructura de la organización, continúa con la Planificación y concluye detallando el circuito de compra-pago.

La propuesta de intervención, desarrollada en el cuarto capítulo, apunta a mejorar el problema diagnosticado.

Para finalizar este trabajo, se presenta la conclusión arribada evaluando si se respondió al interrogante inicial y se lograron los objetivos planteados, se incluye también interrogantes, aportes y sugerencias.

CAPITULO 2: MARCO TEORICO

La Administración Financiera del Sector Público es un conjunto de principios, normas, organismos, recursos, sistemas y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación, ejecución y control necesarias para captar fondos y aplicarlos para la concreción de objetivos del Estado. Es considerada también un macro-sistema que surge de la interrelación entre los sistemas de: Crédito Público, Presupuesto, Contabilidad, Personal, Control, Inversión Pública, Compras y Suministros y Tesorería.

Uno de los retos más importantes de la gestión pública es lograr una articulación entre el Presupuesto y la Planificación, permitiendo mejorar la administración de los recursos y dotar al sector público de una herramienta que facilite el seguimiento y evaluación de las políticas públicas.

El objetivo de la Planificación Financiera es optimizar la productividad de los recursos involucrados en la gestión de la Tesorería y generar información oportuna y confiable para la toma de decisiones, incrementando la articulación entre la gestión de caja (basada en un régimen de cuotas de pago mensual o diario, limitativas del pago) y la ejecución del Presupuesto (utiliza un régimen de cuotas por compromiso y devengado, limitativas del gasto) de manera de asegurar que las Entidades ejecutoras del gasto reciban oportunamente los recursos requeridos para poder proveer los servicios gubernamentales de manera eficiente y efectiva.

2.1 Presupuesto Público

2.1.1 Concepto de Presupuesto Público

El Presupuesto Público es un instrumento del Gobierno que constituye el motor de la Administración Estatal y, alrededor de él, se desenvuelve gran parte de la vida económica del país. Es considerado una herramienta que permite a los organismos públicos cumplir con la producción de bienes y servicios para cubrir las necesidades de la población de conformidad con el rol asignado al Estado.

“La elaboración del Presupuesto Público constituye el acto económico de mayor trascendencia que realiza el Estado. Si en la economía liberal del pasado fue calificado como la ley más importante, su significado ha crecido enormemente desde que se

considera como el principal instrumento de la política económica.” (Benedicto Caplan y Norma R. Caplan de Cohen).

2.1.2 Importancia del Presupuesto Público

El Presupuesto es bajo cualquier concepción, tradicional o moderna, el más importante instrumento de Administración Financiera. Pero además tiene una importancia que excede el aspecto financiero y abarca otros de naturaleza política, económica y social.

José María Martín (1973) afirma que “El Presupuesto tiene una innegable importancia política porque todas las actividades del Estado están, en cierta medida, subordinadas a la existencia de los recursos de los cuales puede disponerse. Pero además, porque a través de su análisis podemos apreciar cuáles han sido las decisiones o elecciones realizadas por el Estado con respecto a determinadas necesidades privadas o colectivas elevadas al rango de necesidades públicas”

Es una herramienta fundamental para la toma de decisiones de todos los gobiernos territoriales, a través del cual se puede dar cumplimiento a los programas de gobierno, los planes de desarrollo y en fin poder impulsar y propiciar la satisfacción de necesidades básicas de la población y el desarrollo de los territorios. Tal como establece el Artículo 1º de la Constitución Nacional nuestro país adopta para sí el sistema federal de gobierno. Esto implica que cada provincia, y dentro de ella cada municipio, tiene el poder fiscal de fijar su propio Presupuesto en base a su cuantificación de recursos y gastos.

2.1.3 Funciones del Presupuesto Público

En su concepción moderna, el Presupuesto adquiere carácter integral. Actualmente no se concibe al Presupuesto sólo como la expresión financiera del programa del gobierno, sino como una expresión más amplia y explícita del mismo. El Presupuesto Público se puede analizar desde diferentes perspectivas:

Instrumento de Gobierno

La función del Estado implica la toma constante de decisiones, basadas en los más variados ámbitos de actividad. Considerando que la mayor parte de las decisiones del gobierno conducen a acciones que se manifiestan en el Presupuesto, éste se constituye como uno de los instrumentos más importantes para cumplir la función de gobernar.

Instrumento de Programación Económica y Social

A través del Presupuesto público el Estado define el nivel y composición de la provisión e inversión pública, la demanda de producción de recursos que requiere la economía, las formas y magnitudes del financiamiento de sus actividades, entre otros, definiendo así los efectos que pretende alcanzar sobre las variables económicas y sociales

Presupuesto de Administración

La estructura y formulación del Presupuesto debe realizarse de manera tal que, determine los responsables de llevar a cabo cada una de las funciones de gobierno y constituya para ellos una guía de acción a seguir, con el fin de minimizar las decisiones improvisadas. Si logra cumplir estos objetivos, no cabe duda que constituye un instrumento de gran importancia para cumplir la función de administración de un programa de gobierno.

Acto Legislativo

La preparación y aprobación del Presupuesto constituye un acto legislativo indispensable ya que nos encontramos en un sistema representativo de gobierno, en el cuál la participación de los ciudadanos se manifiesta mediante sus representantes en el Poder Legislativo a quienes les corresponde juzgar la validez del programa de gobierno contenido en el mismo.

Documento

El Presupuesto del Estado debe confeccionarse atendiendo a una estructura determinada para que, quienes deban analizarlo, aprobarlo, administrarlo y difundirlo, puedan interpretarlo de la manera adecuada.

Instrumento de Control

El Presupuesto como eje central de control tiene dos finalidades principales: técnico legal (control sobre actos de gestión y adecuado manejo de fondos públicos) y político (control de la orientación general del gobierno en sus actos, relacionado con el costo y la eficiencia de los organismos del Estado).

2.1.4 Principios Presupuestarios

La doctrina ha formulado una serie de normas o principios a tener en cuenta cuando se diseña el Presupuesto, para que sea un instrumento útil para la consecución de sus fines.

Jarach Dino (2007) expone los siguientes principios presupuestarios:

Publicidad

Se trata de un antiguo principio republicano que indica que tanto la confección del Presupuesto como su ejecución deben ser públicas, imprescindible para que la población pueda ejercer control sobre la actividad del Estado.

Claridad

Se trata de un requisito esencial del Presupuesto, ya que atañe a su contenido como instrumento que describe la actividad financiera del gobierno. La claridad técnica se manifiesta en la adecuada tipificación de gastos y recursos, ya que brindan orientación sobre las finalidades del Presupuesto y debe ser comprensible a los legisladores, en particular y al pueblo en general.

Exactitud

Para que el Presupuesto sea útil, las estimaciones efectuadas deben ser lo más exactas posibles, de modo que demuestren el auténtico plan económico del gobierno. Esta característica consiste en la necesaria adecuación entre las previsiones contenidas en el Presupuesto y la realidad. Si bien las diferencias con la realidad son inevitables, deben hacerse los esfuerzos necesarios para reducirlas.

Universalidad o Integridad

Plantea la necesidad que todas las actividades que forman parte del Presupuesto se encuentren en el mismo expresando los ingresos por separado de los gastos sin compensaciones entre sí.

Unidad

Sostiene que el Presupuesto debe ser único, de esa manera ninguna actividad se sustrae del cálculo económico de la actividad pública y resulta mucho más claro a los fines de la exposición y análisis de la información, se considera forma parte del principio de universalidad antes expuesto. Todas las entradas y salidas deben estar en un único documento.

Anticipación

Es de la propia naturaleza del Presupuesto su elaboración y aprobación con anterioridad al período por el cual va a regir.

Especificación

Prevé que el Presupuesto debe ser específico, tanto en sus aspectos cualitativo, cuantitativo como en el temporal. En relación al aspecto cualitativo exige que los gastos a realizar sean

específicos, así como los recursos que financian dichas erogaciones, no pudiendo reasignar recursos sobrantes de una partida a otra.

El aspecto cuantitativo implica que solamente se pueden realizar los gastos previstos en el Presupuesto hasta el monto especificado.

El aspecto temporal proviene de la obligación de ejecutar la totalidad del Presupuesto en el ejercicio previsto, no permitiéndose trasladar partidas subejecutadas al ejercicio siguiente.

Periodicidad

Plantea que el Presupuesto debe ser anual, la elección de ese período resulta funcional los fines del Presupuesto y a la coordinación de la actividad privada con la pública, por lo cual es adoptado convencionalmente en todos los países.

Equilibrio

Debe existir un correcto equilibrio entre los gastos y los ingresos del Estado, cada gasto a efectuar debe tener un ingreso de donde proviene y no deberían superarlo.

