



MINISTERIO DE  
ECONOMÍA Y FINANZAS

## PRODUCTO 2: PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE PRESUPUESTO BASADO EN RESULTADO EN LA REPÚBLICA DE PANAMÁ

CONSULTORÍA PARA LA ELABORACIÓN DE UNA PROPUESTA METODOLÓGICA Y ACOMPAÑAMIENTO TÉCNICO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE PRESUPUESTO BASADO EN RESULTADO (PBR) PARA LA REPÚBLICA DE PANAMÁ

**Entregado a:**

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD Panamá) /  
Clúster: Igualdad e Inclusión Social, Económica y Ambiental

**Presentado por:**

Giovanna Donado Stefani, Consultor

septiembre de 2021



**REPÚBLICA DE PANAMÁ**  
— GOBIERNO NACIONAL —

**MINISTERIO DE  
ECONOMÍA Y FINANZAS**

---

# **GUÍA METODOLÓGICA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL PRESUPUESTO BASADO EN RESULTADOS**

**DIRECCIÓN DE PRESUPUESTO DE LA NACIÓN**

**REPÚBLICA DE PANAMÁ**

---

**Elaborado por:**

Giovanna Donado  
PNUD

**Versión:**

20210928

**Fecha:**

Septiembre, 2021

# CONTENIDO

TABLA DE GRÁFICOS.....	4
ACRÓNIMOS .....	5
CONTENIDO Y ALCANCE DE LA GUÍA.....	6
1. MARCO CONCEPTUAL DEL PRESUPUESTO BASADO EN RESULTADOS.....	7
1.1.    Conceptos claves para el enfoque de Presupuesto basado en Resultados.....	7
Gestión para Resultados (GpR):.....	8
Presupuesto basado en Resultados (PbR):.....	10
Cadena de Resultados o Cadena de Valor Público:.....	11
Teoría del Cambio .....	12
Metodología del Marco Lógico.....	12
Indicadores y Metas de Desempeño.....	13
Marco de Medición del Desempeño.....	15
1.2.    Marco Conceptual de Presupuesto basado en Resultados.....	15
Métodos de Presupuestación.....	16
Modelos de Presupuesto basados en Desempeño.....	17
Clasificación Programática.....	19
1.3.    Ciclo General del Presupuesto basado en Resultados.....	20
Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP).....	22
Fases genéricas para formulación de un PbR a nivel Central .....	24
Fases genéricas para la formulación de un PbR a nivel de Instituciones y/o Sectores.....	27
Fase genérica para el Monitoreo y Evaluación de un PbR .....	30
2. ETAPAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL PRESUPUESTO BASADO EN RESULTADOS EN PANAMÁ .....	32
2.1    ETAPA DE PROGRAMACIÓN Y FORMULACIÓN DEL PBR EN PANAMÁ .....	33
FASE 1: Formulación del MFMP, Programación del MGMP, Política Presupuestaria y visión del MPMP .....	34
FASE 2: Formulación del MPMP Institucional, MMD, POA, PBR- Plurianual .....	35
FASE 3: Vistas Presupuestarias de Instituciones en el MEF/DIPRENA .....	36
FASE 4: Presentación del Borrador del Proyecto de PGE al Equipo Fiscal y Aprobación del Ministro .....	37
FASE 5: Presentación del Proyecto de PGE, MGMP al Consejo de Gabinete para Aprobación.....	38
FASE 6: Vistas presupuestarias entre Instituciones y la Comisión de Presupuesto de la Asamblea Nacional de Diputados.....	38

FASE 7: Modificación, Aprobación o Rechazo del PGE por parte de la AN .....	39
FASE 8: Sanción y Publicación del PGE, MFMP, MGMP indicativos en Gaceta Oficial .....	39
2.2 ETAPA DE EJECUCIÓN DEL PBR EN PANAMÁ .....	41
FASE 1: Revisión del MMD institucional y/o sectorial y programación mensual del presupuesto y las metas de desempeño .....	41
FASE 2: Registro de Avance del MMD institucional y/o sectorial y del Presupuesto Anual basado en Resultados .....	41
FASE 3: Monitoreo y Evaluación de la Ejecución Presupuestaria basada en Resultados .....	42
FASE 4: Evaluación Final de la Ejecución Presupuestaria basada en Resultados .....	42
GLOSARIO .....	45
REFERENCIAS .....	49
ANEXO 1. ARTICULACIÓN PLAN-PRESUPUESTO .....	52
ANEXO 2. METODOLOGÍA DE COSTEO .....	56

# TABLA DE GRÁFICOS

Gráfico 1.1. Pilares de la Gestión para Resultados del Desarrollo .....	9
Gráfico 1.2. Principios del enfoque de Gestión para Resultados.....	10
Gráfico 1.3. Fundamentos del Presupuesto basado en Resultados .....	11
Gráfico 1.4. Cadena de Resultados o Valor Público.....	12
Gráfico 1.5. Dimensiones de análisis del Marco Lógico .....	13
Gráfico 1.6. Atributos CREAM para los indicadores de desempeño.....	14
Gráfico 1.7. Atributos SMART para las metas de desempeño .....	14
Gráfico 1.8. Niveles de resultados de la Gestión del Gasto Público .....	20
Gráfico 1.9. Articulación de la Planificación Estratégica y el Presupuesto basado en Resultados .....	21
Gráfico 1.10. Estructura de los instrumentos plurianuales de acuerdo a IADB y OCDE .....	23
Gráfico 1.11. Etapas de elaboración genéricas del PbR a nivel Central.....	26
Gráfico 1.12. Etapas de elaboración genéricas del PbR a nivel Institucional y/o Sectorial.....	29
Gráfico 1.13. Monitoreo y Evaluación de la Cadena de Resultados .....	30
Gráfico 1.14. Etapas genéricas de Monitoreo y Evaluación de la Ejecución Presupuestaria .....	31
Gráfico 2.1. Etapas de Planificación y Formulación del PbR en Panamá.....	40
Gráfico 2.2. Etapas de Ejecución el PbR en Panamá.....	44
Gráfico A.1.1. Indicadores de la Cadena de Resultados o Valor Público .....	53
Gráfico A.1.2. Modelo de Marco de Medición del Desempeño .....	53
Gráfico A.1.3. Modelo de Articulación Plan Presupuesto para Panamá .....	55
Gráfico A.2.1. Criterios de decisión para asignación de costos .....	57
Gráfico A.2.2. Métodos de Costeo por Programa Presupuestario para Panamá.....	59
Gráfico A.2.3. Costeo Programa de Administración o Centrales (Actividades Centrales) para Panamá .....	61
Gráfico A.2.4. Costeo Programa de Administración o Centrales (Proyectos) para Panamá.....	61
Gráfico A.2.5. Costeo Programa Sustantivo (Actividad Sustantiva) para Panamá .....	62
Gráfico A.2.6. Costeo Programa no Vinculado a Producto para Panamá .....	63

# ACRÓNIMOS

AND	Asamblea Nacional de Diputados
DEP	Documento de Estrategia Presupuestaria
DGI	Dirección General de Ingresos
DIPRENA	Dirección de Presupuesto de la Nación
DNCP	Dirección Nacional de Contrataciones Públicas
DPI	Dirección de Programación de Inversiones
DPP	Dirección de Políticas Públicas
FMI	Fondo Monetario Internacional
GIZ	Agencia Alemana para la Cooperación Internacional (por sus siglas en alemán)
GPR	Gestión para Resultados
GPRD	Gestión para Resultados
IADB	Banco Interamericano de Desarrollo (por sus siglas en inglés)
ISTMO	Integración y Soluciones Tecnológicas del Modelo de Gestión Operativa
LAC	Latinoamérica
LRSF	Ley de Responsabilidad Social Fiscal
M&E	Monitoreo y Evaluación
MEAL	Monitoreo, evaluación, rendición de cuentas y aprendizaje (por sus siglas en inglés)
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
MFMP	Marco Fiscal de Mediano Plazo
MGMP	Marco de Gasto de Mediano Plazo
MGMPS	Marco de Gasto de Mediano Plazo Sectorial
MIPYME	Micro, Pequeña y Mediana Empresa
MMD	Marco de Medición del Desempeño
MPMP	Marco Presupuestario de Mediano Plazo
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
ODS	Objetivos de Desarrollo Sostenible
PA	Presupuesto Anual
PBR	Presupuesto basado en Resultados
PEG	Plan Estratégico de Gobierno (de Panamá)
PEI	Plan Estratégico Institucional
PEN	Plan Estratégico Nacional con Visión de Estado
PES	Planes Estratégicos Sectoriales
PGE	Presupuesto General del Estado
PIB	Producto Interno Bruto
PNUD	Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo
POA	Plan Operativo Anual
SINIP	Sistema Nacional de Inversión Pública
USAID	Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo (por sus siglas en inglés)
WB	World Bank

# CONTENIDO Y ALCANCE DE LA GUÍA

La Guía Metodológica para la implementación del Presupuesto basado en Resultados (PbR) en Panamá, tiene como objetivo definir un enfoque de desarrollo e implementación del PbR en Panamá, que sea común y de fácil seguimiento por parte de las instituciones públicas, y que de claridad sobre los conceptos claves del proceso, las consideraciones generales que deben tomadas en cuenta y los elementos claves y pasos generales para orientar el proceso presupuestario hacia resultados.

En términos de contenido, la guía está dividida en dos apartados: La primera parte que trata del Marco Conceptual del Presupuesto Basado en Resultados y está dirigida a homologar conceptos y crear consenso sobre los fundamentos del enfoque de PbR a partir de la literatura internacional y las mejores experiencias de la comunidad internacional de prácticas en GpR y PbR. Además de proponer el marco metodológico, esta parte presenta el enfoque general de implementación del PbR a nivel central y sectorial o institucional, así como la implementación general del seguimiento a la ejecución presupuestaria con enfoque de PbR. La segunda parte presenta la propuesta de las fases de implementación del PbR para Panamá, tanto en la etapa de planificación y formulación del PbR como en la etapa de ejecución. Finalmente, el documento presenta un glosario de términos valiosos para quienes harán uso práctico de la guía, así como una nota conceptual sobre la Articulación Plan-Presupuesto y la metodología de costeo propuesta para Panamá.

