

Facultad de Ciencias Económicas

Universidad Nacional de La Plata

El costo presupuestario del graduado universitario

Propuesta metodológica aplicada a la
Facultad de Ciencias Económicas de la
Universidad Nacional de La Plata

Posgrado:

**Especialización en Administración Financiera y
Sistemas de Control del Sector Público**

Trabajo Integrador Final

Autor: Pablo A. Díaz Barcala

Director: Gustavo R. Duran

Octubre 2017



Índice

1	Introducción	2
2	Objetivos	5
2.1	Objetivo general	5
2.2	Objetivos específicos	5
3	Marco referencial	6
3.1	Marco teórico	6
3.2	Marco legal	6
4	Metodología	7
4.1	Tipo de investigación	7
4.2	Enfoque de investigación	7
4.3	Fuentes de información	7
5	Determinación del costo presupuestario del graduado universitario	8
5.1	La red de acciones presupuestarias en la enseñanza de grado	8
5.1.1	Objetivos organizacionales y productos terminales	8
5.1.2	Unidades administrativas	8
5.1.3	Acciones de las unidades administrativas	12
5.1.4	Actividades de las unidades administrativas	15
5.1.5	La red de acciones presupuestarias del grado académico	18
5.2	Estructura del programa de enseñanza de grado	21
5.2.1	Los centros de gestión y las acciones presupuestarias	21
5.2.2	Análisis de los centros de gestión de la FCE	21
5.2.3	La red de acciones presupuestarias y la red programática	25
5.2.4	Estructura del programa de enseñanza de grado en la FCE	27
5.3	Metodología para el tratamiento de gastos y costos en la enseñanza de grado	29
5.3.1	Gastos y costos	29
5.3.2	Centro de costos	30
5.3.3	Tratamiento de gastos y costos en la enseñanza de grado	32
5.4	Consideraciones especiales	38
5.4.1	Los sistemas de información SIU y los costos en la enseñanza de grado	38
5.4.2	Cargos docentes. Tratamiento de casos particulares	40
5.4.3	Los centros regionales	42
5.4.4	Los bienes de capital en la enseñanza de grado	42
5.4.5	La metodología presupuestaria y las metas e indicadores en la gestión universitaria	44
5.4.6	Del control normativo al control de gestión	46
6	Conclusiones	48
7	Recomendaciones	50
8	Bibliografía	52

1. Introducción

Es habitual escuchar en nuestros días a los responsables de políticas públicas destacar, como un logro de gestión en sí mismo, el aumento del presupuesto asignado a sus proyectos, como si ello constituyera per se un mayor beneficio para la sociedad. Pero, si bien contar con más recursos es algo siempre deseable, ¿el aumento del presupuesto destinado a la concreción de una política pública implica necesariamente mejores resultados para la sociedad? Creemos que no, ya que como la realidad indica en numerosos casos, puede ocurrir que, aun aplicando más recursos en el proceso, su producto constituya un resultado de menor magnitud en términos cualitativos y/o cuantitativos.

Entendemos que esta visión de la actividad presupuestaria del sector público no empresarial responde a un enfoque tradicional del mismo, el que observa al sector público a través del concepto de hacienda erogativa. Desde este enfoque, pareciera predominar la consideración del volumen del gasto por sobre el análisis de la eficiencia en su aplicación y en los resultados de la misma.

El presente trabajo se inscribe en el marco de una concepción más actual de dicho sector, la cual propone una visión más integral y de análisis contributivo de la actividad del estado hacia la sociedad, reluciendo así como un apropiado cimiento conceptual a los fines que aquí nos proponemos. Dicha visión asignada en la doctrina bajo el denominado enfoque de hacienda productiva, pretende realizar un aporte respecto al análisis de la relación entre los recursos invertidos y los resultados que su aplicación produce para la sociedad, ponderando de este modo el análisis de la contribución productiva del sector por sobre el análisis aislado del nivel del gasto público y sus componentes estructurales. Dicho de otro modo, aspira a contribuir, entre otras cosas, con la medición del impacto de las políticas públicas que el estado lleva adelante en su accionar.

En este marco, analizaremos desde el punto de vista presupuestario, un caso particular de política pública, el campo de la educación, y dentro de

ésta, la universitaria. Específicamente, y con fines de ejemplificar los conceptos teóricos que desarrollaremos, enmarcaremos nuestro estudio en la enseñanza de grado académico que se imparte en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata.

Con este objetivo, se procederá en primer lugar abordando lo que creemos representa actualmente la herramienta más idónea a estos fines, la técnica de presupuestación por programas. Consecuentemente, nos centraremos en la aplicación de sus conceptos centrales en la institución objeto de nuestro estudio, para cuyo caso se identificarán las distintas acciones presupuestarias que se realizan en el proceso productivo empleado para la generación de graduados universitarios, determinando así la red de acciones presupuestarias de la enseñanza de grado de la entidad.

En segundo lugar, con el fin de diseñar la estructura del programa presupuestario de dicho nivel de enseñanza, se analizarán las interrelaciones entre los centros de costos del organismo, responsables de la asignación formal de recursos para el funcionamiento del proceso, y las acciones presupuestarias que los mismos ejecutan para llevar adelante la formación universitaria.

En tercer lugar, se propone una metodología para el tratamiento de los gastos y los costos a fin de lograr la determinación del costo presupuestario del graduado en ciencias económicas.

Creemos que conocer el costo presupuestario que representa para la sociedad la generación de un bien producido por el estado, resulta de gran valor como insumo de información, no solo para la gestión pública en general y presupuestaria en particular, sino también para las finanzas públicas y toda otra área del saber que busque abordar el accionar estatal y sus resultados.

En el mismo sentido, dentro del campo de aplicación seleccionado, conocer el costo presupuestario que implica la generación del graduado universitario, resulta de vital importancia si se quiere analizar la eficiencia de la gestión pública en dicho ámbito.

Por último, se pretenderá definir la contribución esperada de las herramientas que habremos presentado con el fin de intentar identificar lo que creemos constituye la potencialidad de su aporte a la gestión pública, tarea que procuraremos llevar a delante con miras a los desafíos que entendemos el futuro depara para la próxima generación de gerentes públicos, constituyendo así, la mayor responsabilidad para la doctrina, ya que deberá generar entornos conceptuales y herramientas capaces de dar respuesta a tales desafíos.

2. Objetivos

2.1 Objetivo general

El objetivo general del presente trabajo consiste en desarrollar una metodología presupuestaria para la determinación del costo presupuestario del graduado universitario en el marco del proceso de enseñanza de grado que se imparte en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE).

2.2 Objetivos específicos

En pos del objetivo general planteado, hemos definido los siguientes objetivos específicos:

1. Determinar la red de acciones presupuestarias correspondientes al proceso de enseñanza de grado de la FCE.
2. Definir en su dimensión presupuestaria la estructura del programa de enseñanza de grado de la FCE.
3. Proponer una metodología para el tratamiento de los gastos y los costos en el proceso de enseñanza de grado de la FCE.

Por lo dicho, el presente este trabajo queda circunscripto al desarrollo conceptual de las principales nociones que dan sustento teórico a la metodología que se propone y su aplicación en el marco del proceso productivo que refleja la enseñanza de grado en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata.

3. Marco referencial

3.1 Marco teórico

Constituyen el marco teórico central en el cual se inserta el presente estudio, el manual titulado “El sistema presupuestario en la administración nacional de la República Argentina”¹ publicado por el Ministerio de Hacienda y Finanzas públicas de la Nación, y el artículo titulado “La estimación de costos en las entidades del sector público: Una propuesta metodológica”, escrito por Raúl Calle y Marcos Makón².

3.3 Marco Legal

Conforman el marco legal del presente trabajo:

Ley N° 24.521. Ley de Educación Superior.

Ley N° 24.156. Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.

Decreto 1344/2007. Reglamento de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público.

Estatuto de la Universidad Nacional de La Plata. 2008.

Ordenanza N° 285/11 Universidad Nacional de La Plata. Ordenanza Permanente de Presupuesto.

Ordenanza N° 164/85 Universidad Nacional de La Plata. Régimen de dedicaciones y compatibilidades.

Resolución N° 1014/16 del Consejo Directivo de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata. Manual de Estructura de las Secretarías y Prosecretarías.

¹ Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación (2017).
http://www.mecon.gov.ar/onp/html/manuales/el_sistema_presupuestario_publico.pdf.
Última consulta, agosto 2017.

² “La estimación de costos en las entidades del sector público: Una propuesta metodológica”. Raúl Calle y Marcos Makón. Publicado por la Asociación Internacional de Presupuesto Público, <http://asip.org.ar/biblioteca/biblioteca-asip-asap/>. Última consulta, agosto 2017.

4. Metodología

4.1 Tipo de investigación

En el presente trabajo se desarrolla una investigación de tipo descriptiva a efectos de reseñar las características más relevantes del proceso productivo de enseñanza de grado en la FCE, desde un enfoque de gestión presupuestaria. Para ello, en primera instancia, se llevó a cabo una revisión documental de la normativa vigente en dicha materia, tanto externa como interna a la entidad; y en segundo término, se realizó un relevamiento de campo con la pretensión de hallar los principales rasgos en cuanto al funcionamiento del citado proceso.

4.2 Enfoque de investigación

En relación al enfoque de la investigación, el mismo reviste carácter cualitativo, al utilizar como base a la información no numérica relevada con el fin de identificar las principales características del comportamiento organizacional dentro del alcance definido para el presente estudio.

4.3 Fuentes de información

En relación a las fuentes de información, existe predominancia de fuentes primarias toda vez que la misma surge principalmente de la observación directa del objeto de estudio.

5. Determinación del costo presupuestario del graduado universitario

5.1 La red de acciones presupuestarias en la enseñanza de grado

5.1.1 Objetivos organizacionales y productos terminales

El primer paso en el camino para lograr el diseño de una red programática institucional reclama la observancia de los objetivos organizacionales, puesto que éstos, definen, en última instancia, cuales son los productos terminales que se espera que la institución aporte a la sociedad. En el caso que nos ocupa, los productos finales quedarían definidos por medio de los graduados de las distintas carreras de grado que se imparten en la FCE, esto es: Contador Público, Licenciatura en Administración, Licenciatura en Economía, Licenciatura en Turismo y Tecnicatura en Cooperativas, tal como se muestra en la *Figura 1*.

Productos terminales	
CP	Contador Público
LA	Licenciado en Administración
LE	Licenciado en Economía
LT	Licenciado en Turismo
TC	Tecnico en Cooperativas

Figura 1.