2.1.5 Ciclo Presupuestario

El ciclo presupuestario se refiere a un proceso que consta de las siguientes etapas:

Formulación

Esta etapa consiste en un proceso de presupuestación en función de las políticas y objetivos contemplados en los planes del Gobierno. Por ende, la realización de esta etapa implica un examen a mediano plazo y su incidencia en el corto, así como la coyuntura, con el fin de fijar políticas presupuestarias concretas para un ejercicio. Implica la definición y cuantificación del financiamiento del Presupuesto, con la finalidad de conocer la disponibilidad de recursos para su aplicación a las políticas y la obtención de los objetivos definidos.

Aprobación

Consiste en el trámite del proyecto de Presupuesto en el Congreso para aprobarlo como ley. El Presupuesto sigue los trámites de cualquier ley, lo que está normado por los artículos 77 al 81 de la Constitución Nacional. Durante el ejercicio del Presupuesto puede presentarse la necesidad de modificar el Presupuesto aprobado, toda solicitud de modificación presupuestaria debe acompañarse con la información que justifique, en forma razonada, las causas que llevaron a tal pedido.

Ejecución

Se refiere a concretar en los hechos los gastos autorizados en el Presupuesto o a obtener los recursos pronosticados.

Los gastos y recursos se consideran en diferentes etapas:

Etapas del Gasto Público:

1. Compromiso: acto de autoridad competente por el cual se decide la realización del gasto. Ej: firma un contrato.
2. Devengado: se concreta el hecho económico de la provisión de un bien, realización de una obra pública, prestación de un servicio, etc.
3. Pagado: la orden de pago, posterior al devengado, llega a la tesorería y efectivizada por la misma.

Etapas de los recursos Públicos:

1. Devengado: es cuando se origina la obligación de un contribuyente de pagar un impuesto.
2. Percibido: es cuando el contribuyente hace efectiva su entrega de fondo al organismo recaudador.

El Presupuesto compara estimaciones de recursos con gastos autorizados. La ejecución compara los recursos con los gastos devengados. En la práctica, como es difícil disponer del devengado de los recursos se recurre a la etapa del ingresado comparándose el recurso percibido con el gasto devengado.

Para que la ejecución se desarrolle con normalidad y sea posible su evaluación, durante el ejercicio, se efectúa una programación de la ejecución presupuestaria, que consiste en distribuir en el tiempo los gastos a realizar de modo de posibilitar la concreción de distintas acciones, en el cumplimiento de las funciones de los organismos.

Control

Hay dos tipos de controles:

1. Interno: es el de la propia administración. Tiene propósitos de ordenamiento y de eficiencia en la gestión. A nivel nacional está constituido por la Sindicatura General de la Nación y, a su vez, por Unidades de Auditoría Interna.
2. Externo: Implica una vigilancia efectuada desde el exterior de la administración, desarrollada por la Auditoría General de la Nación.

2.1.6 El Presupuesto Público en la Provincia de Rio Negro

En el ámbito de la provincia de Rio Negro rige la Ley N° 3.186 “Ley de Administración Financiera y Control Interno del Sector Público Provincial”, donde considera que, según el artículo N° 2, el sector público provincial está integrado por:

- a) La administración provincial, conformada por la administración central, Poder Legislativo y Judicial y los organismos descentralizados.
- b) Sociedades del Estado, Sociedades anónimas y todas aquellas empresas donde el Estado tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias.

El Capítulo IV de la mencionada Ley hace referencia al régimen de las empresas y sociedades del estado provincial y su funcionamiento a través de los artículos N° 44 (apunta a la confección de los proyectos de Presupuesto anual), N° 45 (menciona que el órgano rector analizará los proyectos de Presupuesto, preparará un informe y aconsejará ajustes si es necesario, para que luego el Poder Ejecutivo someta a consideración los proyectos de Presupuesto y los informes) y N° 46 (alude a la aprobación de los Presupuestos por parte de los Directores representantes de la provincia).

2.2 Gasto Público

2.2.1 Concepto de Gasto Público

El concepto de Gasto Público está siempre ligado al de necesidad pública. Ésta, en efecto, cumple el rol de presupuesto de legitimidad del gasto público, ya que es imprescindible su preexistencia para que el gasto se materialice justificadamente. Ello es así porque los recursos deben obtenerse proporcionalmente a lo que se debe gastar, y los gastos solos se entenderán razonablemente calculados si se tienen en cuenta los recursos posibles.

Villegas, Héctor (2005) afirma “Son gastos públicos las erogaciones dinerarias que realiza el estado en virtud de ley para cumplir sus funciones consistentes en la satisfacción de necesidades públicas”.

Partiendo de la definición, se enuncian las siguientes características esenciales:

- Erogaciones dinerarias: el gasto público siempre consiste en el empleo de bienes valubles económicamente, que se identifica con el dinero.

- Efectuadas por el estado: se incluyen todas las sumas que por cualquier concepto salen del tesoro público (gastos de la Administración pública, de entidades descentralizadas, de empresas estatales, etc)
- En virtud de ley: En los estados de derecho rige el principio de legalidad en cuanto al gasto, es decir, no hay gasto público legítimo sin ley que lo autorice. En el derecho argentino (y en el orden nacional), la base legal se manifiesta de una triple manera:
 - 1) En primer lugar, el régimen del gasto público está regulado por la Ley de Contabilidad Pública que establece pautas jurídicas comprensivas de todas las erogaciones que se presume deben hacerse en el ejercicio. Esta ley reglamenta el gasto en sus diversos aspectos y especialmente en su ejecución
 - 2) También surge la juricidad del gasto de la estimación y autorización de erogaciones que debe realizarse mediante la ley anual del Presupuesto General de la Nación.
 - 3) Por último, la tercera manifestación de la legalidad del gasto público está referida a un momento posterior al de su ejecución y se identifica con el control del adecuado empleo de los dineros públicos.
- Para cumplir sus fines consistentes en la satisfacción de las necesidades públicas: Idealmente, la erogación estatal debe ser congruente con los fines de interés público asignados al Estado: “la satisfacción de necesidades públicas. Aquellos gastos que ocurren en la realidad y que no responden a la satisfacción de las necesidades públicas no dejan de ser gastos públicos si son realizados por el estado con los caudales públicos, pero no cabe dudas de que se tratará de gastos públicos ilegítimos. Por eso la necesidad pública es el Presupuesto de legitimidad del gasto público, pero no su Presupuesto existencial.

La Ley N° 3.186 “Ley de Administración Financiera y Control Interno del Sector Público Provincial”, hace referencia en su artículo N° 13: “en los Presupuestos de gastos se utilizarán las técnicas más adecuadas para mostrar el cumplimiento de las políticas los planes de acción y la producción de bienes y servicios de los organismos del sector público provincial, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación con sus fuentes de financiamiento. La reglamentación establecerá las técnicas de programación presupuestaria a aplicar y los clasificadores de gastos y recursos”.

En la Sección IV “De la Ejecución del Presupuesto”, el artículo N° 29 hace mención el momento en que se considera ejecutado un gasto y cuál es su implicancia, mientras que el artículo N° 30 alude a la obligación por parte de las jurisdicciones y entidades del sector público provincial a registrar determinadas etapas en materia de gastos y recursos.

2.2.2 Clasificación del Gasto Público

Son múltiples los criterios conocidos para clasificar los gastos públicos, haremos mención a alguno de ellos:

- En ordinarios y extraordinarios: Distingúan los gastos ordinarios (aquellos que hacen al funcionamiento de los fines “inherentes” al estado) de los extraordinarios, siendo estos los ocasionados por catástrofes o emergencias no previstas.
- Por institución: ordena las transacciones, de acuerdo a la estructura organizativa reflejando las instituciones y áreas responsables.
- Por objeto del gasto: ordena en forma sistemática y homogénea los bienes y servicios, las transferencias y las variaciones de los activos y pasivos que el sector público aplica en el desarrollo de sus actividades. En esta clasificación encontramos: gastos de personal, bienes de consumo, servicios no personales, bienes de uso, transferencias, activos financieros, servicios de la deuda y otros gastos.
- Por fuente de financiamiento: Presenta los gastos públicos según los tipos genéricos de recursos empleados para su financiamiento.
- Por categorías programáticas: Constituye a asignación de recursos financieros a cada una de las categorías de programación del Presupuesto: programa, subprograma, proyecto, actividad, obra.
- Por su carácter económico: se distinguen los gastos corrientes de los gastos de capital; asimismo los primeros, se dividen en gastos corrientes de consumo y gastos de transferencia.
- Por finalidad y función: Presenta el gasto público según la naturaleza de los servicios que las instituciones públicas brindan a la comunidad. Entre ellos: Administración Gubernamental, Servicios de Defensa y Seguridad, Servicios Sociales, Servicios Económicos, Deuda Pública, etc.