Esta Guía Metodológica está dirigida a las instituciones y/o sectores que pondrán en práctica el enfoque de PbR, así como al equipo de la Dirección de Presupuesto de la Nación, en particular a todos aquellos actores que de una u otra forma deben participar en el proceso de formulación, ejecución y Monitoreo y Evaluación del Presupuesto General del Estado de la República de Panamá.

Panamá, 2021.

# 1. MARCO CONCEPTUAL DEL PRESUPUESTO BASADO EN RESULTADOS

# 1

La República de Panamá, desde hace más de una década, ha adelantado un esfuerzo de transformación de la gestión pública, buscando mejorar la calidad de las instituciones y atender las necesidades de la población a través de una oferta de servicios públicos de calidad, sostenibles y haciendo un uso eficiente de los recursos del Estado.

La presente administración, liderada por el Excelentísimo Presidente Laurentino Cortizo, ha reiterado la voluntad del Estado de transformar el modelo de desarrollo, para reducir las asimetrías sociales y económicas, que marcan las posibilidades de acceso de las poblaciones vulnerables a las oportunidades de desarrollo, a través de la promoción de una transformación estructural y sostenible de la gestión del Estado, focalizada en la planificación, monitoreo y evaluación de la política pública que promueva la equidad e inclusión.

Orientado a este esfuerzo nacional, el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), como entidad responsable de producir y guiar las políticas públicas, y vincular el presupuesto de las instituciones a sus planes estratégicos, con una orientación y articulación hacia el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), a través de la Dirección de Presupuesto de la Nación (DIPRENA) y apoyados por Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) proponen la presente Guía Metodológica para la implementación del Presupuesto basado en Resultados (PbR) en la República de Panamá.

Para acompañar el proceso de implementación del PbR en Panamá, es necesario el involucramiento activo de todos los actores del proceso de planificación, formulación, ejecución y seguimiento, y la comprensión a profundidad de su rol dentro de las distintas fases del proceso.

La Guía de Implementación del Presupuesto basado en Resultados en Panamá, tiene como objetivo dar claridad sobre las distintas etapas del proceso de implementación del PbR y guiar a los actores a través del proceso de planificación, formulación, ejecución y seguimiento del PGE con un enfoque a Resultados así como la construcción de un Marco Presupuestario de Mediano Plazo (MPMP) que articule las prioridades nacionales y sectoriales con las metas definidas en los instrumentos de planificación y con las estimaciones de ingresos y gastos en respeto de la regla fiscal.

## 1.1. Conceptos claves para el enfoque de Presupuesto basado en Resultados

Desde hace más de tres décadas, el contexto de gestión pública a nivel internacional fue testigo de la introducción de reformas a la Gestión de las Finanzas Públicas y el desarrollo de nuevos modelos de gestión con un enfoque hacia los resultados, la transparencia y la responsabilización, en un esfuerzo colectivo desde los organismos multilaterales y países más desarrollados a fin de responder con mayor eficiencia al desarrollo sostenible de los países, y “en lograr administraciones públicas más eficaces y transparentes y

en promover los instrumentos necesarios para una mayor participación de la sociedad civil en el proceso de toma de decisiones” (Declaración de Santa Cruz, 2003).

El Presupuesto General del Estado es la principal herramienta para responder al desarrollo económico, los objetivos sociales, prioridades de un país y garantizar el desarrollo nacional de largo plazo, mediante la asignación de un gasto público que se enmarque en una regla fiscal creíble, garantice asignaciones de gasto estratégicas y haga seguimiento a la provisión de bienes y servicios eficientes. En particular, el PGE debe ser visto por sus actores como un instrumento de política pública que materializa la planificación operativa anual de las instituciones y orienta la realización de los objetivos estratégicos de mediano plazo, vinculando las políticas públicas con los objetivos del Estado y sus posibilidades de realización. A través de él, el Estado define el nivel y composición de la producción e inversión pública, la demanda de recursos reales que requiere de la economía, las formas y magnitudes del financiamiento de sus actividades y los efectos que a través del binomio ingreso - gasto pretende alcanzar en las macro - variables del sistema económico.

Las Normas Generales de Administración Presupuestaria de Panamá, reconocen este ámbito del PGE al definirlo como:

**Presupuesto General del Estado:** es la estimación de los ingresos y la asignación máxima de los gastos que podrán comprometer las instituciones del Gobierno Central, las Instituciones Descentralizadas, las Empresas Públicas y los intermediarios Financieros para ejecutar sus planes, programas y proyectos, así como para lograr los objetivos y las metas institucionales de acuerdo con las políticas del Gobierno, en materia de desarrollo económico y social. *Normas Generales de Administración Presupuestaria*

Es así que, desde una perspectiva de nueva gestión pública, una buena formulación del presupuesto implica una masiva participación de las unidades administrativas, a fin de programar las acciones que le competen realizar enmarcadas dentro de las políticas presupuestarias. Permitiendo disminuir o minimizar las decisiones improvisadas y contar con una orientación para las acciones directas y cotidianas que se deben llevar a cabo durante la ejecución presupuestaria.

Este enfoque de modernización a la gestión pública, involucra varios conceptos relevantes:

### **Gestión para Resultados (GpR):**

La Gestión para Resultados (GpR) es un marco conceptual cuya función es la de facilitar a las organizaciones públicas la dirección efectiva e integrada de su proceso de creación de valor público, a fin de optimizarlo asegurando la máxima eficacia, eficiencia y efectividad de su desempeño, la consecución de los objetivos de gobierno y la mejora continua de sus instituciones. Como concepto, la GpR centra su atención en responsabilizar a las agencias internacionales, a los gobiernos y a los individuos de la entrega de resultados a la ciudadanía que pretenden ayudar. En última instancia, la GpR debe conducir hacia un mejoramiento sostenible de los resultados de desarrollo de los países mediante la implementación de sistemas nacionales (OCDE-CAD, 2008).

El objetivo general de la GpR en el sector público es el de generar capacidad en sus organizaciones para que logren, mediante la gestión del proceso de creación de valor público, los resultados consignados en los objetivos de sus planes nacionales de mediano plazo, en el caso de Panamá, el Plan Estratégico de

Gobierno (PEG) y el Plan Estratégico Nacional con Visión de Estado (PEN), y los programas derivados del mismo. En particular, los objetivos específicos de la GpR se pueden identificar en:

1. Ofrecer a los responsables de la administración pública la información y el conocimiento que les permita controlar y optimizar el proceso de creación de valor público, a fin de alcanzar el mejor resultado posible respecto a lo que se espera de la acción del gobierno;
2. Contribuir a mejorar la capacidad de las autoridades y de los organismos públicos, para que de forma documentada y amplia puedan rendir cuentas y así permitir que la ciudadanía y las instancias de control correspondientes puedan evaluar los resultados de su gestión; y,
3. Apoyar la modernización de la gestión pública y la evaluación de su desempeño, con la correspondiente administración de incentivos.

La GpR está conformada por cinco pilares, que representan las áreas de acción, que de forma iterativa permiten una maximización de los resultados del enfoque. Estos pilares son:

**Gráfico 1.1. Pilares de la Gestión para Resultados del Desarrollo**



Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

El avance de las organizaciones hacia la implementación de un enfoque a resultados en cada uno de estos pilares, representará una contribución significativa de corto, pero sobre todo de mediano y largo plazo en la calidad del gasto público y en el logro de objetivo de largo plazo como lo son los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS).

La GpR centra sus esfuerzos en dirigir todos los recursos humanos, financieros, tecnológicos y naturales, sean estos internos o externos, hacia la consecución de resultados de desarrollo esperados. El foco de atención pasa, de los insumos, hacia los resultados medibles en todas las fases del proceso de desarrollo de la intervención. Además, la GpR promueve la transparencia, responsabilización y socialización de la información que faciliten la toma de decisiones a lo largo de toda la arquitectura estatal (estratégica, programática, operativa) (CoP-MfDR, 2009). Los Principios que rigen el enfoque de GpR son:

Gráfico 1.2. Principios del enfoque de Gestión para Resultados



Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

La introducción gradual del enfoque de GpR en los modelos de gestión pública de los gobiernos, ha ayudado a muchas entidades del sector a adoptar un enfoque más sistemático sobre todos los aspectos de la gestión pública y favorecer el desarrollo conjunto tanto de la planificación, presupuestación, gestión financiera, auditoría, adquisiciones, así como la definición de un sistema de Monitoreo y Evaluación (M&E) que permita la toma de decisiones informada para alcanzar las metas de corto, mediano y largo plazo definidas.

### Presupuesto basado en Resultados (PbR):

El PbR es uno de los cinco pilares del enfoque de Gestión para Resultados (GpR) que concentra los esfuerzos por alcanzar los resultados definidos por una intervención, programa, institución, sector o país y cómo estos resultados inciden sobre el grupo meta y la sociedad, para transformar su situación inicial en una situación deseada.

En las etapas intermedias de implementación del enfoque de GpR, el pilar de Presupuesto basado en Resultados o Presupuesto basado en Resultados (PbR) es de fundamental relevancia pues impulsa a los gobiernos e instituciones a profundizar las articulaciones de la planificación y el M&E a través de la vinculación del presupuesto a estos objetivos definidos. Según García López & García Moreno (2010) la presupuestación por resultados es el “proceso presupuestal (programación, aprobación, ejecución y rendición de cuentas) que incorpora el análisis de los resultados producidos por las acciones del sector público y cuya previsión de gastos se clasifica de acuerdo a los programas establecidos en el plan estratégico de mediano plazo. El análisis de los resultados se basa en indicadores de desempeño y en evaluaciones”. De acuerdo con la OCDE-CAD (2008) el Presupuesto basado en Resultados “es una práctica de la ejecución presupuestaria, que implica usar la información de desempeño en el proceso presupuestario para garantizar el uso eficiente de los recursos”.