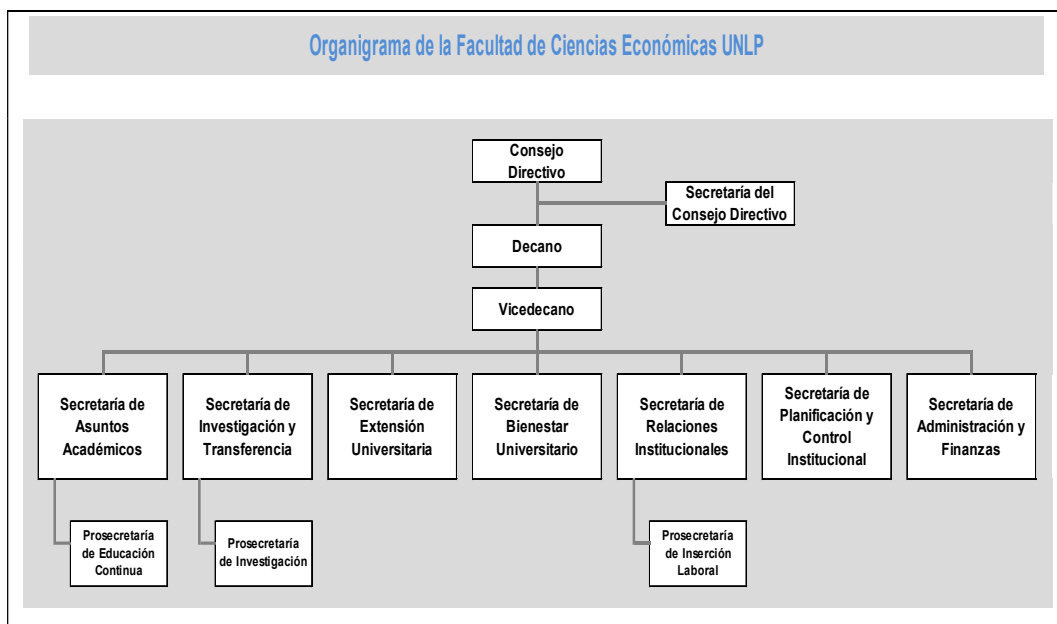
5.1.2 Unidades administrativas

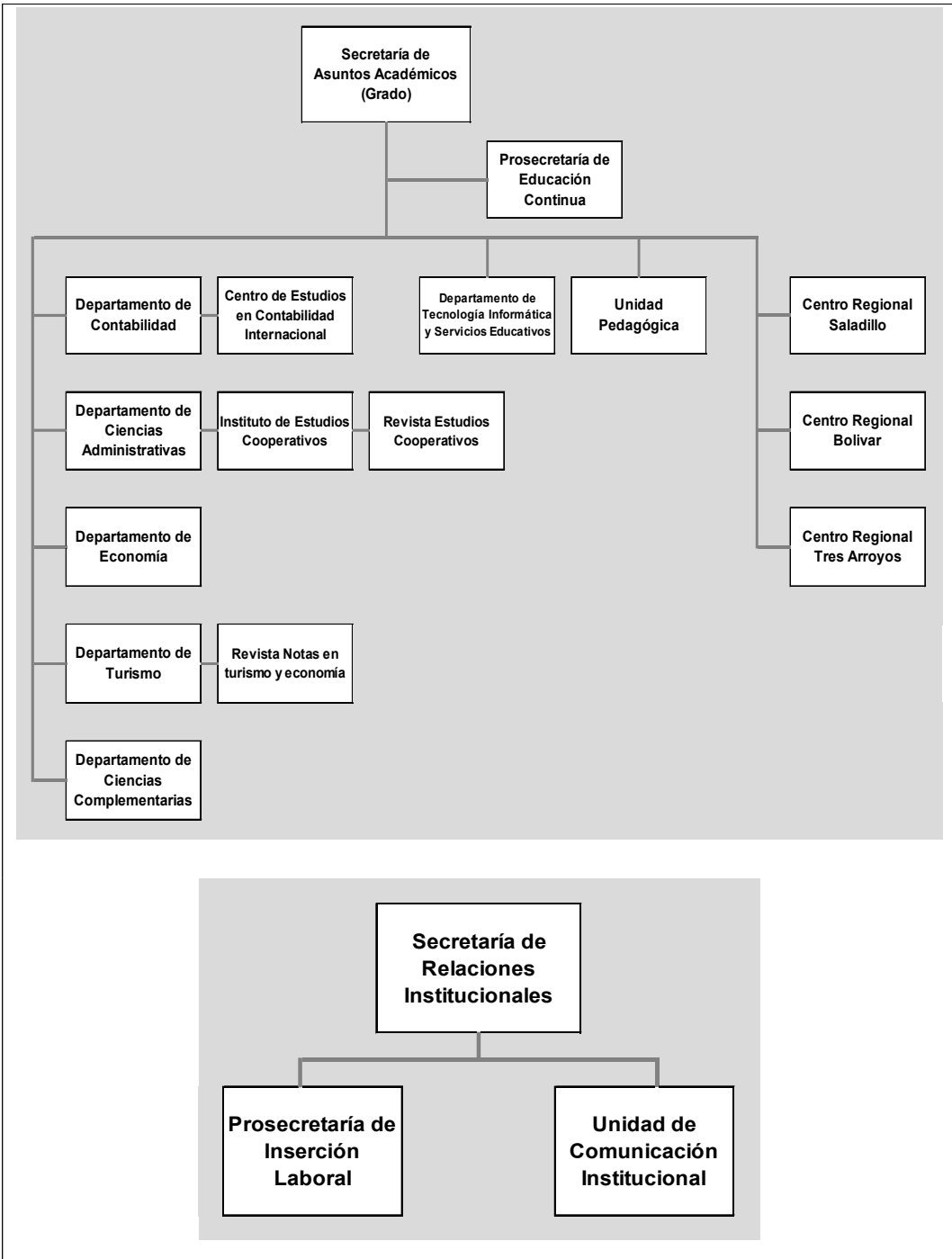
El siguiente paso consiste en analizar el proceso por medio del cual se obtienen dichos productos terminales. De este modo, se analizan y definen las diferentes unidades administrativas responsables de realizar las distintas actividades dentro del citado proceso. El objetivo último de este paso

consiste en describir el “cómo se hacen las cosas” en la organización, identificando las diversas unidades que se encargarán de distintas partes o etapas del proceso.

Estas áreas o unidades administrativas se encuentran establecidas en la Resolución N° 1014/16 del Consejo Directivo de la FCE, que define la estructura de las Secretarías y Prosecretarías de la institución, como así también sus competencias.

En la *Figura 2* se presenta la parte pertinente de la estructura de la FCE en términos de su relación al propósito del presente trabajo.





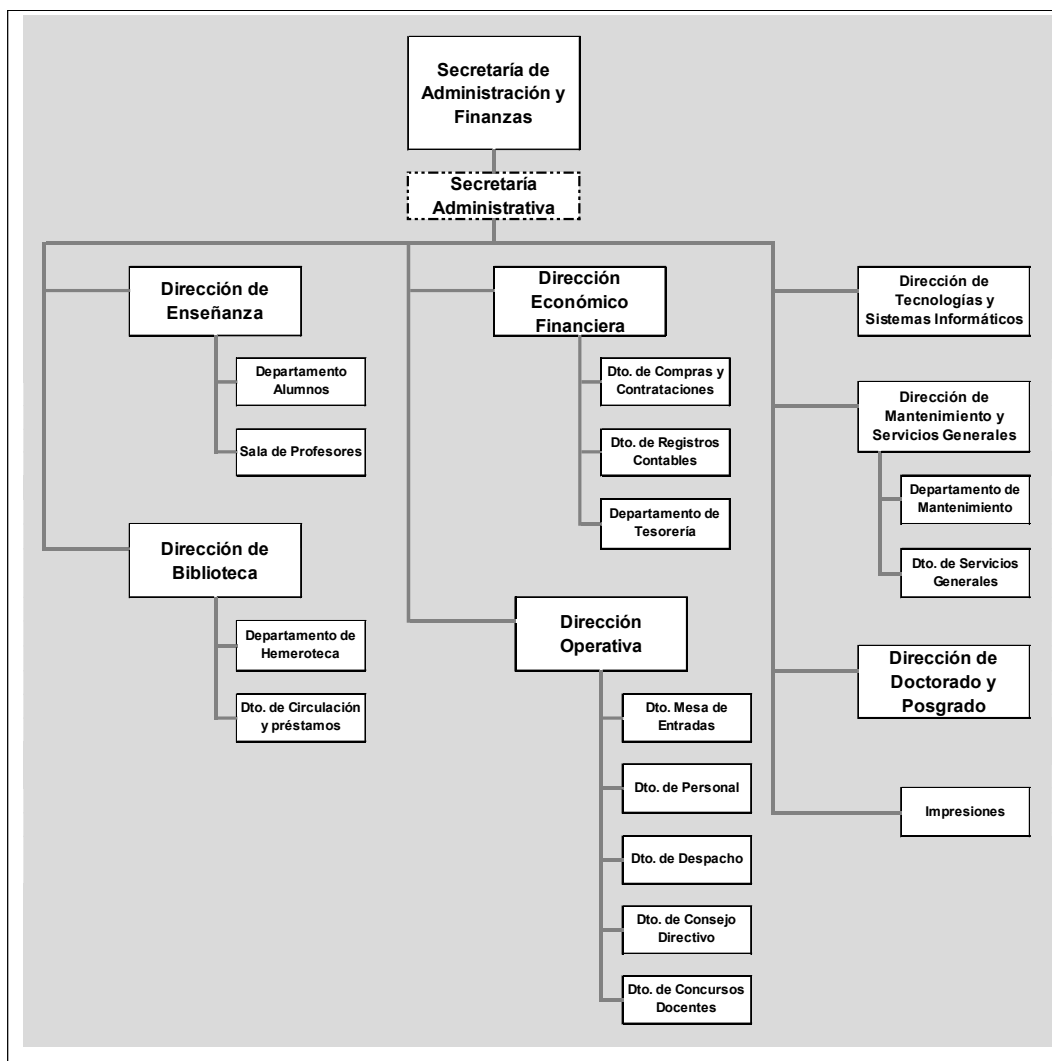


Figura 2.

Conforme al Estatuto de la Universidad Nacional de La Plata (UNLP), más precisamente al texto de su Preámbulo, se establece que “La UNLP reconoce como funciones primordiales el desarrollo y fomento de la enseñanza, la investigación y la extensión”.³ Respondiendo a estos ejes centrales, como puede observarse en la Figura 2, existen en el ámbito de la Facultad de Ciencias Económicas (FCE), tres secretarías responsables de lo que se define como objeto principal del ente, estas son las Secretarías de

³ Estatuto de la Universidad Nacional de La Plata, 2008.

Asuntos Académicos (SAA), de Investigación y Transferencia (SlyT) y de Extensión Universitaria (SE).

Por su relación con el objeto de este trabajo, de estas tres secretarías, nos centraremos solo en la Secretaría de Asuntos Académicos, puesto que es quien posee la responsabilidad de la gestión de la enseñanza de grado y posgrado en el ámbito de la FCE. En el mismo sentido, en consideración de sus funciones, solo nos ocuparemos de aquellas unidades administrativas componentes de la SAA que participan en la enseñanza de grado y no en la de posgrado.

También puede notarse que además de las secretarías que se encargan de las funciones principales, existen otras cuatro: la de bienestar universitario (SBU), la de relaciones institucionales (SRI), la de planificación y control institucional (SPyC) y la de administración y finanzas (SAyF). Sus funciones se caracterizan por ser de apoyo a las primeras, de modo que sus acciones complementan a las que realizan las principales, configurándose una relación indirecta con los productos terminales del proceso de enseñanza de grado.

Estas aclaraciones pretenden clarificar la selección que dio forma a la *Figura 2*, la cual muestra en primer lugar el organigrama completo de la institución hasta el nivel de prosecretarías, para luego presentar la composición interna éstas, pero solo la de aquellas que intervienen en el proceso de enseñanza de grado.

Las Secretarías de Bienestar Universitario y la de Planificación y Control Institucional no poseen subdivisiones internas en unidades administrativas menores, razón por la cual no es necesario la presentación de un gráfico particular de ellas.

5.1.3 Acciones de las Unidades Administrativas

Conocidas las unidades administrativas que participan del proceso de producción que nos ocupa, es necesario reparar en el análisis y descripción

de las diversas acciones que estas unidades ejecutoras realizan, puesto que esto nos permitirá el abordaje de la producción intermedia de la institución, el cual constituye el siguiente paso de la metodología.