La Ley 19.950, que incluye en la sección VI a las Sociedades Anónimas con Participación estatal Mayoritaria, menciona en el artículo N° 64 que el Estado de Resultado del Ejercicio

deberá exponer el importe producido por las ventas o servicios al cual se le deducirá el costo de los productos vendidos o los servicios prestados, y los gastos ordinarios de administración, de comercialización, de financiación y otros, haciendo hincapié en determinados rubros: 1) Retribuciones de administradores, directores y síndicos; 2) Otros honorarios 3) Sueldos y las contribuciones sociales respectivas; 4) Gastos de estudios e investigaciones; 5) Regalías y honorarios por servicios técnicos 6) Los gastos por publicidad y propaganda; 7) Los impuestos, tasas y contribuciones, mostrándose por separado los intereses, multas y recargos; 8) Los intereses pagados o devengados indicándose por separado los provenientes por deudas con proveedores, bancos o instituciones financieras, sociedades controladas, controlantes o vinculadas y otros; 9) Las amortizaciones y provisiones.

2.2.3 Definición y tipología de los atrasos en el pago de gastos

Según estudios realizados por el Fondo Monetario Internacional, uno de los problemas más comunes y críticos de la Gestión Financiera Pública es la acumulación de demoras en la cancelación de gastos públicos, ya que si ésta situación perdura en el tiempo, puede ocultar la verdadera dimensión del déficit público y terminar socavando la economía del país.

“El gasto público en atraso está constituido por obligaciones financieras asumidas por cualquier nivel del sector público en relación con las cuales existen pagos vencidos.”

(Suzanne Flynn y Mario Pessoa , 2014,pág.3)

El momento exacto en que una cuenta a pagar (pasivo del organismo) se transforma en atraso, varía en relación al tipo de gasto. En síntesis:

- En materia de consumo de servicios públicos como la electricidad, gas, agua y teléfono, para los cuales existen procedimientos generales de pago aplicables a todos los consumidores, se considera que el pago incurre en atraso una vez pasada la fecha de vencimiento del pago ordinario.
- Se considera atraso, hablando de remuneraciones o las transferencias a hogares en forma de sueldo, salarios, prestaciones sociales y pensiones, en cuanto se cumple la fecha de pago legal o contractual establecida.
- En el caso del pago a proveedores o acreedores, el pago de los mismos incurre en atraso cuando: 1) se entregó el bien o se prestó el servicio; 2) se recibió una factura; 3) se ha verificado que el bien o servicio fue entregado y 4) se ha cumplido la fecha

de vencimiento del pago indicada la factura o ha transcurrido el número de días dispuestos para el pago en la ley, regulación, política de pago o práctica local.

- En el caso de transferencias obligatorias a fondos estipulados por ley (como los fondos de seguridad social) o a gobiernos provinciales o municipales, el pago de un gasto incurre en atraso cuando ha pasado la fecha de vencimiento especificada en la ley, regulación o calendario de transferencias.
- En el caso de reintegros impositivos, como la devolución del impuesto a las ganancias sobre la renta, la obligación incurre en atraso cuando la fecha de reintegro se ha cumplido y el plazo de pago ha vencido.

En la práctica, el momento en que un pago se constituye en atraso puede variar de un país a otro al no existir una fecha de vencimiento de pago claramente definida en las leyes, regulaciones o políticas.

El plazo de pago típico de los proveedores del Gobierno varía según el país, la operación y, a veces, el tipo de proveedor.

Por ejemplo, la Comisión Europea¹ ha publicado la Directiva 2011/7/EU para combatir el retraso en los pagos de las operaciones comerciales en dicha comunidad. Esta Directiva contempla reglas tanto para los pagos de las autoridades públicas a las empresas, como entre las propias empresas. Es de destacar que las autoridades públicas están obligadas a pagar en 30 días, si bien se establecen algunas circunstancias excepcionales, en cuyo caso el plazo se amplía hasta los 60 días. Incluso se establecen los casos en los que las empresas pueden reclamar un interés y una compensación por los costes que el incumplimiento de los plazos les pueda ocasionar.

¹ Órgano ejecutivo políticamente independiente de la Unión Europea, cuya función es velar por los intereses generales de la Unión Europea proponiendo y comprobando que se cumpla la legislación y aplicando las políticas y el Presupuesto

CAPITULO 3: DIAGNOSTICO

3.1 Origen de la Institución

Los primeros sistemas de agua potable y desagües cloacales del país se construyeron en la ciudad de Buenos Aires a partir de 1880, por la Comisión Nacional de Obras de Salubridad que posteriormente cambió su nombre por el de Obras Sanitarias de la Nación.

Hasta 1980 la responsabilidad de la prestación de los servicios de agua potable y cloacas en las principales ciudades del país recayó sobre Obras Sanitarias de la Nación, mientras que en los grupos urbanos reducidos se encontraba a cargo de Gobiernos Provinciales o Municipales. En las zonas rurales el servicio se brindó a través de cooperativas.

En la Provincia de Río Negro, la Constitución de 1957 y la Ley de Aguas N° 285 sancionada en Diciembre de 1961, crea el Departamento Provincia de Aguas (DPA), el que se constituye para discernir sobre el otorgamiento de los correspondientes derechos ante solicitudes que importen algún conflicto entre los peticionantes. Su competencia es el estudio, construcción y administración de las obras de regulación hidráulica de interés general. Se le atribuyó la regulación de la prestación del servicio de riego, fundamentalmente a través de canales artificiales; la ejecución de las obras necesarias para tal fin y la formación y funcionamiento de los consorcios de usuarios para la prestación del servicio respectivo por y para los propios interesados, a través de la figura de entes públicos no estatales sujetos a la regulación y control del DPA.

En 1980 comenzó un proceso de provincialización de los servicios de saneamiento, es así como la responsabilidad de Obras Sanitarias de la Nación se divide y delega en los estados provinciales; quedándose a cargo únicamente de la Ciudad de Buenos Aires y el Conurbano Bonaerense. En función de ello, se promulgó en ese mismo año la Ley de facto N° 1.442 que otorgó atribuciones al DPA en lo concerniente a la prestación de los servicios sanitarios de agua potable y desagües cloacales, pasando a ser, a partir de la transferencia (concretada en 1992) de los Servicios que prestaba Obras Sanitarias de la Nación, el principal prestador en el ámbito de la Provincia.

Luego, en 1990, se sancionó la Ley N° 2.391 que creó el Régimen de Control de Calidad y Protección de los Recursos Hídricos Provinciales, instituyendo al DPA como autoridad de

aplicación de la misma. Esta Ley proyecta al organismo hacia la dimensión ambiental en relación a los recursos hídricos provinciales.

En el año 1998 en el marco de la reforma del Estado Provincial, se produjo una importante transformación institucional en el organismo en relación al sector de los servicios de provisión de agua potable y de desagües cloacales. Mediante la sanción de las leyes N° 3.183; N° 3.184 y N° 3.185, se pone en marcha el proceso de separación de las funciones de Regulación y Prestación de Servicios Sanitarios, estableciéndose el Marco Regulatorio para la prestación de dichos servicios (Ley N° 3.183); a la vez que se autorizó al Poder Ejecutivo a constituir una Sociedad del Estado denominada “Aguas Rionegrinas” (Ley N° 3.184) y a otorgar a la misma la concesión por un plazo de 30 años de la prestación de los Servicios de Agua Potable y Cloacas y de Riego y Drenaje en el ámbito provincial (Ley N° 3185), quedando el DPA como ente regulador.

En el año 1999 y a fin de proporcionar mayor flexibilidad en la gestión de la Empresa, la Legislatura Provincial autoriza mediante Ley N° 3309 la constitución de Aguas Rionegrinas Sociedad Anónima (ARSA) con el objeto de prestar el servicio de Agua Potable y Cloacas concesionados oportunamente a ARSE.

El Estatuto de Aguas Rionegrinas SA fue aprobado a través del Decreto Provincial N° 108/2000, mientras que la constitución del patrimonio inicial se efectivizó con la transferencia de activos y pasivos de la empresa Aguas Rionegrinas Sociedad del Estado (Dto. N° 1335/01).

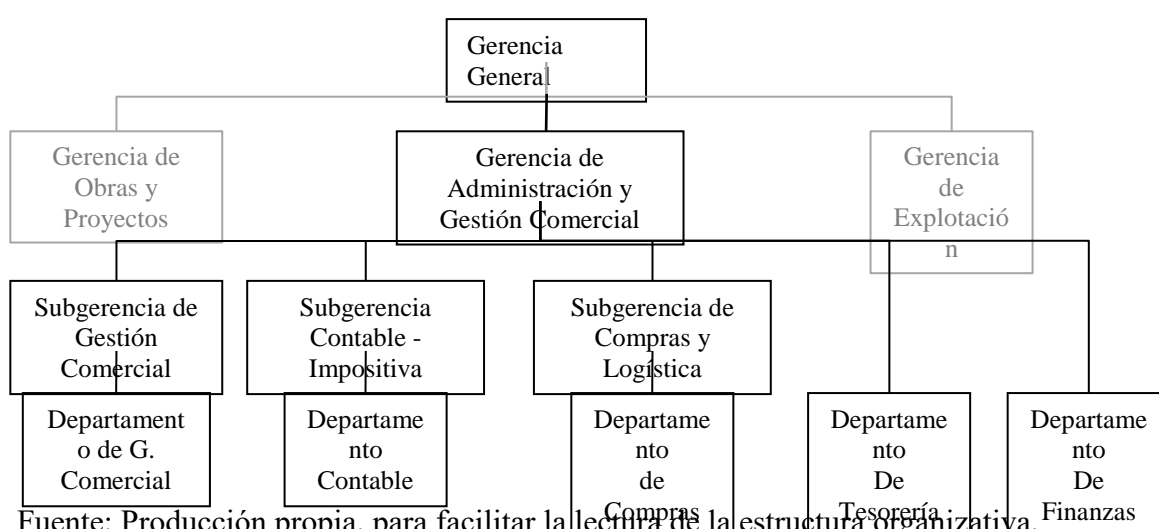
La Empresa opera bajo la figura jurídica de Sociedad Anónima conformada con mayoría de capital del Estado Rionegrino (90%) con participación en el paquete accionario por parte del personal (10%).