Al respecto, el Banco Mundial (1998) resalta que la pregunta retórica que desencadena el enfoque de PbR está asociada a ¿qué han logrado los actores con los recursos asignados?, en lugar de enfocarse a la trillada interrogante de ¿cuánto dinero han gastado? en cualquier área. Esto significa que la asignación de recursos públicos en atención a los objetivos sectoriales y de política social, debe ser más eficiente, efectiva, y debe

estar en capacidad de demostrar resultados y su contribución para que los programas públicos cumplan con sus objetivos, por lo que se requiere un robusto sistema de evaluación del desempeño. Además, la aproximación al enfoque de PbR, favorece el escenario para un proceso de rendición de cuentas, transparencia y participación ciudadana fortalecido.

Los fundamentos para la implementación del Presupuesto basado en Resultados pueden resumirse como sigue:

**Gráfico 1.3. Fundamentos del Presupuesto basado en Resultados**



Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

El enfoque de PbR se articula a la Planificación Estratégica, a través de una comprensión del aparato del Estado con niveles de organización y planificación que pasan de un enfoque estratégico (vinculado con un horizonte de largo y mediano plazo), hacia un enfoque programático a nivel institucional o sectorial (vinculado también en el mediano plazo), hasta llegar a un nivel operativo de corto plazo en donde coinciden instrumentos de planificación como los Planes Operativos Anuales (POA) y el Presupuesto Anual.

La existencia de una planificación estratégica a los distintos niveles del Estado, es una condición sine qua non el éxito de la implementación del PbR no puede estar garantizado.

### Cadena de Resultados o Cadena de Valor Público:

El enfoque de GpR se centra en una fuerte noción de causalidad, que, desde su parte operativa, al interior de las instituciones, presupone que ciertos insumos y actividades conducen, de manera lógica, a determinados resultados y que estos resultados (intermedios) tienen una articulación armónica a objetivos programáticos, estratégicos y de mediano y largo plazo que permiten ir, a través del tiempo y de forma sostenible, alcanzando resultados finales y observando impactos sobre la ciudadanía.

Esta articulación, es conocida como Cadena de Resultados o Cadena de Valor Público, que se define como la secuencia causal de una intervención que estipula la cadena necesaria para el logro de los objetivos deseados. La relevancia de estos resultados que observa una Cadena de Resultado o Valor Público sigue un orden creciente: los resultados más básicos (los “productos” u outputs) que surgen de las acciones concretas de una intervención dentro de las instituciones, contribuyen al logro de resultados más complejos (“efectos” o resultados) que están relacionados a la apropiación del grupo meta de los productos (a nivel de sectores) y, finalmente, en el mediano o largo plazo, llevan a la obtención de “impacto” (a nivel nacional),

que es el resultado de mayor alcance y el resultado de los efectos de la intervención de forma sostenible que permean a la sociedad.

**Gráfico 1.4. Cadena de Resultados o Valor Público**



Fuente: Adaptado de Porter (1985)

La atención al logro de resultados debe estar, por tanto, en todas las fases del proceso de gestión, desde la planificación al seguimiento y a la evaluación, pues afecta a todos los niveles en los que cada proceso se desarrolla (OCDE-CAD, 2008).

## Teoría del Cambio

La Teoría del Cambio (TOC) explica el proceso de cambio definiendo las relaciones causa-efecto de las intervenciones públicas y entendiendo las hipótesis subyacentes en términos de resultados a corto, mediano y largo plazo. A través de la TOC, la institución que gestiona la intervención pública elabora un mapa para rastrear los “vínculos” relacionados con el “cambio” o “transformación” de insumos a través de actividades institucionales para producir productos (entrega de bienes y servicios); que a su vez producirá resultados inmediatos en términos de cambios en las actitudes, el comportamiento y las condiciones de los grupos destinatarios; y finalmente alcanzar un impacto a largo plazo. La TOC también conecta el nivel operativo bajo el control de la institución (lado de la oferta) y el nivel estratégico (el cambio generado después de la prestación del servicio, del lado de la demanda) a través de la cadena de resultados, es decir, la secuencia causal de una intervención que estipula la cadena necesaria para el logro de los objetivos deseados.

De acuerdo a Moore (1995) el valor público tiene el objetivo de “desarrollar una estructura de razonamiento práctico que suponga una guía para el gestor público”.

## Metodología del Marco Lógico

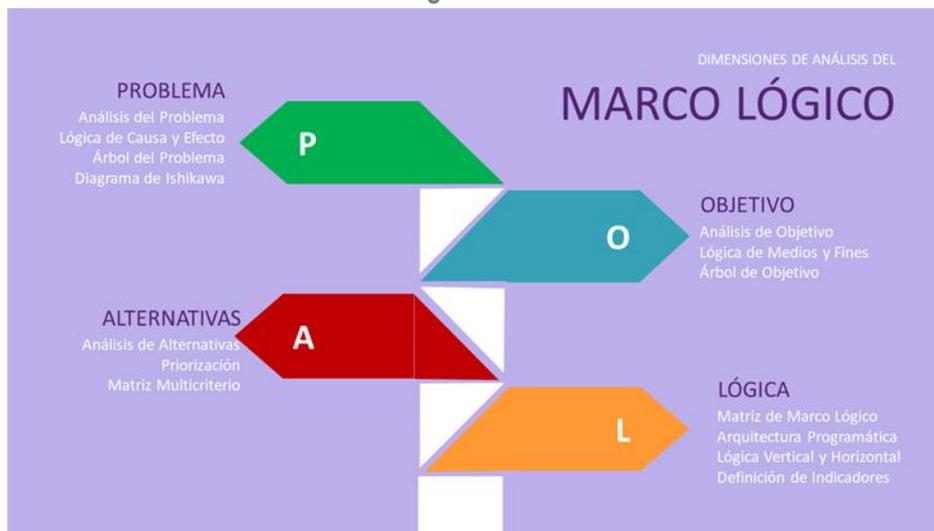
La Metodología del Marco Lógico (Rosenberg & Posner, 1979) es un enfoque y una herramienta para ayudar a conceptualizar la orientación de un programa o proyecto y facilitar el análisis de sus premisas desarrollado por USAID. Desde sus inicios, el enfoque de desarrollo del Marco Lógico, ha ganado adeptos como la GIZ, UNDP, hasta su instrumentación como parte del enfoque que favorece la GpR.

La metodología del Marco Lógico es extremadamente valiosa para las etapas de formulación, ejecución y Monitoreo & Evaluación (M&E) de programas y proyectos. A través de ella, se cumplen los propósitos de

integrar y darle coherencia a todos los niveles de decisión, incorporando a los involucrados claves en el proceso de formulación, diseño, programación y ejecución de los programas y proyectos y de monitorear y evaluar si los resultados de este proceso se acoplen a una jerarquía de objetivos estratégicos a nivel institucional, sectorial, territorial y de desarrollo nacional.

La lógica detrás del enfoque comprende cuatro dimensiones de análisis, que son:

**Gráfico 1.5. Dimensiones de análisis del Marco Lógico**



Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

El Marco Lógico, resulta en una matriz de 4 x 4 que en su primera columna define los objetivos a distintos niveles (estratégicos, programáticos, operativo) y los articula en una lógica vertical. En su segunda columna identifica los indicadores vinculados a estos objetivos y que van a servir para instrumentar el Monitoreo y Evaluación del progreso de estos objetivos. Los medios de verificación, en la tercera columna que identifican de forma inequívoca las fuentes a partir de las cuales se concebían los indicadores. Y los supuestos y riesgos asociados, en la cuarta columna, en la que se descargan los supuestos sobre los cuales se han definido el logro de los objetivos.

## Indicadores y Metas de Desempeño

La gestión de las políticas públicas involucra no solo un actuar acucioso, sino también un trabajo exhaustivo y transparente para la observación de la ciudadanía, quienes son en primera instancia los financiadores de las iniciativas y en última, los objetivos últimos de las intervenciones. Esta demanda de transparencia y rendición de cuentas, que se hacen más imprescindibles luego de la Declaración de París (2005) obliga a los gobiernos y organismos, a encontrar mecanismos que garanticen un seguimiento plausible y comprensible tanto para los gestores de proyectos, como para los veedores de los procesos. Algunas metodologías facilitan una estructura para aplicar a estos procesos de construcción de objetivos indicadores y metas, como lo es la metodología del Marco Lógico y la Teoría del Cambio.

Según Schiavo-Campo (1999), todo indicador debe cumplir con atributos que favorezcan su comprensión para el seguimiento y evaluación, estos atributos pueden ser resumidos por el acrónimo CREAM:

Gráfico 1.6. Atributos CREAM para los indicadores de desempeño



Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

Esta verificación de los atributos de los indicadores, permitirá una mejor selección de indicadores para el seguimiento de programas y proyectos, y facilitará el proceso de construcción de Fichas de Indicador.

En la misma línea, Peter Drucker (1955) y George T. Doran (1991) hacen mención de una metodología llamada por su acrónimo SMART diseñada para apoyar a organizaciones e individuos para facilitar la identificación de atributos, particularmente en términos de los objetivos conducentes al logro de las metas de forma efectiva y clara:

Gráfico 1.7. Atributos SMART para las metas de desempeño



Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

Aunque los atributos SMART también son utilizados para la construcción de indicadores, su enfoque está más orientado a objetivos y metas. Estos atributos deseables no deben ser garantizados por completo, pero deben tratar de expresarse con claridad para facilitar el seguimiento y la evaluación.

Existen otras metodologías para la construcción de indicadores y metas, como la SPICED, o la incluida en el enfoque MEAL (Monitoring, Evaluation, Accountability and Learning).

---

## Marco de Medición del Desempeño

En el proceso de planificación, formulación y programación del PbR, las instituciones deben contar (o elaborar) con un Marco de Medición del Desempeño (MMD) para facilitar la vinculación de cómo el desempeño de las acciones públicas serán medidas a distintos niveles de planificación: nivel estratégico (PEG), programático (PEI) y operativo (POA); y asegurarse de que existe consistencia entre niveles de los objetivos, indicadores y metas establecidos.

El MMD es una herramienta de gestión que resulta de la consolidación de la información de los programas institucionales y/o sectoriales, a partir del diseño y el plan (objetivos y metas) de los mismos, lo cual pueden ser plasmados con un enfoque de Marco Lógico. Está dirigida a proveer a los tomadores de decisión y gerentes medidas claras sobre el desempeño esperado, además sienta las bases para el Monitoreo y Evaluación (M&E) y facilita un proceso de rendición de cuentas basado en resultados.