Con tal propósito, reluce necesario formular distintas observaciones respecto de las unidades graficadas en la *Figura 2* en términos de ciertas categorías:

- Existen unidades administrativas que tienen por objeto la realización de actos de gestión, entendiendo a los mismos como aquellos que versan sobre la administración general del organismo. Este es el caso de: Consejo Directivo, Secretaría del Consejo Directivo, Decano, Vicedecano.
- En el caso de la Secretaría de Asuntos Académicos (SAA) también encontramos que se trata de una unidad encargada de tareas de dirección, pero con la particularidad de que su ámbito de responsabilidad recae solo en lo referente a la enseñanza académica. A su vez, dependiendo de la SAA, se encuentra la Prosecretaría de Educación Continua, que realiza actividades de colaboración directa a la misma, produciendo también acciones de gestión general dentro del ámbito de la enseñanza.
- Dentro de la órbita de la SAA, se observa la existencia de cinco áreas responsables de las acciones productivas a un nivel más específico, cada una en relación al campo de conocimiento que aborda: los departamentos de contabilidad, administración, economía, turismo y el Instituto de Estudios Cooperativos. De este modo, se presenta una apertura que se corresponde con las distintas carreras de grado académico que se imparten en la facultad. Respecto de este punto, es necesario realizar dos observaciones:
 - Instituto de Estudios Cooperativos. Si bien dentro del organigrama actual de la FCE, dicha área se encuentra dentro de la órbita del Departamento de Ciencias Administrativas, es el Instituto de Estudios Cooperativos el centro responsable de la gestión de la enseñanza de grado en el marco de tecnicatura en cooperativismo.

- Departamento de Ciencias Complementarias. Este departamento se encarga, al igual que los restantes departamentos académicos o de carrera, de tareas de gestión de las cátedras bajo su órbita. De modo que, al igual que aquellos, también realiza acciones que impactan en forma directa en la producción terminal, pero con la salvedad de que su campo de estudio no genera un producto terminal en sí mismo, sino que, constituye un aporte a la producción de los graduados de los departamentos de contabilidad, administración, economía, turismo y el Instituto de Estudios Cooperativos.
- También encontramos como componente de la SAA a dos áreas que realizan tareas específicas de apoyo o complementarias al proceso de enseñanza de grado, como es el caso del Departamento de Tecnología Informática y Servicios Educativas encargado de tareas relativas al campus virtual que utilizan los alumnos y semejantes, y la Unidad Pedagógica, encargada principalmente al diseño y ejecución de las distintas tareas de ayuda al alumnado en su proceso de enseñanza. Estas áreas, realizan bajo la dirección de la SAA actividades que impactan en todos los departamentos de carrera y el Instituto de Estudios Cooperativos.
- Por último, en lo que respecta a la SAA, encontramos el Centro de Estudios en Contabilidad Internacional dentro de la órbita del Departamento de Contabilidad y las unidades administrativas denominadas Revista Notas en Turismo y Economía y Revista Estudios Cooperativos, dependientes del Departamento de Turismo y del Instituto de Estudios Cooperativos respectivamente. Todas estas unidades administrativas, tal como sus nombres lo indican, realizan actividades que son específicas de su campo de estudio las cuales impactan en forma directa sobre la formación del alumnado de grado en lo que a sus respectivas áreas corresponde.
- En lo referente a las Secretarías de Bienestar Universitario, de Relaciones Institucionales, de Planificación y Control y de

Administración y Finanzas, las hemos conglomerado en una misma categoría de unidades administrativa que llevan adelante acciones de apoyo al proceso de enseñanza de grado. Es importante señalar que este agrupamiento resultaría inválido si se tratara del diseño de la red programática de la FCE en su totalidad y no la de la enseñanza de grado como nos ocupa en este trabajo. Si trataríamos de todos los programas de la entidad, esta misma categoría sería necesariamente subdividida en dos partes, en una de las cuales encontraríamos a las secretarías que realizan acciones de apoyo solamente al proceso de enseñanza de grado académico, como es el caso de la Secretaría de Bienestar Universitario, y por otro, a las que realizan acciones de apoyo a toda la organización en su conjunto, como es el caso de la secretarías de Relaciones Institucionales, de Planificación y Control y de Administración y Finanzas que colaboran con todos los procesos productivos de la entidad.

5.1.4 Actividades de las unidades administrativas

Realizadas las observaciones formuladas anteriormente, corresponde ahora el abordaje de un concepto teórico central de la técnica de presupuesto por programas: las actividades y su tipificación.

Se define como *actividad* a la categoría programática que refleja las acciones presupuestarias que generan productos intermedios en la cadena productiva, ejecutada por un centro de gestión o unidad administrativa responsable de dichas acciones, al cual le corresponde una asignación formal de recursos reales y financieras.

Las actividades pueden a su vez clasificarse en tres grupos: *específicas, centrales y comunes*.

Actividades específicas

Esta categoría programática se utiliza cuando el producto de la acción presupuestaria es condición exclusiva de uno o más productos terminales. De este modo, configura una acción que genera una producción intermedia directa. Intermedia, porque es productora de un bien o servicio necesario para la producción de otro producto, y directa, porque tal producto es terminal.

Actividades centrales

La actividad *central* es aquella acción presupuestaria que condiciona a todos los procesos de producción terminal de la institución. Refleja una acción cuya producción es intermedia indirecta, puesto que su producción es necesaria para la realización de otro producto intermedio.

Una actividad de este tipo por lo general refiere a las acciones de dirección y apoyo a toda la gestión productiva de la entidad.

Actividades comunes

Las actividades *comunes* poseen las mismas características que las actividades centrales con la única diferencia que representan acciones presupuestarias que condicionan a más de un proceso de producción terminal del organismo, pero no a todos.

Por último, resta definir en esta sección, otros dos conceptos relevantes de la técnica de presupuesto por programas: el *programa* y el *subprograma*.

Programa

El *programa* es la categoría programática que expresa el proceso de producción de los productos terminales. Es la categoría de mayor nivel en lo que refiere al proceso de producción de bienes que no son de capital. Como se explicará más adelante, existe otro orden de categorías programáticas para dichos bienes.

Esta categoría refleja los objetivos finales de la institución, es decir, el logro de la política pública, de modo que, si tratáramos la definición de la red programática institucional de la FCE, correspondería definir en principio tres programas en su estructura: el de enseñanza de grado, el de investigación y el de extensión.

Subprograma

Los *subprogramas* expresan acciones presupuestarias cuyas interrelaciones ocurren dentro de un programa específico. Para que un programa pueda contener subprogramas, el centro de gestión responsable del primero tiene que ser divisible en centros de gestión menores. El producto final de un subprograma, es también un producto terminal de la institución, pero con la característica de que contribuye parcialmente a alcanzar los objetivos del programa, y por ende, de la necesidad pública que le da origen. Los subprogramas especifican la producción terminal del programa del cual forman parte.

Resumiendo, podemos definir a los subprogramas como aquella categoría que expresa a toda acción presupuestaria cuya producción es terminal pero fragmentaria o parcial, al formar parte de la producción terminal de un programa.

5.1.5 La red de acciones presupuestarias del grado académico

Luego de la identificación de los distintos centros de gestión que conforman el proceso productivo de la FCE, reflejados en las distintas unidades administrativas de la estructura orgánico funcional de la institución, y habiendo observado la diversa participación de los mismos en el proceso productivo de enseñanza de grado, queda ahora analizar el producto que genera las distintas acciones presupuestarias que realizan dichos centros en términos de su participación en la producción terminal.

De este modo, se procede a identificar la existencia de distintos productos intermedios directos e indirectos y sus interrelaciones. En este análisis encontraremos productos que condicionan a otros, es decir, productos que requieren para su producción la existencia de un producto anterior que lo condiciona, de igual modo que para contar con una planta docente de grado es necesario un Departamento de Concursos académicos para lograr los nombramientos necesarios.

La forma en que están condicionados los productos que generan las distintas acciones presupuestarias, conforma la red de condicionamiento institucional. De este modo, puede construirse en torno a cada producto terminal de la entidad, la red de condicionamiento entre productos intermedios que refleja el proceso de producción de dicho producto final.

Entendido esto, puede observarse que la red de acciones de condicionamiento define una red de relaciones productivas.

La red de relaciones de condicionamiento expresa la práctica operatoria de la institución, es decir, el “cómo se hacen las cosas”.

A su vez, la red de relaciones productivas, que queda definida por estas interrelaciones entre productos, tiene su correlato en una red de acciones presupuestarias.

Por último, conforme a las *acciones presupuestarias* y *categorías programáticas* más arriba definidas para la FCE, puede observarse la correspondencia entre las diversas categorías de *acciones presupuestarias* - en términos de que sean productoras de bienes terminales o intermedios, y éstos últimos, directos o indirectos-, con los conceptos de *programa*, *subprogramas* y *actividades* en sus tres tipos. De este modo, a cada clase de *acción presupuestaria* le corresponde una *categoría programática* particular, permitiéndonos finalmente generar una herramienta que estimamos guía de significativo valor en el diseño de la red programática institucional, la que denominamos **tabla de correspondencia entre las acciones presupuestarias y categorías programáticas** (Figura 3).

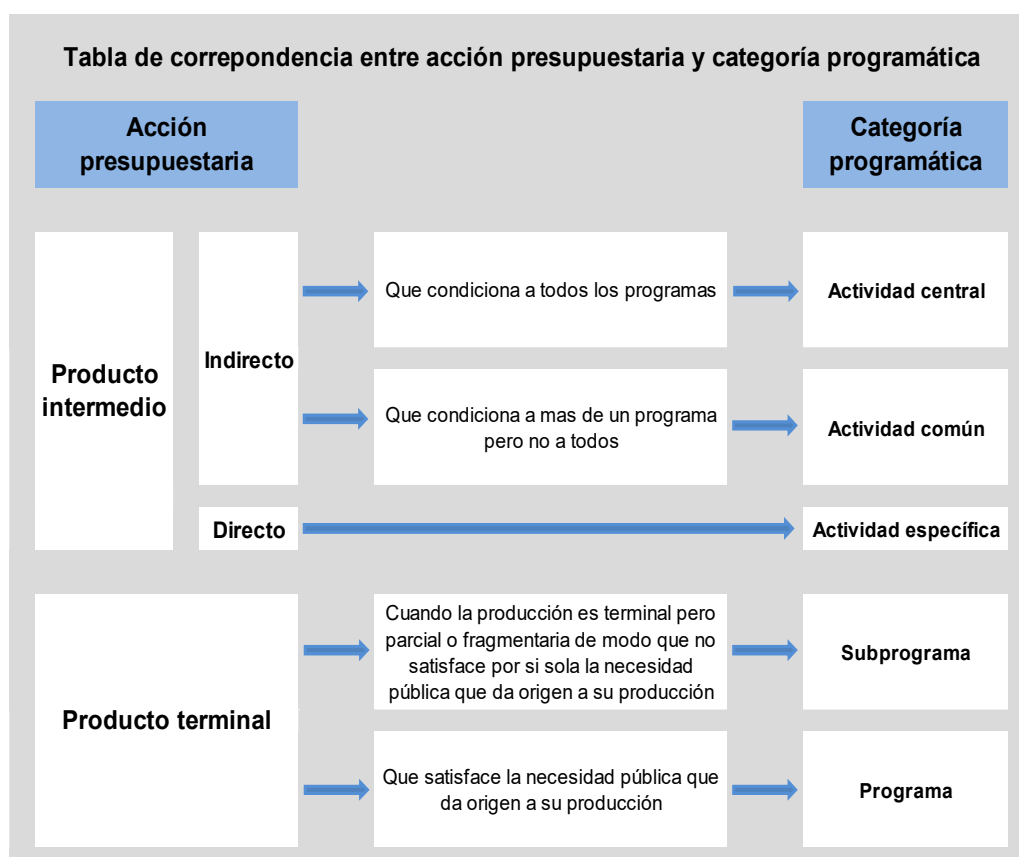


Figura 3. Fuente: Elaboración propia con base en el Manual "El sistema presupuestario en la administración nacional de la República Argentina" del Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación.