Aguas Rionegrinas S.A. presta servicios sanitarios en la totalidad del territorio de la provincia, con la excepción de Luis Beltrán, Conesa, Lamarque, Chimpay, Villa Regina, Jaccobacci, Mainqué, Campo Grande y Dina Huapi. Cabe aclarar que todo lo referido a nuevos planes directores y obras, se encuentra bajo la órbita del Ministerio de Obras y Servicios Públicos de la Provincia de Rio Negro.

3.2 Estructura organizativa de Aguas Rionegrinas

Este apartado tiene como propósito describir en términos generales la estructura organizativa de la empresa para focalizar en el área de Tesorería que es el objeto del presente estudio.

La Dirección de la empresa se encuentra a cargo de una Gerencia General de la cual dependen tres Gerencias, una de ellas, la Gerencia de Administración y Gestión Comercial, que será objeto de análisis en éste estudio; está conformada por tres subgerencias y los departamentos de Tesorería y Finanzas.



Fuente: Producción propia, para facilitar la lectura de la estructura organizativa.

Subgerencia de Compras y Logística

Organiza, programa, dirige y controla el proceso de compras de los distintos bienes y servicios necesarios para el normal funcionamiento de la organización, velando para que todos los departamentos (clientes internos) dispongan en forma oportuna y eficiente de los recursos requeridos para el desarrollo de sus actividades, de ella depende el Departamento de Compras.

Subgerencia Contable Impositiva

Lleva a cabo el registro contable y control interno de la documentación que implica un gasto o recurso. En cuanto al registro en el Sistema de Gestión se destacan la carga de comprobantes de gastos generales del funcionamiento (insumos, servicios, sueldos, etc.) y de obras, así como el devengamiento de los comprobantes registrados por otras áreas tales

como Servicios del Interior y Departamento de Compras. Asimismo elabora informes de contabilidad requeridos por autoridades superiores u órganos de control externo (Tribunal de Cuentas, Auditores Externos, Comisión Fiscalizadora, Secretaría de Hacienda de la Provincia de Río Negro, etc). Esta Subgerencia tiene a su cargo el Departamento Contable.

Subgerencia de Gestión Comercial

El Subgerente del área busca optimizar la gestión de cobranza, reducir los deudores incobrables, participar de la elaboración de la Planificación financiera (aportando la proyección de ingresos), negociar las comisiones con los organismos de recaudación, así como controlar el cumplimiento de las relaciones contractuales con los mismos.

Esta Subgerencia está conformada por el Departamento de Gestión Comercial, quien registra, ejecuta y controla los procesos de medición del consumo de los usuarios, facturación, corte y re-conexión de servicios. Se recibe diariamente archivos con la información sobre pagos efectuados por los usuarios, en las diferentes bocas habilitadas para dicha operación, que son procesados en el Sistema de Gestión previa conciliación con los extractos bancarios brindados por el Departamento de Tesorería.

Departamento de Finanzas

Planifica, dirige y supervisa las actividades de Planificación Financiera y de Tesorería; provee los recursos financieros necesarios para el desarrollo de las actividades y el cumplimiento de las obligaciones contraídas. Define las condiciones de pago, según la política se establecen a 30 días contados a partir de la fecha de recepción del bien o servicio solicitado, o aprobación de excepciones en caso de ser necesarias, y emite la programación diaria de pagos cotejando los saldos bancarios.

Departamento de Tesorería

Depende directamente de la Gerencia de Administración y Gestión Comercial.

Considerando el objeto de estudio de este trabajo, se desarrolla con mayor detalle las diversas tareas que desempeña el departamento de Tesorería de Aguas Rionegrinas S.A:

- Administra y controla la disponibilidad de las cuentas bancarias asegurando la liquidez necesaria para hacer frente a los compromisos de realización inmediata.
- Lleva a cabo el registro de movimientos diarios en el Sistema de Gestión y la consecuente conciliación de las cuentas bancarias.

- Elabora el Parte Diario, documento que refleja los ingresos, egresos y saldos finales bancarios de la jornada anterior.
- Desempeña la gestión de cobros, asentando el ingreso de los organismos recaudadores en los correspondientes bancos y registrando en el circuito de cheques los pagos de usuarios recibidos por ventanilla.
- Realiza el pago a proveedores según medio de pago seleccionado (transferencia, cheque al día o cheque de pago diferido) respetando la programación diaria elaborada por la autoridad del Departamento de Finanzas.
- Efectúa el pago de haberes, impuestos, servicios (electricidad, gas, telefonía), etc.
- Comete el seguimiento y control de la cancelación de los créditos obtenidos.
- Archiva la documentación.

3.3 Presupuesto y Planificación Financiera

Aguas Rionegrinas S.A. por tratarse de una Sociedad Anónima con participación mayoritaria del Estado Rionegrino integra el denominado sector público provincial por lo tanto está obligada, en cumplimiento del artículo N° 44 de la Ley N° 3.186 “Administración Financiera y Control Interno del Sector Público”, a presentar anualmente el Presupuesto a la Subsecretaría de Presupuesto dependiente del Ministerio de Hacienda.

En la formulación del Presupuesto de Aguas Rionegrinas S.A. intervienen la Subgerencia de Gestión Comercial y la Subgerencia Contable-Impositiva, ambos dependientes de la Gerencia de Administración y Gestión Comercial. Cabe mencionar que no existe en la estructura organizativa un área responsable del mismo.

En cuanto a la técnica del cálculo de los gastos, la empresa presupuesta los mismos en función de lo sucedido en períodos anteriores más un incremental relacionado a variables críticas como inflación, acrecentamiento de la masa salarial, aumento en el costo de servicios tarifados y variación de la cotización del dólar.

En relación a la metodología del cálculo de ingresos, se obtienen de dos fuentes: los recursos propios que surgen de la recaudación obtenida considerando el cálculo estimado de la incidencia de nuevas tarifas y las transferencias que provienen de la Secretaría de

Hacienda de la Provincia con la finalidad de cubrir parte de los gastos de personal (que representan más del 60% del total de gastos de funcionamiento).

Una vez aprobado el Presupuesto por el Órgano Rector se publica en el Boletín Oficial y se procede a volcar los datos en el Sistema de Presupuesto (Sistema Informático de Gestión).

Con una periodicidad mensual se coteja la información del Presupuesto cargada oportunamente en el Sistema de Presupuesto, con la ejecución real del mismo que proviene de registros realizados en los Sistemas de Contabilidad (para el caso de los gastos) y del Sistema de Gestión Comercial (para el caso de los ingresos). De ésta comparación, surgen informes que evalúan la ejecución y miden desvíos.

La Planificación Financiera Mensual de Aguas Rionegrinas S.A. no se encuentra articulada con la ejecución presupuestaria, ya que no se establece un sistema de cuotas de compromiso para los gastos.

El Departamento de Finanzas está a cargo de la elaboración, ejecución y control de la Planificación Financiera Mensual, para ello requiere información de diversas fuentes.

En el caso de los ingresos, tiene en cuenta las transferencias pactadas por la Tesorería de la Provincia y las proyecciones mensuales de recursos propios emitidas por el Subgerente de Gestión Comercial (basadas en la recaudación de períodos anteriores y cálculos estadísticos).

La estimación de erogaciones en la Planificación Financiera Mensual se elabora en función de los gastos más representativos (sueldos, cargas sociales, productos químicos surgen de las condiciones pactadas en el pliego de concurso o licitación), gastos fijos (alquileres, honorarios, remesas, etc), servicios tarifados con vencimiento establecido (energía, gas, telefonía, internet, etc) y cheques emitidos por pago diferido cuyo vencimiento recaen en el mes que se está planificando.

Una vez que se estimaron los ingresos y egresos mensuales se procede a planificar el pago a proveedores utilizando para ello diversos criterios: vencimientos, necesidad y/o urgencias, reiteración de reclamo por parte del proveedor, etc.

Debemos destacar que la Planificación Financiera Mensual es dinámica, ya que se va ajustando cotidianamente con la información que surge del Parte Diario emitido por el Departamento de Tesorería, lo cual permite ajustarse a la realidad.