Dentro del proceso de implementación de PbR, el MMD permitirá una articulación plan-presupuesto más ordenada y apoyará la conformación de una estructura de programas presupuestarios mejor orientada.

## 1.2. Marco Conceptual de Presupuesto basado en Resultados

El Presupuesto General del Estado, es un instrumento de política pública que materializa la planificación operativa anual de las instituciones y orienta la realización de los objetivos estratégicos de mediano plazo, vinculando las políticas públicas con los objetivos del Estado y sus posibilidades de realización. A través de él, el Estado define el nivel y composición de la producción e inversión pública, la demanda de recursos reales que requiere de la economía, las formas y magnitudes del financiamiento de sus actividades y los efectos que a través del binomio ingreso - gasto pretende alcanzar en las macro - variables del sistema económico.

El Presupuesto basado en Resultados, es uno de varios métodos de planificar, formular, ejecutar y evaluar el presupuesto nacional, que centra su atención en orientar las distintas fases del ciclo presupuestario hacia el logro de resultados a distintos niveles, y con ello mejorar la asignación de recursos y tener una gestión del gasto más eficiente y sostenible.

Los requisitos fundamentales para implementar el enfoque de Presupuesto basado en Resultados, Arenas & Berner (2010), pueden resumirse en:

1. Debe existir información respecto de objetivos y resultados de desempeño de las instituciones públicas y sus programas. Esta información debe estar disponible para los tomadores de decisión, para facilitar la formulación presupuestaria y para propiciar la rendición de cuentas y la transparencia. Para ello se requiere de la implementación de un sistema de seguimiento y evaluación, capaz de generar información respecto de dichos resultados en forma permanente y sistemática.

2. Un proceso de formulación del presupuesto que facilite el uso de información de desempeño generada por el sistema de seguimiento y evaluación, mencionado como primer requisito. Para esto deben existir mecanismos de fortalecimiento de capacidades en el enfoque presupuestario, instancias e instrumentos de coordinación y un sistema para la formulación, ejecución y seguimiento presupuestaria adaptado.
3. Mecanismos que incentiven a las instituciones y sus gerentes a orientar su gestión a la consecución de ciertos resultados. Entre los distintos tipos de incentivos pueden mencionarse el reconocimiento, traspaso de responsabilidades, retribuciones económicas y difusión de los resultados.
4. Cierta nivel de flexibilidad presupuestaria que permita a los gerentes gestionar eficientemente sus presupuestos a través de medidas como agregar los gastos operacionales en los presupuestos institucionales o extender el horizonte de programación financiera a más de un año, entre otros.

## Métodos de Presupuestación

El enfoque de Presupuesto basado en Resultados, no es el único método de presupuestación que se utiliza actualmente en el sector público internacional. No existe un enfoque de presupuestación que solo entregue beneficios al proceso presupuestario, por lo que es importante conocer algunos de los métodos de presupuestación más empleados y más novedosos, apreciando sus ventajas y desventajas:

1. **Presupuesto Incrementalista (o tradicional):** método de presupuestación de corto plazo (generalmente anual) donde los gastos se agrupan por partidas presupuestarias y los ajustes a las asignaciones presupuestarias actuales son incrementales (o marginales). Frecuentemente, el presupuesto es una copia del presupuesto del año anterior, ajustado gradualmente para reflejar el aumento de los salarios y los precios de los bienes y servicios, o para reconocer requisitos legislativos, recursos adicionales, servicio en desarrollos, etc. Una característica del enfoque es que la preparación del presupuesto es un proceso de negociación y compromiso, como indica CIPFA (2009) *“por lo tanto, la presupuestación incremental se basa más en una visión desde las perspectivas de los tomadores de decisiones, que en un enfoque racional de presupuestación”*, por lo tanto, este tipo de métodos de presupuestación requieren cierto grado de estabilidad y representatividad en el Estado, a fin de que los acuerdos alcanzados sean válidos y sostenibles.  
**Ventajas** de este método: i) el presupuesto es estable y los cambios graduales; ii) el sistema es relativamente fácil de manejar y de entender; iii) la coordinación entre los presupuestos de las distintas instituciones es más fácil; iv) el impacto del cambio se puede ver de forma rápida.  
**Desventajas:** i) propone una mirada desde el pasado y no de cara al futuro; ii) no permite un enfoque de desempeño; iii) no ayuda a los gerentes a identificar “holguras” presupuestaria; iv) fomenta la ineficiencia sistémica; v) es reactivo más que proactivo; vi) no ofrece incentivos para la eficiencia del gasto público; etc.
2. **Presupuesto Base Cero:** el método de presupuestación con base cero, a diferencia del enfoque incremental, parte de la base de que ninguna línea presupuestaria debe trasladarse de un período al siguiente solo basado en lo que ocurrió en el periodo previo; por el contrario, todo lo que se incluye en el presupuesto incluido en el presupuesto debe ser revisado y justificado. CIPFA (2006) indica que el presupuesto con base cero en su forma más pura *“implica la preparación de presupuestos operativos en el supuesto de que la organización está comenzando desde cero en el nuevo período”*

*de planificación, tal como ocurre en la vida de las organizaciones, en las que existen una serie de contratos de plazo fijo". El enfoque se basa en la participación de todos los gerentes ejecutivos, y requiere, además, que los objetivos de la organización estén claramente establecidos, como con cualquier proceso presupuestario, pero también considera y evalúa diferentes formas de lograr esos objetivos antes de que se asigne el presupuesto. El proceso de formulación de este presupuesto requiere la especificación de niveles mínimos de prestación de servicios, el nivel actual y un nivel "incremental", ya sea entre el mínimo y el actual o una mejora sobre el nivel actual, es decir, propone escenarios presupuestarios. A continuación, se pueden evaluar las opciones de ejecución en cada nivel y presentar una justificación junto con la solicitud de recursos. El análisis también debe extenderse a considerar los beneficios de la actividad, cursos de acción alternativos, cómo medir el desempeño y las consecuencias de no realizar la actividad, para finalmente clasificar las actividades en orden de prioridad y concentrar los recursos en las actividades prioritarias. Ventajas: i) permite cuestionar la posición anterior y desafiar el status quo; ii) enfoca el presupuesto hacia objetivos y resultados; iii) involucra activamente a los gerentes operativos en lugar de entregarles un presupuesto; iv) puede adaptarse a los cambios de circunstancias y prioridades; v) puede conducir a una mejor asignación de recursos. Desventajas: i) su elaboración consume mucho tiempo; ii) necesita de habilidades y capacidades especiales para su formulación; iii) algunas actividades pueden ser difíciles de medir y, por tanto, de justificar; iv) puede ser difícil de calcular el costo y estimar requerimientos de recursos.*

3. **Presupuesto por Desempeño Informado (Performance Informed Budgeting):** PIB es un nuevo enfoque presupuestario que utiliza información sobre el desempeño en los documentos de asignaciones para vincular el financiamiento a los resultados y proporcionar un marco para una asignación y gestión de recursos más informada. El presupuesto que resulta de implementar esta metodología es un documento más comprensible y accesible para los ciudadanos. El enfoque del método hacia desempeño, muestra los productos y resultados alineados con sus recursos planificados, fortaleciendo el vínculo entre los recursos que se gastarán y los resultados que se lograrán. Esto garantiza además que los productos finales de todos los organismos se planifiquen estratégicamente de acuerdo con las metas, los objetivos y los programas prioritarios del Gobierno. Ventajas: i) facilita una mejor estimación de los costos; ii) permite encontrar con facilidad áreas de mejora en las instituciones públicas; iv) permite cortar gastos innecesarios. Desventajas: i) su orientación a desempeño dificulta identificar a qué departamento se dirigen los recursos y cómo evaluarlo; ii) es fácil de manipular, pues puede contener enfoques subjetivos para su determinación; iii) requiere habilidades especiales para su formulación; iv) puede enmascarar necesidades presupuestarias difíciles de asignar a una actividad inequívoca.
4. **Otros métodos de presupuestación:** presupuesto participativo, presupuesto basado en prioridades, etc.

## Modelos de Presupuesto basados en Desempeño

Dentro del esfuerzo por una gestión pública moderna, los países se han aproximado a la presentación del presupuesto con un enfoque de desempeño desde distintas perspectivas.

La selección del modelo de PbR que será implementado es una decisión compleja que va a estar determinada en gran medida, por el grado de madurez de las instituciones y el sector público, así como por la existencia y credibilidad de los requerimientos mínimos definidos por Arenas & Berner (2010).

De la comunidad de prácticas internacionales, la OCDE (2008) define tres (3) modelos de presupuestación generales con un enfoque a desempeño que han sido ampliamente adoptados por los países OCDE y que sirven de base para comprender los modelos de PbR. Estos modelos observan dos aspectos: i) vínculo con los tomadores de decisión; y ii) el grado de institucionalización:

1. **Presupuesto por desempeño Presentacional (i. ad-hoc, ii. libre):** la información del desempeño es presentada como información de fondo para rendición de cuentas y diálogo con el congreso y la sociedad civil; pero no está destinada a jugar un rol en la toma de decisiones. Su definición es ad-hoc y puede ser presentado para la negociación del presupuesto, pero no hay expectativas de consideraciones formales entre los indicadores y la asignación de recursos.
2. **Presupuesto con información de desempeño (i. institucionalizado, ii. libre):** requiere la consideración del desempeño de las metas y del desempeño pasado durante la preparación del presupuesto, pero no es el único factor, ni el más predominante en la formulación del presupuesto, pues esta información no determina el monto de la asignación de los recursos y no tiene un peso predefinido en las decisiones.
3. **Presupuesto por desempeño directo (i. institucionalizado, ii. ajustado):** la medición del desempeño lidera la toma de decisiones en forma directa. Las decisiones futuras sobre la asignación de recursos son conducidas principalmente por la medición del desempeño pasado logrado y por el desempeño futuro deseado

Sin embargo, OCDE (2008) advierte, que aun cuando algunos países han adoptado modelos similares, el enfoque de implementación utilizado para ejecutar los procesos al interior de los mismos han sido adaptados de formas diversas para adecuarse las restricciones nacionales, sus capacidades, sus prioridades y su cultura. Por lo tanto, la adopción de uno u otro modelo, es solo el primer paso de un camino de implementación de PbR que cada país termina ejecutando a partir de su naturaleza y realidad.