De la *Figura 3*, pueden definirse los cinco casos que se mencionan a continuación:

- Cuando la acción presupuestaria genera un producto intermedio indirecto, que en relación a su ubicación en la red productiva de la institución condiciona a todos los programas de la entidad, dicha acción presupuestaria es reflejada en el presupuesto institucional por la categoría programática “actividad central”.
- Cuando la acción presupuestaria genera un producto intermedio indirecto, que en términos de la red productiva condiciona a más de un programa de la institución pero no a todos, es reflejada en el presupuesto por la categoría “actividad común”.
- Cuando la acción presupuestaria genera un producto intermedio directo, es reflejada por la categoría “actividad específica”.
- Cuando la actividad presupuestaria es generadora de producción terminal que es fragmentaria o parcial, es decir, que no satisface por sí misma la necesidad pública que dio origen a su producción, es reflejada en el presupuesto por la categoría “subprograma”.
- Cuando la acción presupuestaria genera un producto terminal que satisface la necesidad pública que dio origen a su producción, es reflejada en el presupuesto por la categoría “programa”.

5.2 Estructura del programa de enseñanza de grado

5.2.1 Los centros de gestión y las acciones presupuestarias

Definimos como *centro de gestión* a toda unidad administrativa responsable de la planificación y ejecución de un proceso productivo (o etapas definidas del mismo) al que se le efectuará la asignación formal de recursos, con la condición adicional de que deberá contar con un único responsable.

Cada unidad administrativa o *centro de gestión* que se expresa en el organigrama de la FCE, posee su propia misión y funciones que definirán el ámbito de sus acciones y responsabilidad. Estas funciones le dan sentido a la existencia del centro dentro de la entidad, es decir, dan origen a sus objetivos específicos, representados en este marco teórico por los productos que dicho centro de gestión genera.

En la FCE, puede observarse que los productos generados por cada centro de gestión, tipificados en relación a su ubicación en la red de condicionamiento institucional, definen el tipo de acciones presupuestarias que realiza dicho centro, determinando, en última instancia, la categoría programática que le corresponde en el presupuesto institucional.

Así, podemos decir que cada acción presupuestaria, en función de su relevancia y técnica de producción, requerirá de un centro de gestión al cual se le asignarán recursos formalmente. Por esta razón, dicho centro representa una unidad de programación de recursos, y por lo tanto, se constituirá en una categoría programática del presupuesto en términos de la tabla de equivalencia de la Figura 3.

5.2.2 Análisis de los centros de gestión de la FCE

En este apartado, se abordan las características que le son propias a cada centro de gestión intervinientes en el proceso de enseñanza de grado en relación a los conceptos hasta aquí desarrollados.

Consejo Directivo, Secretaría de Consejo Directivo, Decano y Vicedecano

Constituyen centros de gestión con distintas responsabilidades de gobierno general de la institución, lo que los define dentro de la red programática institucional, como unidades administrativas generadoras de actividades centrales que condicionan a todos los procesos productivos que se realizan en la entidad.

Secretaría de Asuntos Académicos (SAA)

Constituye un centro de gestión responsable de la dirección y coordinación general del proceso de enseñanza de grado, por lo tanto, constituye una unidad administrativa que desarrolla una actividad común, ya que su producto específico representa un producto intermedio indirecto que condiciona a todos los procesos productivos de enseñanza de grado que imparte la FCE, no condicionando a los procesos de investigación y extensión. Dentro de las competencias de la SAA, encontramos a la Prosecretaría de Educación Continua, que realiza actividades de colaboración a dicha secretaría, por lo que también realiza una actividad común.

Unidad Pedagógica y Departamento de Tecnología Informática y Servicios Educativos

Estas unidades administrativas realizan actividades comunes toda vez que sus productos quedan definidos como productos intermedios indirectos que condicionan de modo mediato a la producción terminal de más de un programa de la institución, pero no todos.

Departamentos Académicos

Realizando el mismo análisis respecto de los distintos departamentos académicos de la facultad, encontramos que los mismos realizan actividades específicas de cada área del conocimiento que generan productos intermedios directos del proceso de enseñanza de grado, puesto que sus directrices impactan de forma inmediata en la planta docente, la cual

permite, en última instancia, la generación de los graduados de sus respectivas carreras.

Lo mismo ocurre con los centros de gestión de menor nivel que se encuentran en dichos departamentos académicos, con la salvedad de que estos centros realizan actividades aún más específicas dentro de su campo de conocimiento.

Departamento de Ciencias Complementarias

Un caso diferente a nivel de departamento académico lo constituye el Departamento de Ciencias complementarias ya que el mismo realiza una actividad específica cuyo producto intermedio directo participa en la formación de grado académico de todas las carreras que se dictan en la facultad, por lo que condiciona en forma directa al producto final que es el graduado.

Centros Regionales

La apertura de los centros regionales como centros de gestión independientes dentro de la red programática encuentra fundamento no solo desde la observancia de una dimensión geográfica, sino también, por las características propias que su gestión demanda, toda vez que el dictado de la carrera de contador público en dichas cedes se lleva a cabo a través de convenios específicos con los respectivos municipios donde la facultad y la comuna realizan acciones conjuntas de mutuo beneficio.

Respecto del marco conceptual que nos ocupa, dichos centros realizan actividades específicas, toda vez que su proceso productivo genera el producto terminal denominado contador público.

Centros de gestión de apoyo a la enseñanza de grado

Las Secretarías de Bienestar Universitario (SBU), de Relaciones Institucionales (SRI), de Planificación y Control Institucional (SPyC) y de Administración y Finanzas (SAyF), como también las unidades administrativas menores insertadas en la órbita de sus respectivas

responsabilidades, constituyen centros de gestión que realizan actividades centrales puesto que generan productos intermedios indirectos que sirven de apoyo a todos los procesos productivos de la institución.

Una vez realizada esta clasificación de los centros de gestión de la FCE en términos de las acciones presupuestarias que realiza, podemos graficar la respectiva red de acciones presupuestarias correspondiente al proceso de producción de enseñanza de grado de la FCE. El mismo se presenta en la *Figura 4*. Por razones de simplificación, en el gráfico solo se exponen los centros responsables de las distintas carreras, y no sus unidades administrativas componentes, ya que realizan el mismo tipo de acciones presupuestarias y producción bajo la dirección de dichos centros. De igual modo se procede con las secretarías de apoyo y el área que se define como decanato, que conglomeran no solo a la unidad correspondiente al decano, sino también al vicedecano y sus asistentes administrativos. Por último, y por motivos que más adelante se explican, en dicho gráfico se excluyen los centros regionales.

RED DE ACCIONES PRESUPUESTARIAS - PROGRAMA ENSEÑANZA DE GRADO

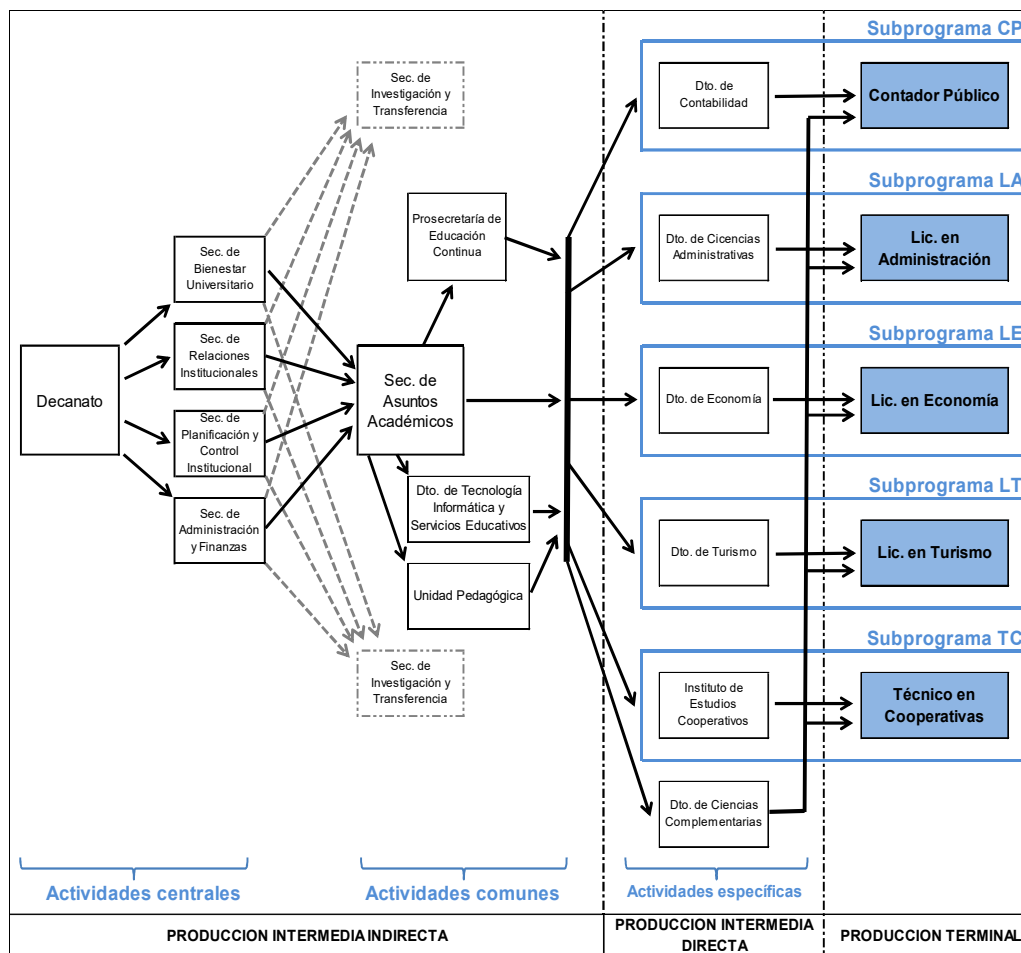


Figura 4. Red de acciones presupuestarias de la enseñanza de grado sin considerar centros regionales
 Fuente: Adaptación de gráfica de "El sistema presupuestario en la administración nacional de la República Argentina", MHyFP de la Nación.

5.2.3 La Red de Acciones Presupuestarias y la Red Programática

En la *Figura 4* se presentan los distintos centros de gestión y sus relaciones, en términos de las acciones presupuestarias que realizan. De este modo, se definen acciones presupuestarias intermedias indirectas o directas dependiendo de la producción que dichas acciones generan, es decir, si los productos que producen son intermedios indirectos o directos respectivamente. Así, se presentan el centro de gestión denominado Decanato y los correspondientes a las cuatro secretarías que realizan actividades de apoyo a toda la organización. Estos centros se relacionan entre sí por medio de las relaciones de condicionamiento que se generan por

las características propias que sus funciones y responsabilidades conllevan, de modo que deben su orden dentro de la gráfica de la red a la relación de condicionamiento que presentan sus respectivas producciones intermedias indirectas.

Como puede observarse, estos centros de gestión realizan *actividades centrales*, y por lo tanto, sus productos condicionan a los procesos de toda la organización. Entre ellos, al proceso que realiza la Secretaría de Asuntos Académicos.

Como vimos, las acciones presupuestarias de la SAA, y la de sus áreas componentes, realizan *actividades comunes* que condicionan a los centros de gestión que coordinan las cátedras docentes por áreas de conocimiento.

Cuando se analizan estos últimos centros de gestión, cada uno de los cuales refiere exclusivamente a una sola área temática, comienzan a expresarse acciones presupuestarias que generan producción intermedia directa, representando de este modo, centros que realizan *acciones específicas*.

Como se ha definido anteriormente, el graduado en ciencias económicas, es el producto final del proceso de enseñanza de grado. Al mismo tiempo, tomando al producto final de cada carrera individualmente, podemos decir que el mismo contribuye a la satisfacción de la necesidad pública que representa la razón de ser de la institución, pero solo parcialmente, puesto que si la facultad lograra el egreso solo de alumnos de una sola carrera, estaríamos de acuerdo en afirmar que la organización no estaría cumpliendo completamente con su objetivo. Dicho de otro modo, solo la producción de egresados de las cinco carreras nos adentraría en el camino de comenzar a satisfacer la necesidad pública que da origen a la institución, ergo, la producción del egresado de una carrera analizado individualmente, si bien constituye un producto terminal del proceso, el mismo satisface parcialmente o de forma fragmentaria el objetivo final.