3.4 Circuito integrado de compra y pago

Una vez mencionadas las tareas principales de cada sector que intervienen en los procesos administrativos de Aguas Rionegrinas S.A., y si bien el trabajo hace referencia a la problemática existente en el atraso de pago a proveedores, creemos necesario describir el circuito integrado de compra y pago (representado en el flujograma del **ANEXO I**) para llevar a cabo un análisis más profundo y valioso de las causas que llevan a tal situación.

Proceso de Compra

Toda compra o contratación que se realice en Aguas Rionegrinas S.A. se ajustará a los Principios Generales enunciados en el “Reglamento de Compras y Contrataciones de la Provincia de Rio Negro”. Serán de aplicación las condiciones particulares que se determinen de acuerdo a lo establecido en el “Reglamento de Compras y Contrataciones de Aguas Rionegrinas S.A.” y, supletoriamente lo indicado en la “Ley de Obras Públicas”, y la “Ley de Administración Financiera y Control Interno del Sector Público Provincial” y sus Decretos Reglamentarios, en ese orden según corresponda.

Toda contratación destinada a la adquisición de bienes y/o servicios se canaliza a través del Departamento de Compras, dependiente de la Subgerencia de Compras y Logística, a excepción de las compras realizadas en los servicios del interior que cuentan con un fondo propio para gastos menores de funcionamiento y algunos gastos efectuados por Gerencia General, enviados directamente al Departamento Contable para su registración y posterior pago.

El procedimiento bajo el cual se efectuará cada contratación se determinará en función del importe total, técnicamente estimado, al que se supone que ascenderá la adjudicación respectiva y de acuerdo a la escala existente (detallada en el **ANEXO II**): Licitación Pública, Licitación Privada, Concurso de Precio o Contratación/Compra Directa. A efectos de simplificar la descripción del proceso de compras, nos limitamos a detallar la modalidad por Compra Directa.

El proceso de compra se inicia cuando los clientes internos (otras áreas de la empresa) elaboran un pedido de requisición del producto y/o servicio solicitado, detallando las especificaciones técnicas necesarias para que el Departamento de Compras pueda realizar la búsqueda satisfactoria; incluso también puede sugerir a éste último proveedores de la lista de proveedores calificados o proponer la incorporación de nuevos. Este pedido debe

estar aprobado por la autoridad máxima del sector solicitante respetando los niveles de autorización de compras.

Una vez que el pedido ingresa al Departamento de Compras se verifica que cuente con el grado de detalle necesario en la descripción y la autorización mencionada anteriormente, dando origen al proceso de selección de proveedores registrados a quienes se les envía la solicitud de cotización (en caso de necesitar tres pedidos de precios). Posteriormente se realiza un cuadro comparativo entre las ofertas recibidas del cual surge el proveedor adjudicado al cual se le emite una orden de compra.

El proveedor designado prepara y entrega el pedido junto con la factura; el cliente interno del área solicitante y/o el personal del Departamento de Compras (según se especificó en la orden de compra) llevan a cabo el control de dicha entrega dejando constancia de la correcta recepción al conformar el remito. En caso de que el producto y/o servicio no sea el adecuado debe dejar asentado lo observado y hacer el pertinente reclamo al proveedor.

Una vez que se verifica la validez legal de la factura, se registra en el sistema de Gestión como primer paso del proceso de pago a proveedores, teniendo en cuenta los criterios contables de imputación del gasto o activación de bienes de uso definidos por el sector contable y se sella con la leyenda “Registrado”.

Finalmente se adjunta al expediente, iniciado por mesa de entrada a pedido del área solicitante, las solicitudes de cotización, las ofertas, la factura conformada por la autoridad del sector y la orden de compra firmada; y se remite al Departamento Contable, encargado de la revisión y control de la documentación y verificación de los registros en el sistema de Gestión.

En esta instancia se verifica:

- Los productos y/o servicios cargados en la orden de compra y factura respondan a los requeridos en el pedido emitido por el cliente interno.
- La razón social consignada en la factura se corresponda con el proveedor al que se le asignó la compra.
- La inscripción del proveedor en la base de contribuyentes, con los pagos impositivos al día.
- La validez de la factura mediante la vigencia de la clave fiscal CAI.

- La correcta carga de la factura en el Sistema Gestión haciendo hincapié en la imputación del gasto y activación del bien.
- La recepción de la mercadería, controlándose que coincida con las cantidades requeridas por la orden de compra contra el remito conformado.

En caso de detectar alguna anomalía surgida de los controles descriptos, se deberá informar al responsable del Departamento de Compras para que subsane el error; caso contrario se procede a devengar la factura y emitir una orden de pago firmada por la autoridad del Departamento Contable. El expediente estará en condiciones de ser enviado al Departamento de Tesorería.

Proceso de Pago

Las primeras tareas de la jornada laboral del Departamento de Tesorería se llevan a cabo en base a las operaciones bancarias del día inmediato anterior: carga de movimientos (producto de operaciones de cobro y/o pago) en el Sistema de Gestión y ejecución de conciliaciones bancarias, obteniendo como resultado el Parte Diario. Este documento es enviado a la Gerencia de Administración y Gestión Comercial, así como a las autoridades de las áreas que dependen de la misma.

El encargado del Departamento de Finanzas realiza la Planificación Financiera mensual de la cual se desprende la programación diaria de pagos. Una vez que la autoridad del área de Finanzas haya recibido el Parte Diario y verificado la disponibilidad de fondos para cubrir los compromisos proyectados para dicha jornada, envía la programación de pagos al Departamento de Tesorería.

El Tesorero, basándose en los proveedores que figuran en la nómina de pagos a realizar, solicita los expedientes necesarios al Departamento Contable. En el Departamento de Tesorería se controla la orden de pago contra la factura cargada y se efectúa el pago, previa elección de la entidad bancaria y medio de pago.

Los agentes de Aguas Rionegrinas S.A., a diferencia de los empleados estatales provinciales que cobran únicamente por el Banco Oficial, pueden optar en que entidad percibir sus haberes; es por ello que la empresa maneja seis cuentas bancarias (considerando solo las de sede central, ya que cada servicio posee la propia para efectuar sus gastos). El Departamento de Tesorería opera principalmente con tres de ellas para realizar el pago a proveedores.

Cuenta con diversos medios de pago: cheque de entrega inmediata, cheque de pago diferido (instrumento habilitado sólo para empresas públicas), efectivo (para gastos menores de caja chica) y transferencia bancaria.

Cuando se efectúa el pago, el Sistema de Gestión emite un documento de pago donde constan los datos relevantes de dicha transacción: Fecha de pago, Razón Social del Proveedor, CUIT, facturas canceladas, importes (de cada factura, del instrumento de pago y de las retenciones aplicadas), número de cheque o transferencia, beneficiario, entre otros y es firmado por la autoridad del Departamento de Tesorería junto con los comprobantes de retenciones aplicadas y los cheques.

En caso de realizar el pago mediante cheque y que el proveedor sea local, se efectúa el pago por ventanilla. Si el proveedor es de alguna otra localidad de Río Negro se envía por un sistema de mensajería (contratado por la provincia) a un Servicio de Aguas Rionegrinas S.A. del interior, caso contrario se despacha por correspondencia.

En relación a las transferencias, se debe contemplar que la base de datos de proveedores se encuentre actualizada, en especial aquellos campos indispensables a la hora de efectuar dicha operación (CUIT, razón social, titular de la cuenta bancaria, entidad bancaria, tipo y número de cuenta, CBU y correo electrónico), ya que una vez que se emite la transferencia se envía el comprobante de la misma vía correo electrónico.

Una vez que el pago se entregó al proveedor y éste hizo entrega del recibo oficial, se procede al archivo del expediente donde se hace el último control de la documentación y firmas de todas las autoridades intervinientes.

3.5 Análisis del Atraso de Pagos en Aguas Rionegrinas

Aguas Rionegrinas es una empresa con participación mayoritaria estatal que a su vez su opera bajo la figura de Sociedad Anónima; lo que nos permite hacer un análisis global teniendo en cuenta diferentes ópticas: como empresa, como entidad del estado rionegrino y como Sociedad Comercial.

Es importante mencionar que, por tratarse de una Sociedad Anónima, la registración contable es de tipo comercial asemejándose a la contabilidad de cualquier otra empresa que se desenvuelve en el sector privado, así como la obligatoriedad de presentar anualmente el Balance General aprobado por el Directorio. Esta diferencia, en relación a la mayoría de

los organismos dependientes de la Administración Central de la Provincia de Río Negro, genera que Aguas Rionegrinas actúe como una empresa privada bajo determinadas normas y pautas del sector público.

Durante el proceso de investigación, mediante la observación directa, análisis de documentación (proveniente de fuentes primarias y secundarias) y entrevistas a actores claves, se corroboró que Aguas Rionegrinas S.A. experimenta inconvenientes para cumplir con los plazos estipulados de los compromisos contraídos.