Por otro lado, para que la iniciativa de implementación del PbR sea efectiva OCDE (2008) indica que “*estas estrategias deben incluir un enfoque general (top-down, bottom-up o una combinación de ambos); además de un proceso de introducción y gestión de reformas y la creación y mejora de capacidades institucionales*”. Países como Canadá y Dinamarca han adoptado un enfoque de implementación tipo Top-Down y Bottom-Up, pero otros como Corea y Austria se inclinaron por un enfoque tipo Big-Bang; en América Latina en general, los países se han aproximado a la implementación con un enfoque Top-Down / Bottom-Up:

- **Enfoque Top-Down (descendiente):** el Ministerio de Hacienda o el rector de la política presupuestaria, juega el papel principal del proceso de implementación del PbR. Determina a nivel agregado el MGMP, los techos presupuestarios, define las prioridades que serán atendidas a través del presupuesto y define la articulación con los objetivos nacionales. Instruye a las agencias sobre como incorporar estas prioridades presupuestarias en sus presupuestos. El enfoque Top-Down, puede conllevar a un proceso de implementación de las reformas muy centralizado y con gran complejidad para su adopción por parte de las agencias, lo que puede afectar el enfoque hacia resultados esperado.
- **Enfoque Bottom-Up (ascendente):** la implementación del PbR nace desde las agencias (instituciones públicas), quienes definen sus prioridades de gasto y la vinculación del presupuesto

con los instrumentos de planificación, para luego ser presentadas y sustentadas ante el rector del presupuesto. Este enfoque puede causar la formulación de demasiadas iniciativas individuales que pierden el sentido de sistema que debe tener el PbR en su conjunto y conllevar a un proceso de orientación a resultados complejo y con pocas posibilidades de mejorar la eficiencia del gasto público.

- **Enfoque Big-Bang:** es un enfoque de implementación radical y acelerado que busca un proceso de ejecución veloz y con ello minimizar la resistencia al cambio. Para su implementación requiere un alto nivel de compromiso y cohesión por parte de las instituciones del Estado, así como un marco legal bien definido y presupuesto.

Es recomendable, para la implementación del PbR concebir un enfoque combinado Top-Down / Bottom-Up que mediante mecanismos coordinados de arbitraje (entre el ente Rector y las Agencias) lleguen a un consenso respecto a las prioridades de gasto para alcanzar objetivos de corto y mediano plazo relevantes para la entidad, el sector y el país.

## Clasificación Programática

En los modelos presupuestarios tradicionales, son relevantes tres (3) tipos de clasificadores presupuestarios (Jacobs, D. et al., 2009):

1. **Clasificación Administrativa o Institucional:** identifica la entidad que es responsable de la administración de los fondos públicos. Esta clasificación busca facilitar la administración presupuestaria, el control de la ejecución y la generación de estadísticas.
2. **Clasificación Económica:** identifica el tipo de gasto incurrido, sea gastos operativos como salarios, bienes y servicios, transferencias y pagos de intereses o gastos de capital.
3. **Funcional:** La clasificación funcional categoriza los gastos de acuerdo a sus propósitos u objetivos.

El enfoque de PbR involucra la conformación de una clasificación presupuestaria adicional, a la existente en los Manuales de Clasificación Presupuestaria tradicionales:

4. **Clasificación Programática:** esta clasificación tiene como objetivo identificar y clarificar las metas y objetivos del gasto del gobierno, vincularlo con el presupuesto, y facilitar el seguimiento del desempeño operativo de las instituciones a través de indicadores de desempeño, el cual relaciona los insumos, productos, resultados de un programa particular. Este clasificador tiene la ventaja la ventaja de motivar a los gerentes de cada institución para definir claramente sus objetivos y considerar que resultados pueden y deben ser alcanzados

El Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Gasto Público<sup>1</sup>, Versión Actualizada 2018 de la República de Panamá, reconoce la clasificación Programática y la define:

**Clasificación por Programa:** el objetivo perseguido por esta clasificación de los gastos es relacionarlos con los resultados que se esperan alcanzar, expresados estos últimos en unidades físicas de acuerdo con la técnica de presupuesto por programas y actividades, que requiere una ordenación que vincule lo que se hace con los recursos que se le asignan. *MEF (2018)*

<sup>1</sup> Resolución No.MEF-RES-2018-819 de 29 de marzo de 2018. Gaceta Oficial No.28500-A de 9 de abril de 2018.

### 1.3. Ciclo General del Presupuesto basado en Resultados

Con el objetivo de A fin de atender el mandato de los ciudadanos de una mejor asignación de los recursos públicos y una gestión más transparente y responsable, la administración pública necesita enfocar su gestión hacia la mejora de la eficiencia y eficacia. El presupuesto público es la principal herramienta para responder al desarrollo económico, los objetivos sociales, prioridades de un país con un gasto público a disposición de los gobernantes, en un contexto de escasos recursos (OCDE, 2001). La Gestión del Gasto Público es la clave para planificar y ejecutar este mandato. En este sentido, la Gestión del Gasto Público trabaja a tres (3) niveles de resultados<sup>2</sup>:

Gráfico 1.8. Niveles de resultados de la Gestión del Gasto Público



Fuente: Donado, G (2021)

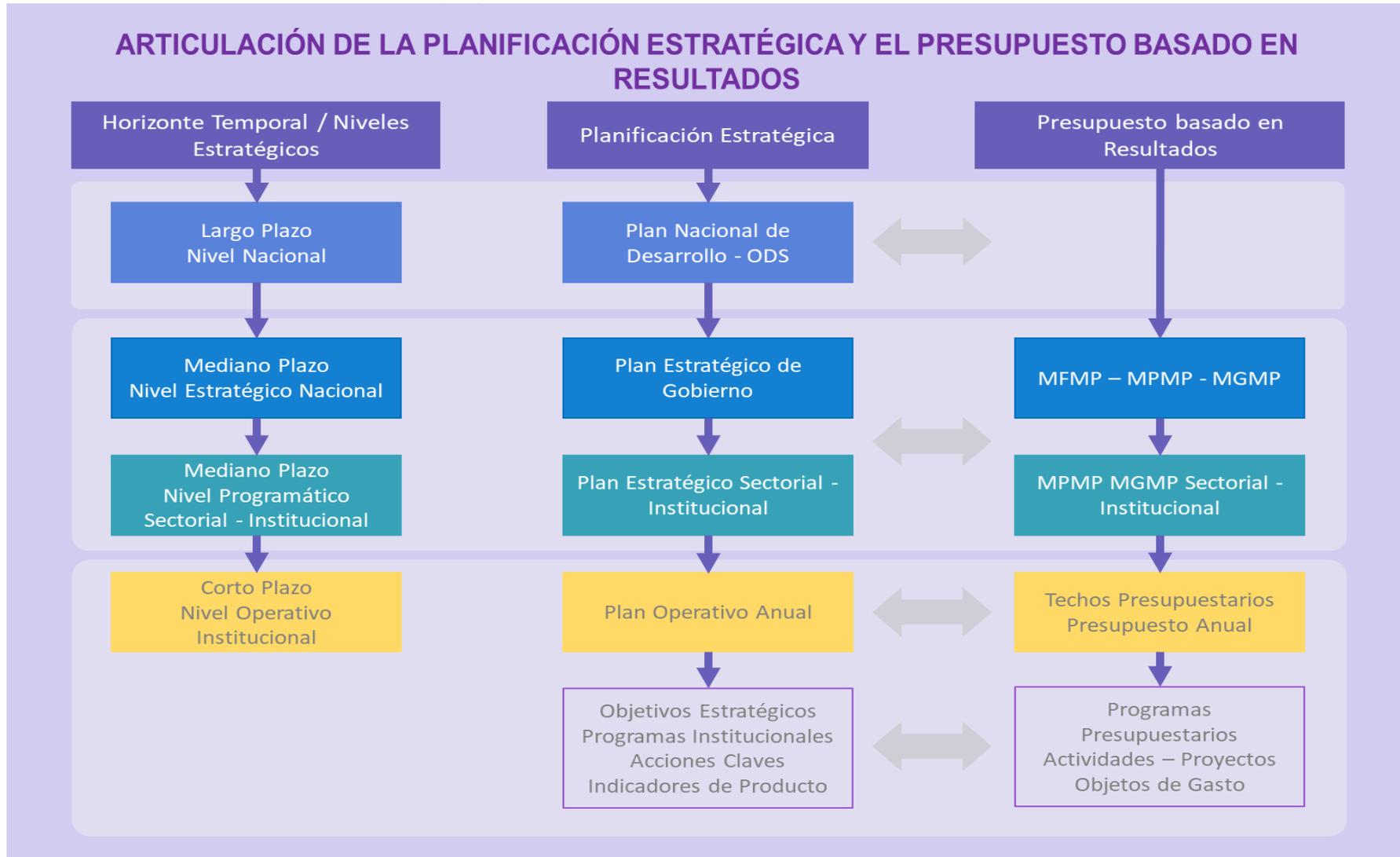
Estos tres niveles de resultados representan un desafío para la práctica de presupuestación pues amplía el enfoque tradicional de formulación y ejecución del presupuesto. El proceso de presupuestación no puede ser visto nunca más como un ejercicio anual, sino dentro de una perspectiva de mediano plazo, orientado a resultados con una determinación de las asignaciones presupuestarias futuras en función del desempeño pasado y de las metas de resultado futuras deseadas. Esto tendrá implicaciones en términos de reglas y responsabilidades de varios actores y del sistema de incentivos relacionado.