De este modo, y considerando el concepto definido como *subprograma*, quedarían definidos los cinco subprogramas de la enseñanza de grado para

la red programática de la FCE, los cuales, se corresponden con los egresados de cada carrera de grado que se dicta en la institución.

Conforme a las definiciones hasta aquí expuestas, estos cinco *subprogramas* son las categorías programáticas inmediatas menores de un *programa* que viene a representar todo el proceso presupuestario que implica la producción de graduados en la facultad, el Programa de Enseñanza de Grado de la FCE.

Así llegamos a la producción terminal del proceso productivo de enseñanza de grado, observando en la sección derecha de la Figura 4, la representación de la producción final de dicho proceso: el graduado en Ciencias Económicas.

5.2.4 Estructura del Programa Enseñanza de Grado en la FCE

Según sea la forma en que se hacen las cosas en la organización o, en otras palabras, según sea su red de condicionamientos y la técnica de gestión que adopten sus centros administrativos, serán las maneras en que las categorías programáticas se interrelacionarán entre sí, definiendo de este modo su orden jerárquico.

De esta forma, y considerando lo hasta aquí desarrollado, el Programa Enseñanza de Grado de la FCE queda constituido por cinco *actividades* y cinco *subprogramas*, siendo cuatro de las primeras, las *actividades comunes* que condicionan a todas las demás acciones presupuestarias del programa, y la restante, una *actividad específica*, que condiciona directamente a la producción terminal.

A su vez, respecto a los *subprogramas*, estos se abren en *actividades*, todas ellas *específicas*.

Queda así definida la red programática correspondiente al proceso productivo de la enseñanza de grado, tal como se muestra en la *Figura 5*, la

cual permite identificar las relaciones jerárquicas entre las acciones presupuestarias en términos de su relevancia presupuestaria.

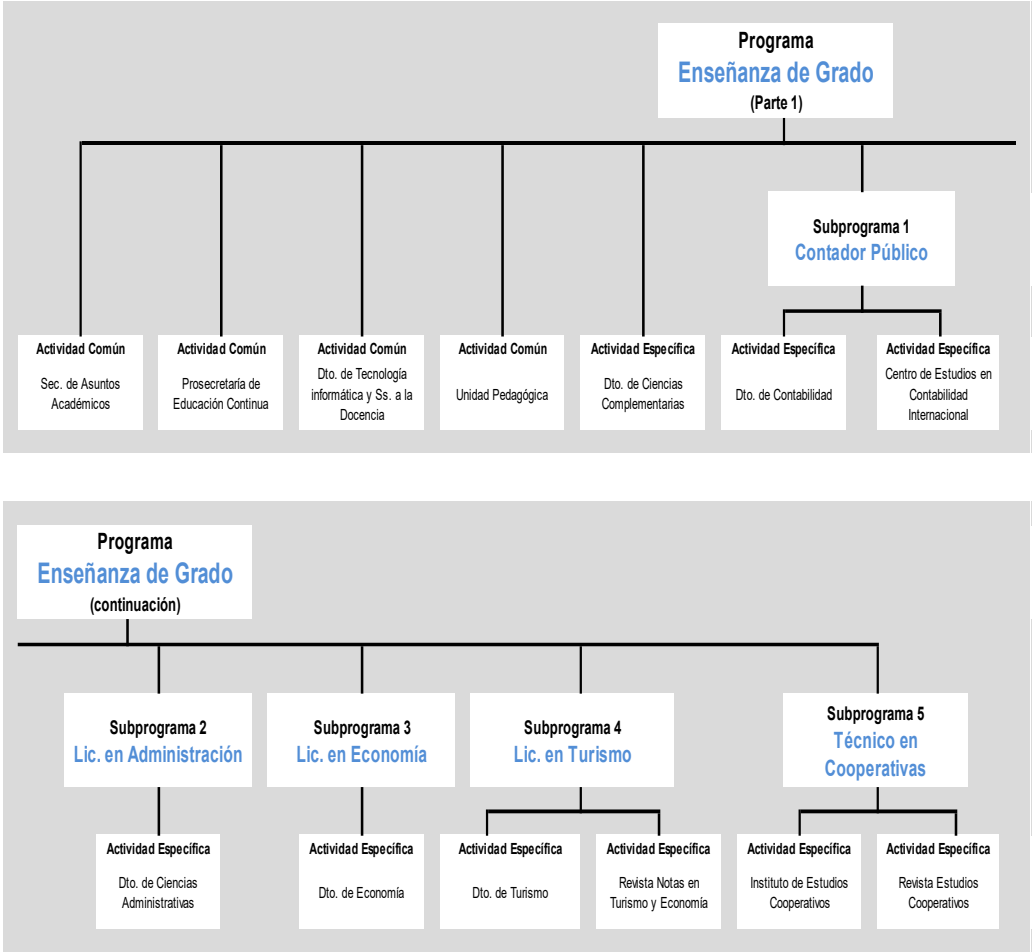


Figura 5. Programa Enseñanza de Grado sin considerar los centros regionales. Fuente: Elaboración propia.

Conforme al objetivo de este trabajo, una vez definida la red programática, corresponde continuar con el análisis de los insumos necesarios para el funcionamiento del proceso de enseñanza de grado. Esto nos lleva a abordar el estudio de los gastos y costos que se realizan en dicho proceso, con el fin de conseguir, en última instancia, la determinación del costo de sus productos, es decir, el costo de producción de los graduados en ciencias económicas.

5.3 Metodología para el tratamiento de gastos y costos en la enseñanza de grado

5.3.1 Gastos y costos

Para su funcionamiento, la facultad requiere cierta calidad y cantidad de recursos. Con el fin de obtenerlos, realiza distintos tipos de erogaciones a fin de poner en marcha el proceso de enseñanza.

En este apartado se observarán dos cuestiones que estimamos esenciales a fin de determinar el correcto tratamiento de gastos y costos en la FCE. La primera, refiere al análisis de los consumos en función de su relación con la producción terminal de la institución. La segunda, nos lleva al estudio de los distintos centros de gestión responsables de la planificación y ejecución de dichos consumos, también en función de su participación en la producción de graduados.

Como señaláramos, la facultad realiza distintas erogaciones durante el proceso de enseñanza de grado, las cuales pueden tener destino en la planta de personal, la adquisición de materiales, suministros, servicios, equipos y otros. Estos consumos pueden ser calificados en primera instancia como costos o gastos.

En marco a nuestro propósito, podemos identificar como costos a aquellos consumos que se realizan con el fin de conseguir un insumo productivo que en su aplicación al proceso de enseñanza, se consume durante la marcha del mismo. Así, los costos se incorporan al proceso productivo consumiéndose en él, y por ende, se incorporan al costo de los productos que dicho proceso genera. Los costos se registran tanto por las cantidades físicas del insumo, como por su valoración financiera.

A su vez, los costos se clasifican en directos e indirectos. Los primeros son aquellos consumos que, dadas las características del proceso productivo, se incorporan al producto de forma inmediata gracias a que presentan una relación directa con la generación de la producción terminal a la que contribuyen. En cambio, en el caso de los costos indirectos, son consumos

que no se relacionan directamente con la producción terminal a la que aportan, de modo que presentan una relación mediata con dicha producción.

Un ejemplo de costo directo en la FCE lo representa la remuneración de un cargo docente aplicado a una cátedra, dicha erogación, se consume durante el proceso de enseñanza, relacionándose en forma directa con la formación del graduado. En cambio, la remuneración del personal de apoyo a un departamento académico, constituye un costo indirecto, ya que si bien se relaciona fácilmente con el proceso de producción del graduado que corresponde a su área, consumiéndose durante dicho proceso, dicha relación no presenta una relación directa con el graduado, ya que dicho costo contribuye a realizar el trabajo de coordinación de muchas cátedras, algunas de las cuales, aportan a su vez, en distintas proporciones, a la formación de graduados de más de una carrera.

Por otro lado, los gastos refieren a aquellas erogaciones necesarias para dotar al organismo de capacidad productiva. Los gastos no se consumen en el proceso productivo, es decir, no se incorporan al cálculo de costos de forma directa, y se registran por su valoración financiera. Con el fin de clarificar este concepto, puede citarse como ejemplo de estos consumos en la FCE, el que se presenta ante la contratación de los seguros necesarios para la operatoria de los ascensores del edificio.

5.3.2 Centro de Costos

Una primera aclaración consiste en la denominación de las distintas unidades administrativas componentes de la estructura orgánico-funcional de la facultad que serán pasibles de asignación formal de recursos, las cuales, en el marco del análisis de gastos y costos, llamaremos centros de costos. A su vez, tal como se clasifican a estos centros en la literatura presupuestaria, los dividiremos en dos categorías: *principales* y *auxiliares*; y a esta última, en *comunes* y *centrales*.

Un *centro de costo principal* es aquel que realiza una actividad única y exclusiva, encargándose de generar producción terminal o intermedia directa.

Por otra parte, dentro de los *centros de costos auxiliares*, que se definen por dar apoyo a los principales, serán *centros de costos comunes* aquellos que realizan apoyo a más de un centro de costos, pero no a todos. En tanto que constituirán *centros de costos centrales* aquellos centros de apoyo a todos los demás centros de costos de la entidad. Tanto los centros de costos comunes como los centrales generan producción intermedia indirecta.

Aquí, estimamos de valioso aporte desarrollar una nueva herramienta que permite la aplicación de la metodología se propone. Dicha herramienta permite esquematizar la correspondencia que se presenta entre tres de los elementos hasta ahora definidos: las categorías programáticas denominadas *actividades*, los *centros de costos*, y la *producción* que generan. Dicha relación se muestra en el cuadro de la *Figura 6* y la denominamos **Tabla de correspondencia entre categorías programáticas, centros de costos y productos**.

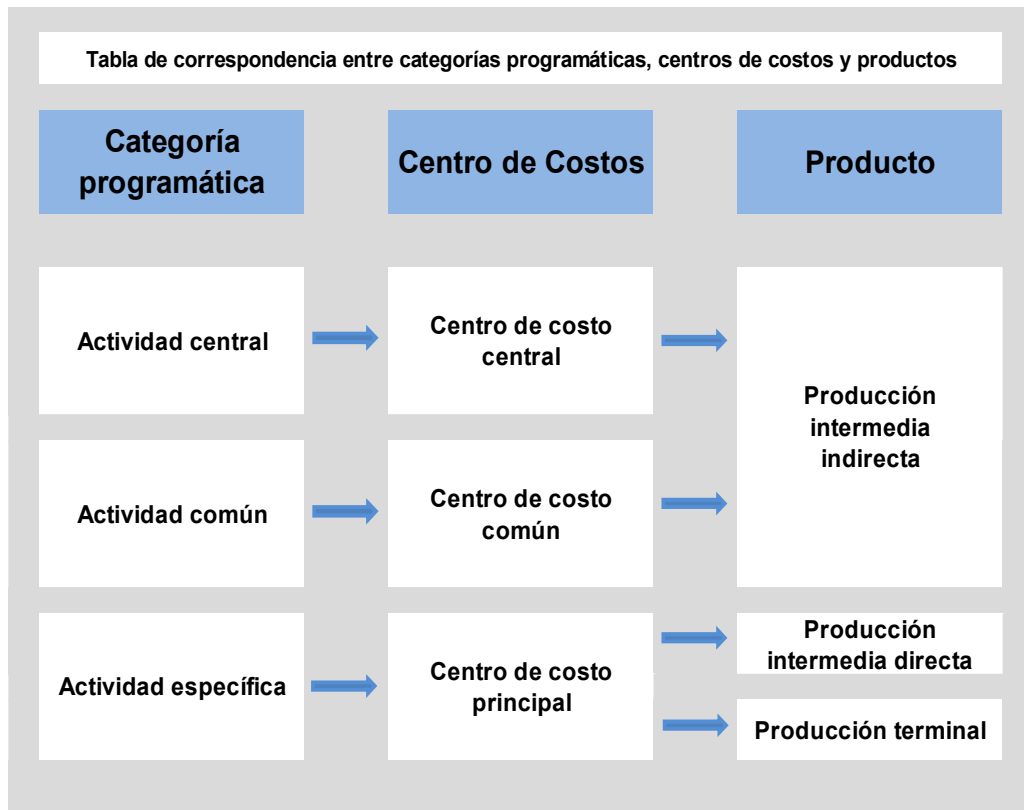


Figura 6. Fuente: Elaboración propia.