Por regla general, las compras directas realizadas por Aguas Rionegrinas S.A. se deberían cancelar a 30 días (a partir de la fecha de facturación), sin embargo en la realidad se observa que más del 70% de los pagos exceden esa plazo, incurriendo en atrasos de hasta 180 días. Esta situación se ve reflejada en la labor cotidiana de la organización por continuos reclamos de proveedores enfadados, áreas técnicas paralizadas por falta de insumos, tensión en el ambiente laboral, disminución en la calidad del servicio prestado, etc.

Los atrasos persistentes en el pago de los gastos, suelen ser síntoma de debilidades en el sistema de administración agravadas por un contexto inflacionario; sumado a esto la particularidad de tratarse de una empresa pública de saneamiento, cuyos costos son elevados y la posibilidad de incrementar los ingresos es una decisión “delicada” por tratarse de un servicio que satisface una necesidad básica.

A continuación mencionaremos las principales causas a las que le atribuimos el atraso en los pagos:

Planificación Financiera

La Planificación Financiera es un instrumento fundamental en el cumplimiento de las obligaciones pactadas; en Aguas Rionegrinas S.A. es elaborada por el Departamento de Finanzas y se confecciona al inicio del mes en función de la información detallada anteriormente, sin embargo hay dos cuestiones fundamentales a resaltar en relación a éste tema:

- 1) La Planificación Financiera no está articulada con el Presupuesto. Al momento de realizar la Planificación nos encontramos con un cúmulo de gastos devengados sin sustento financiero que los respalde. Debido a la imposibilidad de programar los pagos en los tiempos estipulados, se procede a reprogramar las fechas, incurriendo en atrasos.

- 2) Si bien la Planificación tiene que ser dinámica ajustándose a diversas variables o situaciones (como el caso de que un recaudador no haya depositado en tiempo y forma o la necesidad de pagarle a un proveedor por un repuesto requerido en una emergencia) que inciden en la disponibilidad de fondos, hay cuestiones de índole políticas, que no solo modifican lo programado, sino el esquema de prioridades.

El Presupuesto

Como ya mencionamos anteriormente, Aguas Rionegrinas S.A, cumpliendo con la el artículo N° 44 de la Ley H N° 3.186, presenta anualmente el Presupuesto a la Subsecretaría de Presupuesto, dependiente de la Secretaría de Hacienda de la Provincia de Río Negro.

Sin embargo detectamos algunas cuestiones en las etapas del ciclo presupuestario que revelan la poca importancia que le atribuyen al Presupuesto como herramienta de gestión, sino más bien lo hacen para cumplimentar una formalidad exigida legalmente.

En primer lugar podemos mencionar que Aguas Rionegrinas S.A. no cuenta con un área encargada del Presupuesto, ni personal capacitado para ello. En la formulación del Presupuesto solo intervienen dos áreas: Subgerencia Contable Impositiva y Subgerencia de Gestión Comercial, cuando lo más acertado debería ser que esta etapa sea más participativa, en donde cada área formule cuales son las necesidades para el año siguiente y puedan presentar proyectos de Presupuesto por áreas, que a su vez le permitirá llevar un control de los gastos.

En relación a la etapa de Aprobación no hay ninguna observación, el Presupuesto aprobado es publicado en el Boletín Oficial mediante Resolución del Ministerio de Economía de la Provincia de Río Negro, y se presenta de manera diferenciada del Presupuesto provincial.

En la etapa de Ejecución es donde detectamos las mayores debilidades.

El registro de las etapas del gasto no es formal, sino implícito, y se deduce de los registros contables:

- Compromiso: se concreta cuando la autoridad del área solicitante firma el pedido de requisición y el Departamento de Compras lo aprueba.
- Devengado: El Departamento Contable procede al “devengado de la factura” cuando se hace entrega del bien o la prestación del servicio.

- Pagado: Cuando llega la orden de pago al Departamento de Tesorería y finalmente se concreta el pago.

En relación a los ingresos, distinguimos dos momentos:

- Devengado: Se relaciona directamente con la facturación emitida por la prestación del servicio de saneamiento.
- Percibido: Lo que realmente se recaudó en función de los pagos efectuados por los usuarios en las diferentes bocas de recaudación.

La ejecución compara los recursos con los gastos devengados, sin embargo en la práctica se utiliza el recurso en su etapa de percibido contra el gasto devengado.

En ésta etapa se debería efectuar una programación de la ejecución presupuestaria, Aguas Rionegrinas S.A. no cuenta con dicha metodología, sino que vuelca en el Sistema de Presupuesto todos los datos del mismo una vez aprobado y a medida que transcurre el ejercicio económico carga los registros aportados por el Sistema de Contabilidad para los gastos y del Sistema Gestión Comercial para los ingresos.

Aguas Rionegrinas está sujeta a diversos controles:

- por formar parte del Estado Rionegrino (Contaduría General de la Provincia, Tribunal de Cuentas, Fiscalía de Estado),
- por tratarse de una Sociedad Anónima regida por la Ley 19.950 (Dirección Provincial de Personas Jurídicas, Síndicos, Auditores Internos y externo) y
- por ser sujeto pasivo de impuestos, tiene controles de AFIP y Agencia de Recaudación Tributaria de la Provincia de Río Negro.

En relación al control presupuestario, si bien se hace una evaluación mensual, de la cual surgen informes, es muy básica como consecuencia de no llevar a cabo la ejecución como corresponde. Consiste en cotejar la información del Presupuesto cargada oportunamente en el Sistema de Presupuesto, con la ejecución real del mismo que proviene de registros realizados en los Sistemas de Contabilidad y del Sistema de Gestión Comercial.

Proceso Administrativo

En el circuito integrado de compra y pago de Aguas Rionegrinas S.A. se observan algunas falencias y debilidades que conllevan al atraso en el pago a proveedores, entre ellas podemos mencionar:

Retrasos a causa la excesiva documentación exigida por parte de los diferentes organismos de control (recalcamos que las empresas y/o sociedades del estado rionegrino están sometidas a una mayor cantidad de controles que cualquier otro organismo que integra la Administración Central).

La Gerencia General, mediante resolución, autorizó a dos agentes (encargados de la supervisión del funcionamiento de los servicios del interior) a efectuar contrataciones para la adquisición de bienes o servicios bajo el procedimiento de compra directa con la finalidad de cubrir necesidades de urgencia. Estas compras, autorizadas por Gerencia General, son derivadas directamente al Departamento Contable, omitiendo los controles previos del Departamento de Compras, lo que genera inconvenientes tales como: escasez en la documentación (justificación del gasto, solicitud de pedido de precios, constancias de inscripción a la base de contribuyentes, constancia de recepción del bien o servicio, etc), proveedores no inscriptos o con situación irregular, entre otros, ocasionando retrasos en el proceso administrativo.

Asimismo, en el circuito de compra-pago se notaron problemas de comunicación, en el sentido que no existe una directiva lineal desde quien decide los pagos, sino que una misma persona recibe información de diferentes áreas sobre las obligaciones a cancelar. El Departamento de Finanzas es quien debería informar a los jefes de los departamentos intervinientes la programación de pagos a realizar en la jornada, así se evitarían problemas de comunicación y pérdida de tiempo.

Por otro lado observamos que el Departamento Contable, en su rol de controlador, al detectar errores o faltas en la documentación presentada por el proveedor procede a notificar de manera informal (verbal) a quien efectuó la compra, dejando interrumpida la carga de la factura a la espera de subsanar dicho error. En varias ocasiones se han solicitado pagos que se encuentran en esta situación y al no haber un registro de porque no se continuó con el proceso de carga, se genera un ambiente de tensión.

Desfasaje en los incrementos Ingresos-Gastos

Los ingresos genuinos de Aguas Rionegrinas S.A. provienen de la recaudación por la prestación del servicio de agua potable y desagües cloacales por parte de los usuarios y además recibe Aportes del Tesoro de la Provincia para hacer frente al gasto en personal.

En los últimos años, se pudo evidenciar la existencia de un desfasaje importante entre el incremento en la tarifa del servicio y el crecimiento excesivo de los costos y gastos incurridos para la correcta prestación del mismo.

Según el entrevistado, la principal causa del atraso en los pagos es la falta de actualización en la tarifa; menciona estar atados a organismos que toman decisiones motivadas principalmente por la política social sin tener en cuenta la estructura de costos. Si bien consideramos que hay cierto rechazo al aumento de la tarifa de un servicio indispensable para no generar descontento en la población, queda en evidencia que no se tienen en cuenta la estructura de costos.

La revisión tarifaria puede realizarse vía Ordinaria, mediante Audiencia Pública, o vía Extraordinaria, relacionada por el aumento generalizado en el nivel de precios.