En este contexto, la Gestión para Resultados (GpR) aplicada al sector público es un enfoque ideal que coadyuva al proceso de gestionar con eficiencia y mediante una visión de mediano plazo. Dentro de la definición de los cinco pilares en que se organiza la GpR, el pilar de Presupuesto basado en Resultados, hace referencia a la práctica de la ejecución presupuestaria, que implica usar la información de desempeño en el proceso presupuestario para garantizar el uso eficiente de los recursos; este vincula la asignación de recursos con resultados medibles (OCDE-CAD, 2008). Esto ha sido parte de un proceso de reformas en un número plural de países, incluyendo países de la OCDE<sup>3</sup>. La experiencia ha demostrado que el PbR no es fácil de implementar y que no hay un único método para hacerlo. El proceso de implementación debe ser diseñado a la medida de su marco legal, su cultura institucional, las capacidades del sector público, y las prioridades del gobierno, respaldado por una serie de principios estándar, objetivos y metodologías, tal como fueron definidos previamente.

<sup>2</sup> Pradham y Campos (1996); Banco Mundial (1998); Schick (1998; 2002)

<sup>3</sup> Los países de la OCDE se han embarcado en el PbR por distintas razones como la crisis financiera, la creciente presión por reducir el gasto público o por cambios en las políticas de administración.

Gráfico 1.9. Articulación de la Planificación Estratégica y el Presupuesto basado en Resultados



Fuente: Donado, G (2021)

La vinculación del Pilar de Planificación Estratégica y el de Presupuesto basado en Resultados del enfoque de GpR, es contenido dentro de un enfoque temporal de Largo, Mediano y Corto Plazo, buscando garantizar que la definición y vinculación de objetivos a distintos niveles estratégicos (nacionales, sectoriales, institucionales) no pierdan la mirada plurianual que es, finalmente, quien garantiza que los resultados e impactos deseados puedan ser planeados, financiados y seguidos.

El PbR, visto desde la formulación presupuestaria, entra en un nivel programático y operativo a través del PGE y el MPMP y se vincula a la planificación (y al Pilar de M&E también) a través de los POA y PEI, partiendo del supuesto de que estos planes, son un reflejo de las políticas y prioridades de Estado definidas a través del PEG y el PEN. Además, el paso hacia la implementación del PbR tiene que ocurrir bajo la premisa de que las instituciones públicas comprenden la importancia de formular un Marco de Medición del Desempeño (MMD), u otro instrumento equivalente, articulado y que respeta la lógica vertical y horizontal del proceso, que ofrece información sobre cómo el desempeño será medido a los tres (3) niveles: estratégico, programático y operativo.

Dentro del proceso de implementación de PbR, el Monitoreo y Evaluación (M&E) se constituye también en un elemento fundamental para garantizar el logro de los objetivos definidos y, por consiguiente, el uso eficiente de los recursos asignados. Para los tres (3) distintos niveles de toma de decisión, el monitoreo debe ser realizado sobre los indicadores de resultado e impacto, a nivel estratégico nacional; sobre los indicadores de resultado, a nivel estratégico institucional y sectorial; y sobre los indicadores de producto a nivel de programas presupuestarios. Desde las instituciones, el seguimiento de indicadores de gestión del POA y el presupuesto anual aprobado, debe seguir a través de indicadores de producto intermedio y de actividad. Dentro de este monitoreo se harán consideraciones sobre la asignación y uso de los recursos para los niveles de logro alcanzados.

En términos de la evaluación, típicamente debe haber una evaluación de la implementación de los planes institucionales, así como al interior de los programas y proyectos durante momentos clave del ciclo de gestión (ex ante, durante y ex post) y en ellos una evaluación de la calidad del gasto.

Los reportes de la ejecución presupuestaria deben proporcionar retroalimentación a los tomadores de decisión, apoyan el cumplimiento de la rendición de cuentas, e informan sobre la siguiente fase de planificación y presupuestación al equipo que dirige el proceso de PbR y GpR.

El seguimiento de la ejecución presupuestaria y la evaluación proveen, además, información para: i) cruzar enfoques, apoyar el rigor metodológico y validar resultados; y ii) fortalecer el involucramiento de los grupos interesados (actores, beneficiarios, etc.) más allá del suministro de información. Es así, que la etapa de seguimiento permite mejorar los procesos de gestión a partir de una base de información que permita cumplir el mandato de ilustrar a las instancias de supervisión sobre la justificación de las decisiones tomadas en términos de gasto público, gestión, cumplimiento de la meta y otros resultados obtenidos.

El tránsito desde una presupuestación tradicional hacia un PbR, ocurre a través de la elaboración de presupuestos con un horizonte plurianual, para posteriormente utilizar esta información (primer año) en la elaboración del presupuesto anual (Presupuesto General del Estado) más detallado.

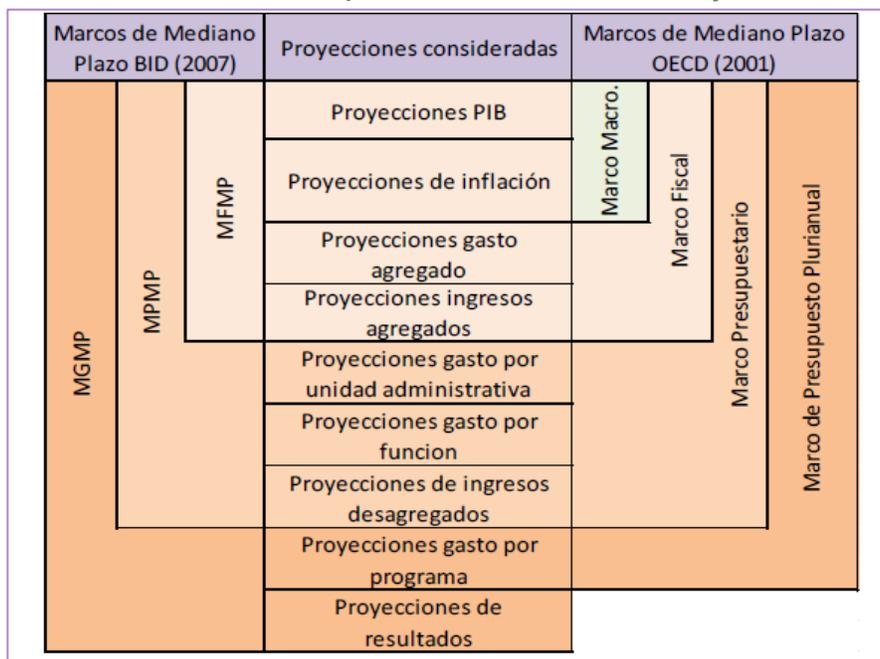
## **Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP)**

El Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP), es un instrumento del PbR que incluye las proyecciones

macroeconómicas, así como las proyecciones de ingresos y gastos, y está orientada a extender el horizonte de elaboración de la política fiscal más allá del calendario presupuestario anual (Filc, G & Scartascini C, 2012). Su preparación se fundamenta en un conjunto de herramientas técnicas y lógicas, así como un proceso organizado para mejorar la toma de decisiones en materia de proyección y programación de gasto (Schiavo-Campo & Tomassi, 1999) a través del cual las decisiones presupuestales anuales son conducidas por prioridades de política y disciplinadas por una restricción de recursos de mediano plazo para el sector (WB, 1998).

Otros países, estructuran los instrumentos plurianuales de acuerdo la definición de OCDE (Allen, R. y Tommasi, D., 2001) que hace una distinción entre los marcos de mediano plazo, de acuerdo a su nivel de desagregación o de profundidad, en relación a las proyecciones que se deben efectuar. La correlación entre ambos enfoques se explica en la siguiente figura:

**Gráfico 1.10. Estructura de los instrumentos plurianuales de acuerdo a IADB y OCDE**



Fuente: CEPAL-ILPES, Chile, 2010

Ya sean aplicados a nivel más agregado (fiscal) o más de detalle (presupuestos plurianuales o marcos de gasto ampliados), todos estos marcos constituyen sistemas de proyección y programación de los gastos e ingresos (Vega, A. 2010).

Con el MFMP se busca mejorar la eficiencia de la gestión de las finanzas públicas, a través de: i) mantener la disciplina macro fiscal (ajustando el presupuesto a la regla fiscal existente); hacer una asignación estratégica de los recursos; y iii) procurar la eficiencia operativa (con presupuestos articulados a los planes institucionales). El MFMP refleja los vínculos entre la asignación de los recursos y las metas estratégicas del país, al aplicarlo de manera correcta, se integran la política fiscal nacional (techos presupuestarios), la planificación estratégica (estrategia nacional, sectorial e institucional) y la formulación presupuestaria.

Por otra parte, el generar un MFMP implica comprometerse con la articulación de dos enfoques de presupuestación complementarios: descendente (Top-Down) y ascendente (Bottom-Up):

1. **Enfoque Top-Down:** la vinculación se realiza vinculando las grandes líneas estratégicas, las prioridades económicas y sociales del país, así como las restricciones fiscales que las estimaciones macroeconómicas imponen. Generalmente, el Ministerio de Hacienda es el órgano rector de este proceso, o es quien delega a quien lidera el proceso.
2. **Enfoque Bottom-Up:** la vinculación ocurre a través de la formulación de políticas y prioridades de los sectores e instituciones, elaborando los Marcos de Gasto de Mediano Plazo Sectoriales (MGMPs) y la construcción de indicadores, tanto de resultados como de impacto. Los ministerios sectoriales y las instituciones, son los encargados de ejecutar el enfoque Bottom-Up.

## Fases genéricas para formulación de un PbR a nivel Central

Para avanzar hacia la programación plurianual, es necesario contar con un MFMP y los MGMPs bien desarrollados. El MFMP es elaborado inicialmente con el enfoque Top-Down, dirigido por el MH (o quien designe), mientras que los MGMPs son preparados con el enfoque Bottom-Up por los ministerios sectoriales. Este proceso iterativo finaliza con la negociación del presupuesto y el arbitraje de las autoridades gubernamentales.