5.3.3 Tratamiento de gastos y costos en la enseñanza de grado

Abordados los anteriores conceptos, en esta sección se expone el tratamiento para la asignación de gastos y costos a *centros de costos* y *categorías programáticas* del proceso de enseñanza de grado en la FCE que se estima más representativo de su estilo de gestión.

En marco a este objetivo, el primer paso consiste en realizar la asignación de los gastos incurridos en el período presupuestario entre los *centros de costos centrales*. Como puede observarse en la *Figura 4*, estos centros se simplifican en: Decanato y las Secretarías de Bienestar Universitario, de Relaciones Institucionales, de Planificación y Control, y de Administración y Finanzas. Recuérdese que cuando nos referimos al centro denominado Decanato, se incluyen las acciones del Decano, como también del Vicedecano y sus asistentes administrativos. La misma aclaración se aplica a las secretarías, ya que en la gráfica de sus respectivos centros de gestión

coordinadores, queda incluida toda su estructura interna, la que no se grafica por razones de simplificación y claridad de exposición visual.

En este punto, emerge necesaria la distinción que debe realizarse entre los gastos generales de la institución y los gastos particulares de cada uno de los *centros de costos centrales*. Se entiende por gastos generales de la institución a consumos tales como: gasto en energía eléctrica (centralizado en un solo medidor en lo que respecta al grado académico), gas, agua, seguros, servicio de limpieza, gastos de mantenimiento edilicio, entre otros, que corresponden a la gestión general de la institución. En cuanto a los gastos particulares de cada *centro de costo central*, nos referimos a los consumos en que dichos centros incurren para su exclusivo funcionamiento, como ser, gasto en personal del área, sus gastos particulares de traslados, viáticos, equipamiento, etc.

En el caso de la FCE, la encargada de la administración de los servicios y gastos generales de la institución es la Secretaría de Administración y Finanzas. Por esta razón, en dicho centro de costos, no solo se imputarán sus gastos particulares de funcionamiento, sino que también los gastos generales de la institución.

El segundo paso consiste en la distribución de los gastos imputados en la etapa anterior a los *centros de costos centrales* entre los tres *centros de costos comunes*, es decir, entre la Secretaría de Asuntos Académicos, la de Investigación y Transferencia y la de Extensión.

Para realizar esta distribución, el criterio que se recomienda implica la consideración de la cantidad de personal ocupado perteneciente a cada una de estas secretarías, medida en términos porcentuales respecto de la dotación total de personal ocupado en todas ellas. Esta recomendación encuentra su fundamento en una de las principales características de la institución, ya que como en la mayoría de los casos al tratarse de organismos estatales, los procesos productivos que lleva adelante se definen como procesos con mano de obra intensiva, toda vez que el gasto en personal representa el ítem presupuestario de mayor relevancia. De esta

característica deviene natural que en aquellas áreas donde existe mayor número de personal ocupado, se verifique un mayor nivel de gasto para su funcionamiento (mayor consumo de energía eléctrica, teléfono, mobiliario, etc.). Por esta razón, entendemos que el criterio de distribución más apropiado para esta etapa implica la consideración del gasto por persona ocupada.

A su vez, a cada una de estas tres secretarías le corresponderán la imputación directa de los consumos necesarios para su propio funcionamiento. En este punto, vale realizar una aclaración respecto a las subdivisiones administrativas que contienen estos centros, que por razones relacionadas al alcance del presente trabajo, estarán centradas en la de Asuntos Académicos (SAA).

La SAA contiene en su estructura la Prosecretaría de Educación Continua, el Departamento de Tecnología Informática y Servicios Educativos y la Unidad Pedagógica. Estos centros de costos, coordinados por la SAA, llevan a cabo acciones presupuestarias generadoras de producción intermedia indirecta, por lo que, en el marco de las definiciones antes desarrolladas, los consumos que se realizan para que ellas realicen sus actividades quedan definidos como costos indirectos.

Así, por un lado tendremos los costos indirectos que se imputarán directamente a los centros de costos integrantes de la SAA conforme a su propio funcionamiento; y por otro, la porción de los gastos generales de la institución que se le han distribuido por corresponderles en virtud a su participación en el proceso productivo.

El tercer paso, consiste en el reparto de la totalidad de los gastos y costos indirectos que por las etapas anteriores quedan imputados en la SAA y todas sus áreas componentes. Este reparto se realiza entre los *centros de costos principales* que conforman el proceso de enseñanza de grado que coordina dicha secretaría, esto es, Departamentos de Contabilidad, de Ciencias Administrativas, de Economía, de Turismo, Instituto de Estudios

Cooperativos, Departamento de Ciencias Complementarias, y todas sus áreas dependientes.

Se aconseja realizar esta distribución en función de la relación entre el volumen de la producción final de cada subprograma respecto de la producción total de grado académico, toda vez que dicha participación presenta un comportamiento histórico estable. Dicho de otro modo, cada subprograma producirá en el período una cantidad determinada de graduados que representará una participación específica en relación al total de graduados de todas las carreras. Conforme a esta participación, medida en términos porcentuales, se realizará la distribución de los gastos y costos indirectos incurridos en la gestión de enseñanza de grado entre los *centros de costos específicos*. Respecto de la variación que la realidad presente en relación a lo presupuestado, se procederá con acuerdo a los procedimientos habituales que define la contabilidad de costos.

De este modo, se llega al último paso de la metodología de cálculo de costos que se propone, la cual persigue, en última instancia el cálculo del costo por egresado. Para esto, nuevamente contamos con dos componentes, por un lado, tenemos los gastos y costos indirectos distribuidos conforme a los criterios antes citados entre los *centros de costos principales*. Y por el otro, los consumos propios en que estos centros incurren para llevar adelante sus respectivas funciones. Dichos consumos, por las características antes descritas, se definen como costos directos de producción, y por esta razón, se imputan directamente al costo del egresado.

Así, cada *centro de costos principal* encargado de la gestión de enseñanza de grado que su campo de conocimiento delimita, contará con la imputación de sus respectivos costos directos, como también de los gastos y costos indirectos que le correspondieron por las distribuciones anteriores.

Un caso especial es el que se presenta respecto del Departamento de Ciencias Complementarias. Este departamento, que si bien por sus características propias realiza una actividad que se define como específica, ya que su accionar contribuye directamente a la producción terminal, no es

responsable de ningún subprograma, es decir, no tienen producción final propia. Por esta razón, no es posible de recibir la distribución de los gastos y costos indirectos que provienen de las *actividades centrales y comunes* de la red programática. Dichos valores, solo deben distribuirse en los *centros de costos principales* responsables de cada uno de los cinco *subprogramas* que generan producción terminal.

Por último, todos los gastos y costos indirectos quedan distribuidos en los centros de costos coordinadores de cada uno de los cinco *subprogramas* que conforman el *programa de enseñanza de grado*, los cuales, contienen a su vez la imputación directa de los respectivos costos directos necesarios para su propio funcionamiento. Así, todos estos valores, divididos por la cantidad de egresados del período presupuestario que corresponde al respectivo subprograma, arrojará el costo por graduado de cada carrera de grado de la FCE.

En la *Figura 7*, cuadrante superior, se presenta el esquema de la metodología planteada. A su vez, en el sector inferior, se ejemplifica el mismo aplicándolo a un fragmento del proceso de enseñanza de grado de la FCE, exponiendo, a fin de simplificar la presentación, un solo centro de costo distribuidor de gastos o costos para cada etapa de la metodología.

Tratamiento de gastos y costos en el proceso de Enseñanza de Grado

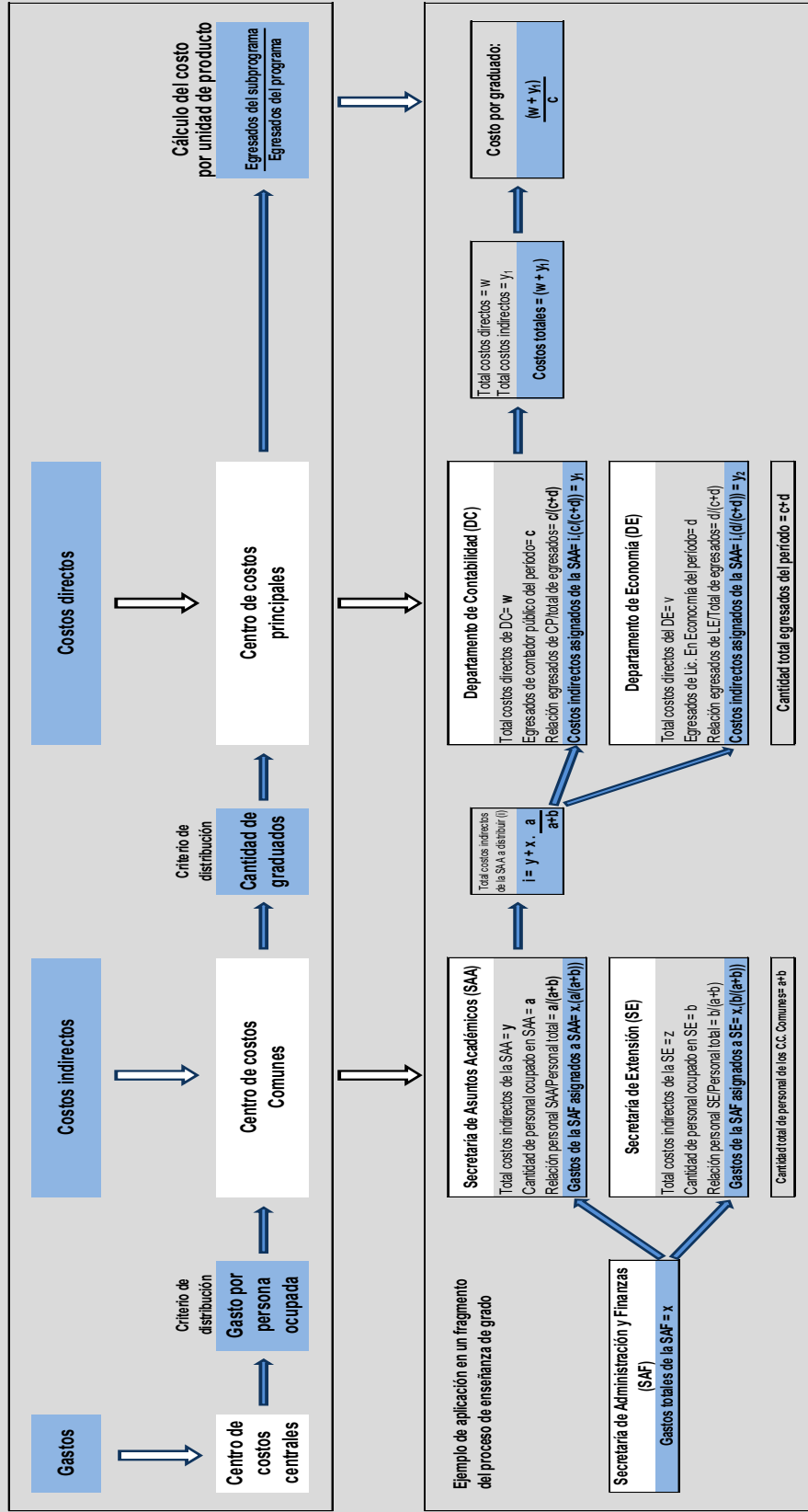


Figura 7. Tratamiento de gastos y costos en el proceso de Enseñanza de Grado de la FCE.