En el segundo mecanismo se realiza un análisis comparativo de costos durante un lapso de tiempo determinado, y se formaliza el pedido de ajuste tarifario en pos de recomponer la ecuación económica-financiera del contrato, actualizando y equilibrando los valores que permitan mejorar el servicio sin impactar en el usuario. La solicitud de dicho ajuste por parte de Aguas Rionegrinas S.A. se argumenta en el abrupto incremento en los costos de energía, así como los gastos incurridos en el mantenimiento de los equipos con bombas, repuestos y tableros electrónicos de origen importado, con precios ligados al dólar, los productos químicos empleados en la potabilización y por último, la incidencia de los salarios.

El pedido de incremento debe ser avalado en principio por el Departamento Provincial de Aguas (DPA), como autoridad de control, quien realiza un dictamen técnico en el cual define si existe la necesidad de aumentar la tarifa en pos de permitir la sustentabilidad operativa del servicio. En caso de avalar el incremento, los interesados podrán hacer presentaciones por un período de quince días corridos en salvaguarda de sus derechos. Posteriormente se eleva al Poder Ejecutivo, quien considera la documentación presentada por la empresa para habilitar el proceso de Revisión Tarifaria Extraordinaria y el informe técnico emitido por el DPA; en caso de estar de acuerdo lo aprobará por Decreto.

Es importante destacar el tiempo que transcurre desde el momento en que se comienza el planteo de revisión de la tarifa (haciendo un análisis en forma retrospectiva) hasta que se implementa y se ve reflejado en los ingresos de la empresa. Este período suele superar el año calendario, con lo cual recaemos nuevamente en un desfasaje ingresos-costos.

CAPITULO 4: PROPUESTA DE INTERVENCIÓN

El primer paso para evitar el atraso en los pagos de gastos es identificar sus causas en pos de diseñar e implementar posibles medidas correctivas.

En función de las causas detectadas en el apartado Diagnostico se eleva una propuesta de intervención que contenga acciones de distinta naturaleza, contemplando cuestiones de origen político o estratégico y otras de índole operativa.

La propuesta tiene como finalidad prevenir, controlar y minimizar el atraso en los pagos.

4.1 Presupuesto y Planificación Financiera

En un primer paso se otorgaría al Presupuesto el peso e importancia que merece como herramienta de gestión y control, creando un área dentro del organigrama encargada del mismo que dependa de la Gerencia General, dado que tiene incidencia sobre la totalidad de los sectores, no solamente sobre la estructura administrativa.

Dicha área debería estar conformada por profesionales y, o personal idóneo .Es un requisito indispensable, que dicho personal, se involucre en el funcionamiento y posea amplio y solvente conocimiento del manejo contable de los sectores público y privado.

En la etapa de formulación del presupuesto, debería trabajar el personal antes mencionado y arbitrar los medios para que se involucren todos los sectores de la empresa.

La modalidad de trabajo sugerida, sería la formulación de Presupuestos preliminares indicando cada gasto y orden de prioridad de cada área.

Es fundamental verificar la estimación de los costos, a través del seguimiento del comportamiento histórico de cada categoría del gasto. Centrando la atención en aquellas partidas que están ligadas a la variación del tipo de cambio, y a las propensas a la morosidad.

La etapa de ejecución es la más débil, del Ciclo Presupuestario.

La carga del Presupuesto se realiza a través del software específico. Este no lo ejecuta automáticamente, por no estar ensamblado a los sistemas informáticos restantes. Ello estaría indicando la necesidad de contar con un Sistema Informático Integrado que permita fortalecer esta etapa del ciclo presupuestario.

En Aguas Rionegrinas, no se efectúa una programación de la ejecución presupuestaria. Dada la naturaleza del Servicio que se presta y la urgencia de las demandas, no se prevé la distribución de los gastos en el tiempo. Si bien hay una Planificación ésta no se encuentra ligada al Presupuesto.

Es importante destacar, que en la etapa de formulación se establecen “techos” para los gastos, en la práctica no se utiliza un sistema de cuotas de compromiso que permita limitar la cantidad y oportunidad de los gastos devengados y el número de órdenes de pago acumuladas en la tesorería de la empresa. De hacerlo ordenaría y limitaría las posibilidades de compras de cada sector. Actualmente los jefes de cada área están autorizados a realizar compras. Estas son efectuadas, desconociendo si se dispone de los fondos necesarios para cubrir el gasto.

El control presupuestario sería efectivo y realista, si las etapas previas de formulación, aprobación y ejecución fueran realizadas como lo establecen los desarrollos teóricos realizados sobre el tema.

El control permite detectar desvíos los gastos. Si se ejecuta un gasto que supere, por ejemplo un límite establecido superior al 10%, se propone solicitar a las áreas involucradas la justificación de dichas variaciones.

4.2 Circuito de compra y pago

En el proceso administrativo se detectaron falencias, que ocasionan incumplimientos de pagos en los tiempos estipulados. Si bien son de naturaleza operativa, no por eso son menos importantes.

La Gerencia de Administración y Gestión Comercial debería implementar el trabajo en equipo, sistematizándolo en todas las áreas que tiene a cargo. Convocando reuniones con mensuales a los jefes departamentales o Subgerentes que dependen de ella.

La finalidad de dicha metodología sería:

- Establecer y distribuir responsabilidades y tareas de cada sector
- Diseñar para cada área, manuales de procedimiento (incluyendo flujogramas) y normas administrativas (incorporando las resoluciones de gerencia general)
- Coordinar una forma de trabajo conjunta
- Definir la modalidad de comunicación a utilizar
- Hacer evaluaciones que redunden en ajustes que optimicen el funcionamiento de las áreas

Todas las notificaciones interdepartamentales deberían registrarse, dejando constancia de lo efectuado. De esta manera se procede a deslindar responsabilidades ante una dificultad.

La comunicación de la programación diaria de pagos debería ser lineal.

Debe fluir, desde el jefe del Departamento de Finanzas a las autoridades de los departamentos involucrados en dicho proceso (Contable y Tesorería), sin que intervenga auxiliares administrativos en el canal de comunicación. Ha quedado comprobado por los hechos, que el mensaje no suele ser consistente cuanto mayor sea el número de personas involucradas.

La retroalimentación de la información, juega un rol importante a la hora de llevar un control de los pagos realizados.

Cuando Finanzas programa un pago, y éste NO puede ser efectuado, se sugiere al Departamento de Tesorería que implemente un registro diario en el que se detalle el área responsable del incumplimiento y las causas del mismo.

El tesorero debería elaborar y enviar un informe a Finanzas para que ésta considere su reprogramación y se comunique con el proveedor a fin de notificarlo.

En las reuniones mensuales se deberían hacer mención las causas del incumplimiento en los pagos, a fin de corregirlas, optimizando con ello el proceso.

Con respecto a las compras directas que realiza la Gerencia General a través de los agentes que recorren la provincia; y; dada la importancia que tiene su labor para cubrir situaciones de emergencias, se propone:

- Capacitar en materia administrativa a dichos agentes para que al momento de realizar una compra conozcan los requisitos y documentación requeridos. Si bien, con el paso del tiempo los errores fueron mermando, siguen existiendo y ocasionándose demoras.
- Por lo antes expuesto, sería conveniente asignarle a cada uno de dichos agentes, un auxiliar administrativo del sector contable en sede central.

4.3 Evaluación de la Morosidad

Se sugiere realizar una evaluación exhaustiva de los atrasos incurridos, a fin de permitirle a Aguas Rionegrinas dimensionar la magnitud, composición y antigüedad de las facturas impagas y fijar prioridades para regularizar la situación de deuda.

El orden de la regularización de los atrasos debería basarse en criterios transparentes, entre los que podrían mencionar:

- Antigüedad de la deuda.
- Costos por incumplimiento en los pagos (intereses y recargos).
- Riesgo de inicio de acciones legales.
- Acreedores: Aguas Rionegrinas debería priorizar la regularización de deuda con otros organismos estatales.
- Deuda sujeta a moneda extranjera.

4.4 Propuesta de revisión tarifaria

El proceso de revisión tarifaria es complejo. Intervienen dos procedimientos. Ambos han demostrado un sistemático y permanente desfasaje con respecto al incremento de la estructura de Costos.

Esta metodología debería modificarse, a fin de agilizar los tiempos de actualización de la facturación.

Si tomamos como ejemplo Aguas Cordobesas, vemos que el mecanismo utilizado es la revisión automática de la tarifa por incremento de costos, revisiones periódicas y la conformación de una Mesa de Estudios de valores Tarifarios y Precios, integrada por tres representantes del Gobierno de la Prov. De Córdoba y dos representantes designados por la Concesionaria. Dicho mecanismo se pone en vigencia cada seis meses.

Si bien este es un Procedimiento que implica otra concepción de la Empresa y del Servicio prestado, se puede tomar como punto de partida para rever un sistema más dinámico que evite que el continuo del desfasaje ingresos – costos.

CAPITULO 5: CONCLUSION

Agua Rionegrinas, S.A. es una empresa con participación mayoritaria del Estado Rionegrino, que a su vez opera bajo la figura de Sociedad Anónima, enmarcada en la Ley 19950 de Sociedades Comerciales. Esta característica particular de la Organización determinó un análisis singular desde distintas perspectivas, como Empresa, como entidad del Estado y como Sociedad Comercial.