En particular, el proceso empieza con las estimaciones macroeconómicas para calcular de forma realista el tope de gastos y comunicar los techos presupuestarios a los ministerios sectoriales e instituciones. Cuando la primera versión del MGMPs es presentada al ente rector (Ministerio de Hacienda o similar) por cada ministerio, está sujeta a un proceso de discusión, negociación y arbitraje tanto a lo interno de los programas y subprogramas, cómo entre sectores para determinar las prioridades en reuniones de trabajo. Este arbitraje es hecho sucesivamente por el Ministerio de Hacienda y puede involucrar también conversaciones a nivel del Órgano Ejecutivo (generalmente en sesiones del Consejo Gabinete o Consejo de Ministros). Seguido del arbitraje final, son definidos los techos presupuestarios de cada ministerio, programa y/o subprograma, en conjunto con sus respectivas metas de resultado para el MGMPs y con un mayor detalle para el siguiente ejercicio fiscal; luego son enviados al Ministerio de Hacienda (o similar) para finalizar el MFMP, los MGMPs y el presupuesto anual (primer año del MFMP) para su presentación al Gabinete y luego al Congreso Nacional para su aprobación.

Los pasos genéricos para la formulación de PbR Plurianual involucran tres (3) fases (formulación, discusión y aprobación) que se desarrollan en siete (7) pasos generales:

---

**Paso 1:** Elaboración del MFMP y MGMP preliminar de acuerdo con la orientación estratégica)

- Evaluación del Gasto Público y Rendición de Cuentas (presupuestos anteriores).
- Formulación, por parte del Ministerio de Hacienda o similar, de proyecciones macroeconómicas, de ingresos y gastos (basados en prioridades estratégicas, en atención a la regla fiscal y en respeto del servicio de la deuda) para elaborar MFMP.
- Elaboración, por parte del Ministerio de Hacienda o similar, de los MGMPs preliminares, atendiendo compromisos presupuestarios, prioridades y considerando el desempeño pasado del sector y/o instituciones.
- Elaboración de la circular con los lineamientos o Documento de Estrategia Presupuestaria (DEP) para la formulación del anteproyecto de presupuestos de Mediano Plazo (indicativo) y el Presupuesto Anual.

**Paso 2:** Elaboración del MMD, MGMPs y programas presupuestarios anuales

- El Ministerio de Hacienda o similar comparte con cada sector y/o institución el techo presupuestario y el análisis sectorial preliminar hecho. Las instituciones y sectores definen la vinculación al MMD y proponen los programas presupuestarios anuales con las que avanzarán en las metas.

**Paso 3:** Reuniones de Revisión entre el Ministerio de Hacienda o similar, y las instituciones y/o sectores.

- Las instituciones y/o sectores realizan reuniones internas para definir metas y prioridades para el siguiente horizonte presupuestario plurianual en atención a los lineamientos definidos.
- El MGMPs y su anteproyecto de presupuesto anual de cada entidad/sector es presentada ante el Ministerio de Hacienda o similar.
- El Ministerio de Hacienda presenta un resumen ejecutivo de las presentaciones sectoriales/ institucionales y sus

recomendaciones.

**Paso 4:** Consulta al comité presupuestario del poder legislativo y arbitraje por el poder ejecutivo

- Proceso de sustentación y arbitraje por parte de las distintas instituciones y/o sectores ante las instancias legislativas, de los MPMP acordados con el Ministerio rector.
- El Ministerio de Hacienda o similar facilitará la discusión y comprensión del MGMPs propuesto y hará las modificaciones solicitadas.
- Finalmente, el anteproyecto entra en fase de revisión final del poder legislativo, tanto del MGMP como del PGE para la vigencia siguiente.

**Paso 5:** Finalización del MGMPs y programas presupuestarios anuales

- Se finalizan los ajustes institucionales y/o sectoriales de acuerdo al proceso de arbitraje.
- El Ministerio de Hacienda o similar, envía a cada ministerio la versión final de sus techos presupuestarios, MMD, MGMP y Presupuesto Anual para revisión de metas y costos.

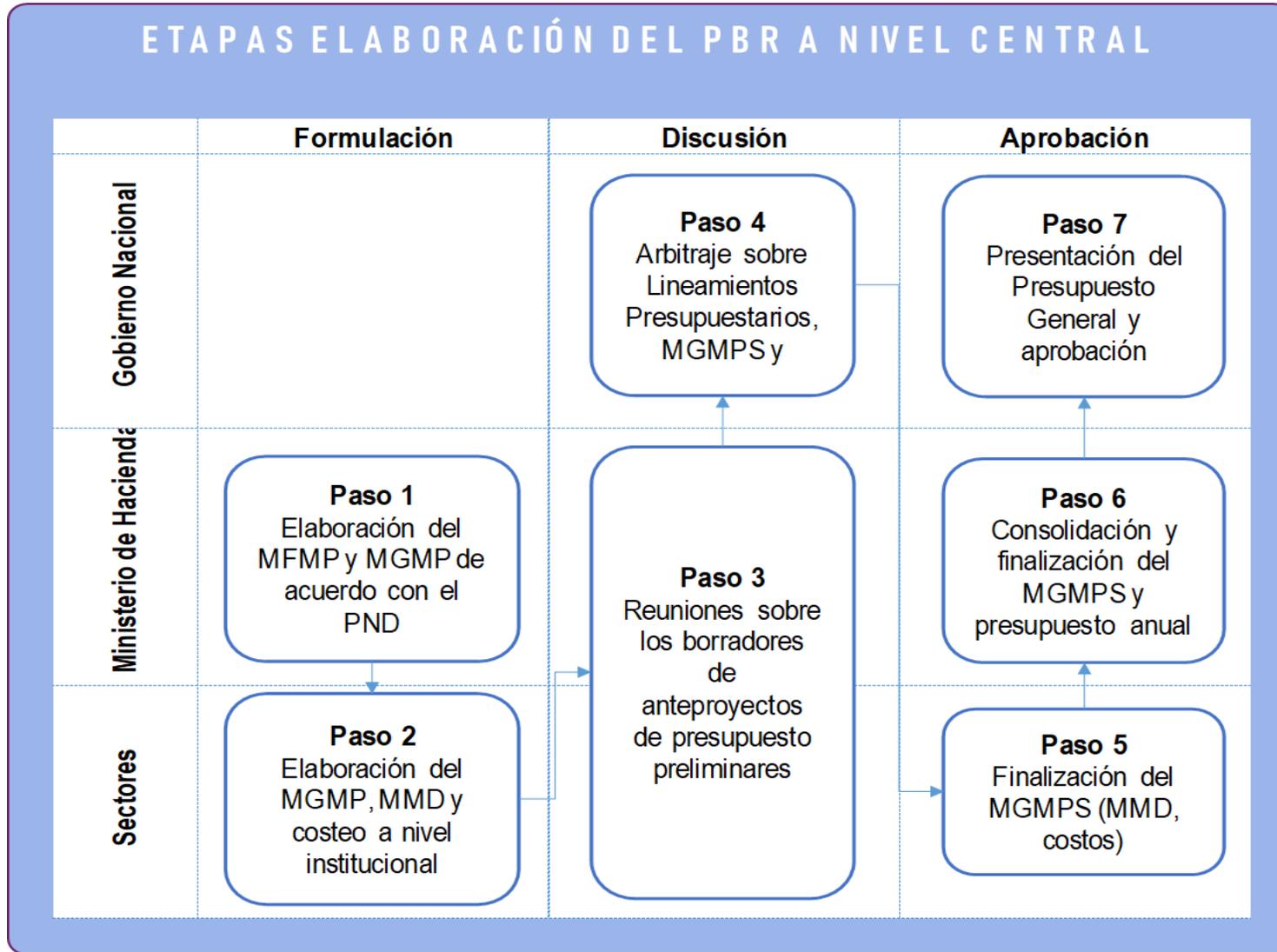
**Paso 6:** Consolidación y Finalización del MFMP y Presupuesto Anual

- El Ministerio de Hacienda o similar, consolidará todos los MGMPs y los presupuestos anuales en el MGMP agregado y el Presupuesto General del Estado de acuerdo a los resultados del proceso de arbitraje y la revisión final de las instituciones.

**Paso 7:** Presentación del Presupuesto General del Estado, con información sobre el MFMP y MGMPs

- El PGE aprobado por el Congreso es remitido al Órgano Ejecutivo para su sanción.
  - El MFMP y el MGMPs son presentados al Gabinete para información.
-

Gráfico 1.11. Etapas de elaboración genéricas del PbR a nivel Central



Fuente: Adaptado Donado, G (2021)

## Fases genéricas para la formulación de un PbR a nivel de Instituciones y/o Sectores

El enfoque Bottom-Up del PbR parte desde la formulación a nivel sectorial y/o institucional del MGMP con una visión de articulación entre las asignaciones presupuestarias y metas de resultado. El primer año de un MGMP, es entendido como el proyecto de presupuesto anual que deben formular las entidades y para orientarlo a resultados debe armonizar las metas de corto, mediano y largo plazo de la institución y sector definidas en su MMD con el presupuesto, a través de programas presupuestarios.

Típicamente, este presupuesto anual debe estar relacionado con el POA de cada institución y con la visión estratégica de los PEI y los PES. El enfoque de GpR, llama, a que el proceso de formulación del presupuesto a nivel institucional y/o sectorial sea participativo, coordinado, con una comunicación activa, que involucre incentivos y que facilite la construcción de capacidades para mejorar el enfoque, sobre todo en las etapas nobeles de implementación.

Las instituciones de gobierno deben iniciar su proceso de elaboración del PbR tomando en consideración los lineamiento presupuestarios instruidos por el órgano rector del presupuesto, el cual debe contener las políticas, criterios, normas, prioridades, los techos presupuestarios en concordancia con la regla fiscal y las estimaciones preliminares del monto total de recursos disponibles para asignaciones presupuestarias, además de atender a las prioridades del sector en el cumplimiento del Plan Nacional de Desarrollo y los planes estratégicos institucionales. Al final del proceso, cada institución y/o sector debe obtener un presupuesto anual, con metas ajustadas a los techos presupuestarios y debidamente articulados a los objetivos sectoriales y nacionales, así como un grupo bien definido de indicadores de desempeño que le permita medir los resultados de corto y mediano plazo.

Los pasos genéricos que deben seguir las instituciones y/o sectores para implementar el PbR son:

**Paso 1:** Análisis del desempeño pasado y revisión de objetivos estratégicos y de las metas correspondientes

- Elaborar un análisis diagnóstico del desempeño presupuestario pasado y una revisión de los objetivos institucionales y/o sectoriales a nivel estratégico y específico.
- Revisar la estructura programática institucional, los programas presupuestarios.