5.4 Consideraciones especiales

5.4.1 Los Sistemas de Información SIU y los costos en la enseñanza de grado

Una vez establecida la red de acciones presupuestarias de la enseñanza de grado, diseñada la estructura del programa o red programática y definido el procedimiento para el tratamiento de gastos y costos para dicho proceso de formación universitaria, corresponde realizar algunas consideraciones respecto a los sistemas de información que se utilizan en la FCE y su relación con la metodología para el tratamiento de gastos y costos que hemos definido.

Con este fin, a continuación realizaremos una breve reseña respecto de los distintos módulos del sistema SIU (Sistema de Información Universitaria):

- **SIU-Guaraní. Módulo de Gestión Académica.** Este módulo del SIU se encarga de “registrar las actividades de la gestión académica dentro de la universidad, abarcando desde que un alumno se inscribe hasta que egresa”⁴. Respecto a este sistema, podemos decir que brinda la información del alumnado que resulta necesaria a fin de poder aplicar la metodología planteada, toda vez que, entre otras cuestiones, consolida información sobre la inscripción de alumnos por carrera, por materia y similar, que constituye el insumo necesario para la aplicación de la metodología que tratamos.
- **SIU-Mapuche. Módulo de Recursos Humanos.** Este módulo SIU “recoge toda la información de los RRHH de una institución en un Legajo Electrónico Único (sistema integrado), está diseñado para brindar al operador -ya sea al trabajador del área o al encargado de liquidaciones- todos los servicios necesarios para disminuir las posibilidades de error y hacer más sencillo su trabajo, teniendo en cuenta los cambios en la legislación laboral vigente”⁵. En la FCE, si bien este sistema es de gran utilidad para el registro de la situación de revista del personal de la institución, como así también, para el asiento de los movimientos del

⁴ <https://www.siu.edu.ar/siu-guarani/>. Última consulta, agosto 2017.

⁵ <https://www.siu.edu.ar/siu-mapuche/>. Última consulta, agosto 2017.

mismo, en lo que refiere a información relevante para la gestión de la planta docente, se utiliza un sistema de desarrollo propio denominado SILEG (Sistema de Legajo). Frente al estado actual de implementación del Módulo Mapuche, el SILEG presenta mejores soluciones de información para la gestión de la planta docente de la FCE en lo que respecta a los datos requeridos por la metodología de costos propuesta, como es la información de cargos docentes por cátedras y dedicación de los mismos entre otras, siendo esto último de vital importancia para la asignación del personal por *centro de costos* y *subprogramas*.

- **SIU-Pilaga. Módulo Económico, Presupuestario, Financiero y Contable.** Este módulo “permite realizar en forma integrada la gestión de presupuesto, la ejecución del gasto y de recaudación. Al centralizar la información de los datos que carga cada dependencia, facilita a los usuarios el seguimiento integrado de los ingresos y gastos, además de otorgar flexibilidad en el manejo de áreas y dependencias. Asimismo, el módulo brinda seguridad a través de los controles de validación -que facilitan la importación de datos- y de los controles de gestión de fondos en los niveles directivos”⁶. En términos de la metodología que nos ocupa, este sistema permite la imputación de las distintas erogaciones financieras, que responden a los gastos de funcionamiento, entre los distintos centros de costos de la FCE. No obstante esto, permite realizar el registro solo por su dimensión monetaria, lo que no presenta inconvenientes en el tratamiento de los gastos, pero sí en lo que refiere a la imputación de costos.

De este modo, el sistema SIU-Pilaga, no brinda soluciones respecto a realizar un correcto registro de los insumos necesarios para la producción. Sin embargo, este inconveniente solo se presenta en lo referente a costos indirectos y directos que no versan en materia de gasto en personal.

En este punto, es central mencionar algunas consideraciones. El gasto en personal de planta, del cual se cuenta con información en términos de cantidad de cargos y su correspondiente valoración financiera, se administra

⁶ <https://www.siu.edu.ar/siu-pilaga/>. Última consulta, agosto 2017.

en forma centralizada desde el rectorado de la universidad, siendo el CEsPI (Centro Superior para el Procesamiento de la Información), el centro de la universidad encargado de gestionar el sistema que brinda la información necesaria para la aplicación de la metodología de costos que se plantea.

A su vez, el gasto en personal es de gran importancia en términos presupuestarios en el proceso de enseñanza de la FCE. Para clarificar este punto, vale citar como ejemplo algunos datos sobre la ejecución presupuestaria de la FCE correspondiente al ejercicio 2016. En dicho año, la participación del gasto docente de la facultad sobre el total del presupuesto del Tesoro Nacional asignado a la misma, ascendió a casi el 95%, indicador que presenta un comportamiento constante en los últimos años.

Por lo dicho, se desprende que el ítem que mejor explica el comportamiento del costo en el proceso productivo que nos ocupa, es el gasto en personal de planta, el cual, no presenta el problema que se plantea para el sistema SIU-Pilaga, por lo que el impacto de tal problema en el cálculo de la relación insumo-producto se considera no significativo.

5.4.2 Cargos docentes. Tratamiento de casos particulares

El primer punto a considerar en este apartado refiere a la imputación de los cargos docentes a las diferentes cátedras que conforman la enseñanza de grado. Estos cargos, pertenecen naturalmente a una cátedra particular, la que a su vez, se encuentra en la esfera de las competencias de un departamento académico específico. Gracias a esta relación directa, puede determinarse el costo docente de la generación de graduados por carrera.

No obstante esto, existen casos donde una cátedra, si bien pertenece a un departamento específico, se encuentra presente en el plan de estudios de más de una carrera. En este caso, dado que se cuenta con la información pertinente a la cantidad de alumnos discriminados por carreras que cursan dicha materia, reporte que se obtiene del sistema SIU-Guaraní, se cuenta

con la información necesaria para realizar la imputación del costo docente al costo del graduado por carrera sin inconvenientes.

Otro caso particular se presenta para los docentes que realizan actividades de docencia frente a clase, y al mismo tiempo, tareas de investigación. En este caso, se presentan a su vez dos situaciones. La primera refiere a aquellos cargos docentes a los que se asigna mayor dedicación para efectuar tareas de investigación. En estos casos también es posible la imputación del costo de su remuneración entre ambas actividades o programas gracias a la observación de la Ordenanza N° 164 de la UNLP, que define las cargas horarias que le corresponden a las distintas dedicaciones. Así, de tratarse por ejemplo de un cargo docente que realiza actividades frente a aula, al cual se le asigna una dedicación semi-exclusiva para además desarrollar actividades de investigación, le corresponderá imputar la carga horaria determinada para una dedicación simple a la actividad docente, mientras que las horas excedentes, medidas por la diferencia entre la dedicación semi-exclusiva y la simple, a la actividad de investigación.

En cuanto a la segunda situación, nos encontraríamos por ejemplo, con un cargo docente que sin asignación de mayor dedicación, realiza tanto la actividad de estar frente a clase como la de investigación. Para estos casos, como recomienda la doctrina presupuestaria, se deberá imputar el costo de su remuneración al programa al que mayor contribuye con sus tareas, que en la mayoría de los casos, es la docencia.

Otra cuestión particular se presenta en los casos de las autoridades superiores de la institución, quienes además de sus quehaceres directivos desarrollan actividades docentes. Estos casos no presentan inconvenientes para la aplicación de la metodología que aquí se presenta, toda vez que el sistema de liquidación de sueldos del CESPI presenta dos liquidaciones independientes que se corresponden con la remuneración del cargo directivo por un lado, y al cargo docente por otro, permitiendo de este modo la correcta imputación de los mismos.

5.4.3 Los centros regionales

Por sus características propias, el tratamiento para los centros regionales, merece un apartado independiente.

El costo del egresado de un centro regional, comparte el mismo tratamiento que el expresado para la producción del egresado en sede La Plata, con la única diferencia de que para estos casos, deberán considerarse los costos particulares que acarrea el dictado de la carrera en dicho centro regional.

La formación de grado en dichos centros surge de un trabajo colaborativo entre la FCE, la Secretaría de Políticas Universitarias del Ministerio de Educación de la Nación y el respectivo municipio, el cual se concretiza a través de instrumentos que dan detalle al vínculo, y por ende, dan forma a los derechos y obligaciones de ambas partes. Naturalmente, la definición de estos nos permite mensurar los recursos con que cada parte se compromete a aportar al proceso de enseñanza. Así, en última instancia, solo deberá observarse las particularidades del caso a costearse, las cuales darán las pautas para definir el costo de remuneración del personal docentes aplicado a dicho egresado, como también los gastos inherentes a los viáticos que su traslado implica y todo otro gasto necesario para el cumplimiento de sus funciones.

5.4.4 Los bienes de capital en la enseñanza de grado

En la *Figura 5* se presenta la forma del Programa de enseñanza de grado para la FCE, el cual, como se ha dicho, se encuentra bajo la responsabilidad de la Secretaría de Asuntos Académicos.

No obstante ello, y como expresáramos anteriormente, la FCE realiza *actividades centrales* que condicionan no solo a este programa, sino también a todos los de la institución.

Una de los centros de gestión que realizan este tipo de actividades es el que representa la Secretaría de Administración y Finanzas (SAyF). En sus funciones, establecidas mediante la Resolución N° 1014/16 del Consejo Directivo de la FCE, se encuentran, entre otras, las que versan sobre la realización de mejoras y mantenimiento edilicio. Estas acciones no se grafican en la citada figura porque las mismas contribuyen a todos los programas de la entidad y no solo al de grado. Por esta razón, dichas acciones se encuentran por fuera de la composición interna del mismo. Sin perjuicio de esto, entendemos relevante mencionar en este apartado las particularidades que presentan las obras que administra la SAyF respecto de la enseñanza de grado.

Naturalmente, para llevar adelante el dictado de las cátedras, resulta necesario contar con un espacio y equipamiento apropiado. Con tal propósito, la administración deberá realizar obras con destino a crear, ampliar o modernizar espacios edilicios, entre otras.

En términos de la presupuestación por programas, los bienes de capital se representan por la categoría programática denominada *proyectos*. Esta categoría se utiliza para la inversión real destinada a la generación de un bien de capital. En otras palabras, corresponde utilizarla cuando la incorporación de un activo fijo al patrimonio resulta de un proceso de producción. En cambio, cuando dicha incorporación surge por la mera adquisición de un bien de capital, debe considerarlo como insumo del proceso.

Respecto a la asignación de los costos de los bienes de capital a los programas de la institución, se presentan las siguientes situaciones:

- Cuando el bien contribuye a todos los programas, su costo debe distribuirse entre todos los *centros de costos comunes* responsables de *programas*, por el monto que al período presupuestario le corresponda de su depreciación. El criterio de reparto dependerá del uso que haga del mismo cada *programa*, cuando esto pueda conocerse. Caso contrario, como puede ser el caso de obras de

modernización de espacios comunes, se distribuirá entre los *centros de costos centrales* tal como fuera indicado en la Figura 7.

- Cuando el bien contribuye a dos o más *programas*, pero no a todos, deberá distribuirse entre los mismos con igual criterio que en el caso anterior.
- Cuando el bien contribuye a un solo *programa*, como puede ser el caso de la construcción de un aula nueva destinada a la enseñanza de grado, será asignado al correspondiente *centro de costo central*, en dicho ejemplo, a la Secretaría de Asuntos Académicos.

Una vez asignado al *centro de costos central*, el costo recibirá el mismo tratamiento que se indicó en la Figura 7.

5.4.5 La metodología presupuestaria y las metas e indicadores en la gestión universitaria

Este apartado de las consideraciones finales no pretende tratar la temática que su título propone, sino más bien, plantear escuetamente lo que creemos es el marco donde debe desarrollarse dicho camino.

En tal sentido, estimamos apropiado subrayar algunas consideraciones.