La empresa bajo estudio presta un servicio esencial de carácter universal que compromete la salud de la población y el medio ambiente. Por lo que la prestación del servicio de agua potable y saneamiento debe estar en manos del Estado en virtud de la importancia del tema.

El Estado Provincial Rionegrino brinda el servicio bajo una forma jurídica independiente de la administración central, mediante Aguas Rionegrinas S.A., a fin de otorgarle el dinamismo que requiere. No por ello debemos desconocer que hay cuestiones a mejorar.

A partir del objetivo planteado “Realizar un análisis de las causantes del atraso en la gestión de pagos del departamento de Tesorería de Agua Rionegrinas SA, y en base a ellas elaborar propuestas de mejoras”, y; habiéndose estudiados todos los ítems relevantes: Presupuesto, Planificación Financiera, y el circuito de compra y pago, pudo arribarse a través de toda la información recopilada a la siguiente conclusión.

La dificultad en el atraso de los pagos, no radicaba en el último eslabón del circuito, como se pensó en un primer momento, sino que la problemática planteada es de un orden mayor. Es estratégico y estructural.

Compromete los distintos niveles de la Empresa.

El atraso en los pagos que presenta ARSA, tiene un factor determinante en los distintos estamentos, está sujeto a la política implementada por el Gobierno de turno. Dicho factor es imposible prever, ya que es una variable sujeta a decisiones políticas dinámicas.

Se propone:

- Realizar una revisión de la Estructura de Costos y gastos.
- Formalizar los procedimientos a través de manuales operativos para cada área y Flujogramas. En éste punto cabe destacar que se diseñó el Flujograma del circuito integrado de compra-pago como aporte de la tesis.
- Contratar profesionales reconocidos en la elaboración de Presupuestos y técnicas presupuestarias, que en una primera instancia realice un estudio de campo, que le permita desarrollar un Presupuesto acorde a las peculiares características y necesidades de la Empresa.
- Capacitar a todo el personal involucrado para que pueda desarrollar eficientemente los Presupuestos venideros.
- Articular la Planificación Financiera al Presupuesto.
- Rever la fluidez y eficiencia en la comunicación de las distintas áreas.
- Proponer el análisis sistemático de la actualización tarifaria.
- Elaborar un registro de deuda actualizado.

Se puede ante esta realidad ajustar y optimizar en su máxima expresión la macro-estructura de la empresa, a fin de agilizar, optimizar y dinamizar, funcionamiento y recursos.

BIBLIOGRAFIA

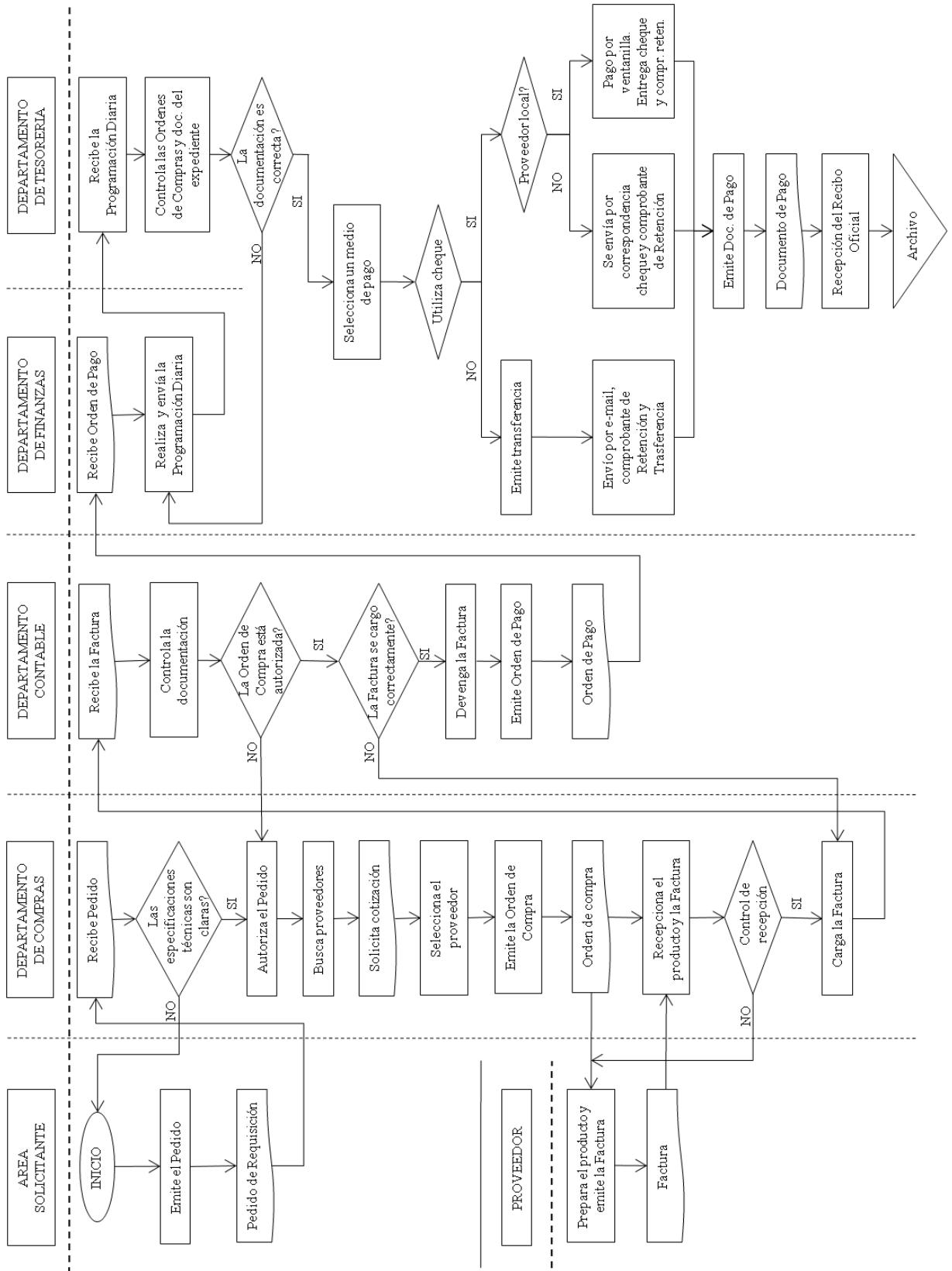
- Benedicto Caplan y Norma R. Caplan de Cohen. 1979. “El Presupuesto de Sector Público”. Ediciones Macchi S.R.L.
- Martín, José María. 1973. “Fundamentos de las finanzas públicas y del derecho tributario argentino”. Editorial La Ley
- O. Fernández y Hernán M. D’Agostino. 2007. “Manual de Finanzas Públicas” Luis. Editorial La Ley
- Miguel A. Bolivar. 2012. “Finanzas Públicas y Control”. Osmar D. Bayutti Librería Editorial
- Ley H N° 3.186 “Ley de Administración Financiera y Control Interno del Sector Público Provincial” publicada en el boletín oficial provincial N° 4584 el 10 de enero del 2008.
- Villegas, Hector. 2005. “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario” 9na edición. Editorial ASTREA. Ciudad de Buenos Aires.
- Ley 19.950 “Ley de Sociedades Comerciales”
- Suzanne Flynn y Mario Pessoa. 2014. Notas Técnicas y Manuales “Prevención y gestión de los atrasos en el pago de los gastos públicos” Fondo Monetario Internacional.

- Material de los módulos Sistema de Tesorería y “Presupuesto Público. Especialización en Administración Financiera y Control del Sector Público. Año 2015.

Sitios WEB

- <http://www.aguasrionegrinas.com.ar>
- <http://www.aguascordobesas.com.ar>
- <http://www.dpa.gov.ar>

ANEXO I: Flujograma del Circuito Integrado de Compra y Pago



Fuente: Producción propia.

ANEXO II: Límites de Contrataciones de Aguas Rionegrinas S.A.

Limites de Contrataciones para Aguas Rionegrinas S.A.

Autoridad	Procedimiento	Límites	sin IVA	con IVA
Directorio	Licitación Pública	desde	\$ 2.869.668,80	\$ 3.472.299,25
	Gerente General	Licitación Privada	desde hasta	\$ 1.468.503,81 \$ 2.869.668,80
Gerentes		Concurso de Precios	desde hasta	\$ 94.274,32 \$ 1.468.503,81
	Jefes de Servicios y Subgerentes	Compra Directa	hasta	\$ 94.274,32
Departamento de Compras		Compra Directa	hasta	\$ 14.136,00
	Departamento de Compras	Acompañar con 3 pedidos de precio si supera:		\$ 6.080,00
		Compra Directa	hasta	\$ 94.274,32
	Acompañar con 3 pedidos de precio si supera:		\$ 21.280,00	\$ 25.748,80

Fuente: Anexo de Circular informativa N° 2 de la Subgerencia de Compras y Logística (2016).