Flexibilidad y adaptabilidad

La metodología presupuestaria debe ser lo suficientemente flexible para adaptarse a las características del proceso productivo a presupuestar. Respecto a este punto, por lo descrito en los capítulos anteriores sobre la metodología propuesta, puede observarse que la misma se desarrolla en base a la consideración de las características particulares de los elementos constitutivos del proceso productivo que presupuesta, convirtiéndose de este modo en una herramienta con un apropiado nivel de flexibilidad y adaptabilidad a efectos de programar y llevar el control presupuestario del proceso productivo con el que se desee trabajar.

Horizonte temporal de la presupuestación

Hasta aquí, hemos desarrollado los ejemplos sin definir la duración del proceso productivo, que para nuestro caso, iniciaría con el ingreso del alumno en la universidad hasta su egreso como profesional de las ciencias económicas.

En este punto, es crucial que la metodología presupuestaria presente adecuada capacidad para tal presupuestación.

En nuestro caso, como es lógico, la producción de cada uno de los productos finales excede a un ejercicio económico, toda vez que completar una carrera de grado académico es una cuestión que supera la duración de un año calendario. Por esta razón, cuando nos proponemos realizar la presupuestación del proceso productivo objeto de nuestro estudio, tratamos de la confección de un presupuesto plurianual.

Con consciencia de ello, la metodología presupuestaria a utilizar debe ser capaz de considerar tal realidad en el diseño de sus elementos, etapas y alcance, a fin de poder brindar adecuadas respuestas de información en cuanto a la planificación y control del presupuesto durante toda la duración del proceso productivo, como así también, aportar información relevante una vez egresado el alumno. Aquí, nuevamente señalamos que, a nuestro entender, la metodología propuesta presenta capacidad suficiente para cumplir tales objetivos.

La relación entre la metodología presupuestaria y las metas e indicadores en la gestión presupuestaria

La metodología presupuestaria debe permitir identificar claramente los distintos elementos que componen el proceso productivo y su correspondiente dimensión física y económica a fin de constituir una herramienta idónea con valioso aporte respecto de la definición de metas de

gestión como también en relación a la medición de su impacto durante el proceso productivo y una vez finalizado el mismo.

De este modo, la metodología presupuestaria debe tener capacidad de generar información relevante para la definición y seguimiento de indicadores de gestión, antes, durante y después de concluido el proceso productivo. En relación a esto último, es importante considerar que en nuestro caso, tratamos de un proceso productivo que nunca se detiene, toda vez que mientras en distintos momentos de cada año calendario existen alumnos que completan sus estudios de grado, cada nuevo año también comienza una nueva cohorte que inicia un nuevo proceso productivo.

De este modo, observamos que en todo momento, cada una de las distintas cohortes se encuentra recorriendo una etapa presupuestaria distinta del mismo proceso productivo definido, por lo que nuevamente, el sistema presupuestario debe poder permitir planificar y registrar su seguimiento.

Para concluir, creemos que la metodología presupuestaria que proponemos, presenta la capacidad necesaria para realizar una correcta planificación presupuestaria por cohorte, como así también, un apropiado seguimiento de su ejecución presupuestaria.

5.4.6 Del control normativo al control de gestión

La ley 24.156, Ley de Administración financiera y de los sistemas de control del sector público Nacional, sancionada el 30 de septiembre de 1992, cuando en su Título VI trata el sistema de control interno, establece en su Artículo 103 que “El modelo de control que aplique y coordine la sindicatura deberá ser integral e integrado, abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas, proyectos y operaciones y estar fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia.”

Aquí estimamos de vital importancia, en relación a la elección de la técnica presupuestaria a adoptar, reparar especialmente en uno de los conceptos vertidos en el artículo transcrito, el de control de gestión.

La metodología presupuestaria debe permitir generar el marco teórico-práctico apropiado para orientar la acción organizacional en función de los resultados, y no solo limitarse a que los procedimientos organizacionales cumplan con la norma que les corresponde. De este modo, dicha metodología debe permitir la definición de procesos más claros y eficientes, generando así un entorno más auditable, como también un sistema de información de gestión útil tanto para la toma de decisiones como para la ciudadanía en su conjunto.

En relación a este tema, entendemos que la metodología propuesta presenta los atributos necesarios para conseguir tal objetivo.

6. Conclusiones

Conforme al objetivo general planteado en el presente trabajo, se ha definido la estructura teórica de una metodología presupuestaria que aspira a constituir un aporte como herramienta de gestión del presupuesto en base programática que permita el cálculo del costo presupuestario de un producto público, en el marco definido, el graduado universitario. Así, solo resta para la aplicación de la presente metodología, la consideración del tiempo estándar (duración promedio) de cada carrera de grado que se imparte en la FCE con el fin de establecer la base de la presupuestación plurianual por cohorte y así lograr el cálculo del costo de un egresado de grado. Dichos datos son producidos por la Secretaría de Planificación y Control Institucional de la FCE y publicados en el documento denominado “Facultad en Cifras”.

Cabe aclarar que la metodología que aquí se expone resulta viable respecto de su aplicación a todos los productos del sistema universitario, es decir, a sus distintos programas, como ser el de investigación, extensión y todo aquel que se considere oportuno crear, para lo cual, solo faltará realizar el análisis de las particularidades de cada caso. En consideración de ello, se estableció como objeto de estudio un programa en particular, el de grado, a efectos de que sirva como ejemplo de aplicación de la metodología que puede ser utilizada para la gestión presupuestaria integral de la institución.

En relación a los sistemas de información, la metodología presenta una relación de beneficio recíproco toda vez que, por un lado, se beneficia al permitir maximizar el aporte de los distintos módulos del sistema SIU posibilitando la incorporación de sus potencialidades en el diseño de la red programática, y por otro lado, puede generar valiosas contribuciones a los mismos en virtud de que el desarrollo de dichos sistemas adopta una modalidad de trabajo colaborativo en red.

En referencia a la eficiencia del sistema universitario, la metodología pretende presentar un aporte a la gestión integral del mismo en su conjunto en base a las redes programáticas, puesto que presenta claras ventajas

frente a la consolidación necesaria para la gestión del macro sistema universitario. De igual modo, facilita el diseño de indicadores de gestión en base programática que contribuyan a la definición y seguimiento de metas, y por ende, al control de eficiencia.

Por último, en relación a la medición de la eficiencia del sistema universitario, es decir, del proceso de graduación universitaria, la presente metodología aspira a contribuir a la generación de nuevos indicadores al poder incluir información respecto del costo presupuestario del graduado universitario, es decir, del costo del producto que dicho sistema genera.

En resumen, la gestión pública presenta siempre un desafío de múltiples dimensiones, ya que en sus competencias confluyen todos los aspectos de la vida humana en sociedad, tanto económicos, sociales, culturales, etc.

Con conciencia de tal magnitud, creemos que conocer el costo presupuestario que representa para la sociedad la generación de un bien, resulta de gran valor como insumo de información no solo para la ciudadanía y para la gestión presupuestaria en sí misma, sino también para las finanzas públicas y toda otra área del saber que busque analizar el accionar estatal y el impacto de sus resultados.

7. Recomendaciones

Desde el punto de vista metodológico, creemos que continuar con el estudio de aplicación de la presente metodología en el campo de otras facultades de la Universidad Nacional de La Plata, arrojaría, por un lado, notables especificidades que contribuirían a la mejora de la misma, y por otro, a aportar importantes mejoras a la gestión de la eficiencia en el proceso de educación universitaria.

Desde una visión práctica, estimamos recomendable continuar con la implementación de los sistemas SIU en la Facultad de Ciencias Económicas, como ser el SIU-Diaguita, módulo que se encarga de la gestión de compras, contrataciones y patrimonio; SIU-Sanavirón/Quilmes, módulo diseñado para la gestión de la facturación y cobranza de bienes y servicios ofrecidos a la comunidad; y muy especialmente el SIU-Wichi, módulo de información gerencial; entre otros. Entendemos que este camino conducirá a lograr significativas mejoras en cuanto a la velocidad en la obtención de información de calidad para la toma de decisiones, como también contribuirá a impulsar mejoras en la generación de indicadores de gestión, los que aportarán gran utilidad a la administración.

Por último, y desde un punto de vista académico, estimamos de gran valor continuar profundizando en la investigación de metodologías que vinculen las nuevas prácticas de gestión presupuestarias y los sistemas de información que se utilizan en marco de ella, los que permanentemente continuarán evolucionando a tasas considerables gracias al avance tecnológico. Para fundar nuestra visión respecto a la importancia de este punto, basta con considerar el valor que hoy en día presenta para los actuales gestores de políticas públicas, la disponibilidad de información presupuestaria sistematizada, oportuna, integrada, consolidada y de calidad. Pues bien, resta entonces solo imaginar el valor que la misma tendrá para los futuros responsables de dichas políticas, toda vez que los mismos serán la primera generación de gerentes públicos nativos digitales. Dicho de otro modo, y exponiendo este punto desde tres ejes íntimamente relacionados, el avance respecto de la obtención de la información en tiempo real, la

tendencia de crecimiento en términos de practicidad y flexibilidad que presentarán los futuros dispositivos tecnológicos, y la consideración de que los mismos estarán en manos de gestores naturalmente familiarizados con su lenguaje, vaticinan profundos desafíos a futuro, que demandarán la generación de nuevas soluciones, para nuevos problemas, en el campo de la gestión presupuestaria del estado.

En algún sentido, podríamos decir respecto de nuestra generación, que nos hemos formado en la gestión pública profesional escuchando máximas provenientes de letrados que rezaban cosas como “si no está en el expediente, no está en el mundo”, pues en el mismo sentido, no es difícil imaginar que la próxima generación de gerentes del sector público se forme bajo la máxima de que si no está en el celular, no está en el mundo, ya que desde los expedientes hasta cualquier tramitación administrativa se procesará en la dimensión digital, como también lo hará cualquier información relevante interviniente en el proceso de gestión. Pues bien, bajo esta línea de pensamiento, creemos se enmarca la responsabilidad ineludible de nuestra generación, que consiste en la producción de teorías y metodologías tendientes a mejorar la integración de las nuevas prácticas presupuestarias y los sistemas de información a fin de que el estado pueda dar respuesta a los desafíos actuales mientras se prepara para los futuros.

8. Bibliografía

Ley N° 24.521. Ley de Educación Superior.

Ley N° 24.156. Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.

Decreto 1344/2007. Reglamento de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público.

Estatuto de la Universidad Nacional de La Plata. 2008.

Ordenanza N° 285/11 Universidad Nacional de La Plata. Ordenanza Permanente de Presupuesto.

Ordenanza N° 164/85 Universidad Nacional de La Plata. Régimen de dedicaciones y compatibilidades.

Resolución N° 1014/16 del Consejo Directivo de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata. Manual de Estructura de las Secretarías y Prosecretarías.

Facultad de Ciencias Económicas. Secretaría de Administración y Finanzas. Presupuesto Ejercicio 2016.

--- Presupuesto 2015.

--- Presupuesto 2014.

--- Presupuesto 2013.

--- Presupuesto 2012.

Petrei, H. (1997). "Presupuesto y control. Pautas de reforma para América Latina". Banco Interamericano de Desarrollo.

Petrei, H., Ratner, G., Y Petrei, R. (2005). "Presupuesto y control. Las mejores prácticas para América Latina". Buenos Aires. Editorial Osmar D. Buyatti.

Garriga, M., Y Rosales, W. (2013). "Finanzas Públicas en la práctica. Selección de casos y aplicaciones". Buenos Aires. Editorial Dunken.

Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación. (2017). El sistema presupuestario en la administración nacional de la República Argentina.

"La estimación de costos en las entidades del sector público: Una propuesta metodológica". Raúl Calle y Marcos Makón. Publicado por la Asociación Internacional de Presupuesto Público, <http://asip.org.ar/biblioteca/biblioteca-asip-asap/>. Agosto 2017.