**Paso 2:** Revisión de productos y establecimiento de metas plurianuales

- Luego de revisados y articulados los objetivos estratégicos, las instituciones y/o sectores revisan los productos entregables y las metas para el presupuesto anual y el plurianual para su actualización.
- Al final se obtiene como salida una Estructura Programática.

**Paso 3:** Costeo de Productos por Programa

- El costeo de productos puede tener varias

metodologías para su implementación. En todos los casos, los programas a través de sus actividades claves y sus proyectos, se vinculan a objetos de gasto y/o la clasificación económica, procurando que los costos respondan al logro de la meta de productos definida.

**Paso 4.** Determinación del programa presupuestario

- El Programa Presupuestario quedará definido por la agregación de los costos de actividades y proyectos.
- El presupuesto plurianual de cada programa se hace igual que en el paso 3 teniendo atención a las metas previstas para cada año proyectado.

**Paso 5.** Proceso de discusión y arbitraje institucional y/o sectorial

- A lo interno de las instituciones, cada unidad ejecutora sustenta sus necesidades presupuestarias para el logro de las metas

de producto de sus programas relevantes.

- La Dirección General de Presupuesto y el despacho del ministro de la cartera pertinente serán quienes arbitren las asignaciones presupuestarias finales a ser consolidadas en el anteproyecto de presupuesto.

**Paso 6:** Formulación del MGMP y presupuestos institucionales y/o sectorial preliminares

- Los programas presupuestarios son consolidados para cada institución, sector y para el Estado.
- Además del MGMP este ejercicio reporta información sobre el Plan Plurianual de Inversiones, MMD, puede dar información del Plan de Compras y definición de fuentes de financiamiento.

**Paso 7:** Comunicación del MGMP, programas presupuestarios y presupuestos anuales institucionales y/o sectoriales preliminares al Ministerio de Hacienda, discusión y arbitraje

- Los MGMP preliminares serán comunicados al Ministerio de Hacienda y se iniciará un proceso de discusiones presupuestarias, proceso que termina con la elaboración del MGMP final y el

Anteproyecto Anual de Presupuesto.

- A través de la Dirección General de Presupuesto se revisan los MGMP y se solicitan aclaraciones o ajustes.
- El Ministerio de Hacienda cierra el proceso y determina el anteproyecto de Ley de PGE a ser enviado al Congreso.

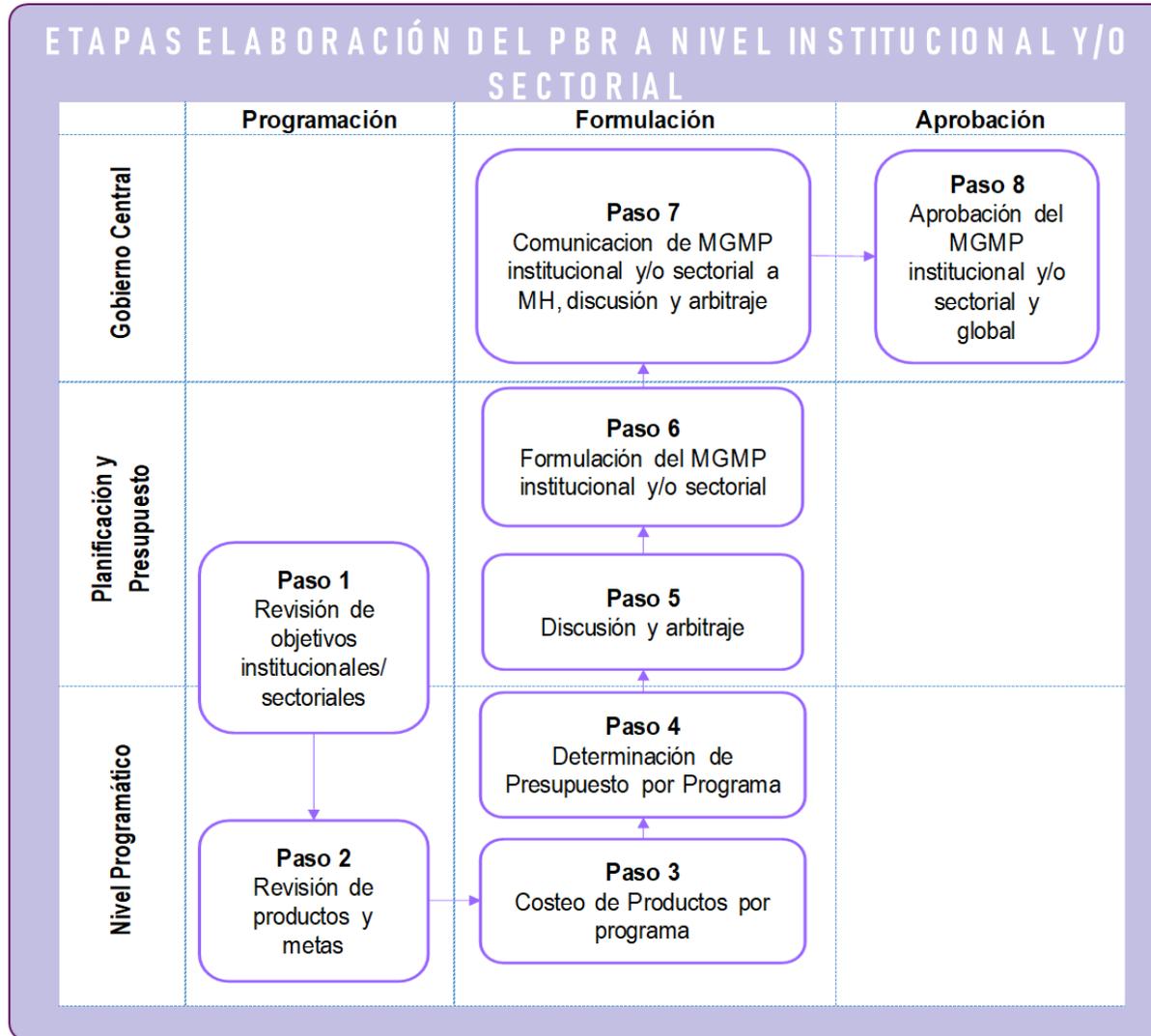
**Paso 8:** Revisión MGMP, programas presupuestarios y PA sectorial

- El MGMP, es presentado a la comisión de presupuesto en el órgano legislativo quien podrá tener recomendaciones o solicitud de modificaciones al anteproyecto de Presupuesto General.
- El Ministerio de Hacienda revisará y hará ajustes de ser necesario y se presentará el presupuesto anual para aprobación del Congreso Nacional y el MGMP indicativo.

**Paso 9:** Aprobación

- Después del arbitraje se contará con todos los parámetros definitivos que permitirán producir el MFMP y MGMP finales.
  - Cada institución y/o sector contará con su versión final del presupuesto anual y plurianual indicativo
-

Gráfico 1.12. Etapas de elaboración genéricas del PbR a nivel Institucional y/o Sectorial



Fuente: Adaptado Donado, G (2021)

## Fase genérica para el Monitoreo y Evaluación de un PbR

El M&E de la ejecución de un PbR representa un proceso fundamental vigilar que el presupuesto esté facilitando el logro de los resultados definidos para la vigencia fiscal. A partir de este ejercicio basado en resultados, la gestión presupuestal puede ser más eficiente en su asignación, ubicando recursos de manera más precisa con respecto a la producción del Estado, más flexible en la ejecución, permitiendo la realización de ajustes presupuestales con base en el desempeño observado, y de mayor impacto, permitiendo identificar aquellas intervenciones en las que los recursos representan más y mejores resultados.

En esta etapa de ejecución presupuestaria basada en resultados, la concepción de Cadena de Resultados toma relevancia desde varios niveles:

1. A nivel estratégico, rescatando las grandes metas enfocadas a impactos y resultados finales y con un horizonte de mediano o largo plazo, provenientes del Plan Estratégico Nacional y/o los Planes Sectoriales.
2. A nivel programático, siguiendo los indicadores de resultado intermedio con un horizonte de tiempo de mediano y corto plazo provenientes de los Planes Estratégicos Institucionales
3. Finalmente, a nivel operativo, a través de indicadores de producto, definidos en un horizonte de corto plazo, con metas que pueden ser desagregadas en metas intra anuales y permitiendo el control sobre la marcha para garantizar su cumplimiento, lo que, a su vez, si las contribuciones entre niveles de la cadena de resultados se determinaron adecuadamente, permitirá la contribución al logro de los resultados intermedios y finales y en el largo plazo observar los impactos deseados.

Gráfico 1.13. Monitoreo y Evaluación de la Cadena de Resultados



Fuente: Donado, G (2021)

En términos temporales, el seguimiento se realiza en dos niveles: un seguimiento a las metas de mediano plazo, que permite observar los avances en los niveles estratégicos y de resultado en un horizonte plurianual, y en segundo lugar, un seguimiento durante el periodo de ejecución presupuestal en el que, a través del reporte de indicadores durante la vigencia, se puede monitorear el avance en las intervenciones, y el ritmo de producción con relación a la ejecución de recursos económicos, permitiendo tomar decisiones y hacer ajustes sobre la marcha. El desarrollo del proceso de M&E del desempeño se divide generalmente en cinco (5) pasos:

**Paso 1:** Establecimiento de metas y actualización del MMD

- Las instituciones y/o sectores revisan sus metas en la etapa de planeación y formulación presupuestaria a partir de las prioridades sectoriales y de gobierno y con base en los avances pasados de las metas.
- El MMD institucional y sectorial es revisado y actualizado.

**Paso 2:** Programación y distribución del MMD anual

- Una vez aprobado el presupuesto anual, las entidades hacen una distribución intra anual de las metas de producto aprobadas y metas de resultado (si tiene algún hito durante el ejercicio fiscal)

**Paso 3:** Registro del avance de las metas intra anual

- Durante la ejecución del presupuesto institucional se hace un registro del avance de las metas de producto, además de la ejecución presupuestaria

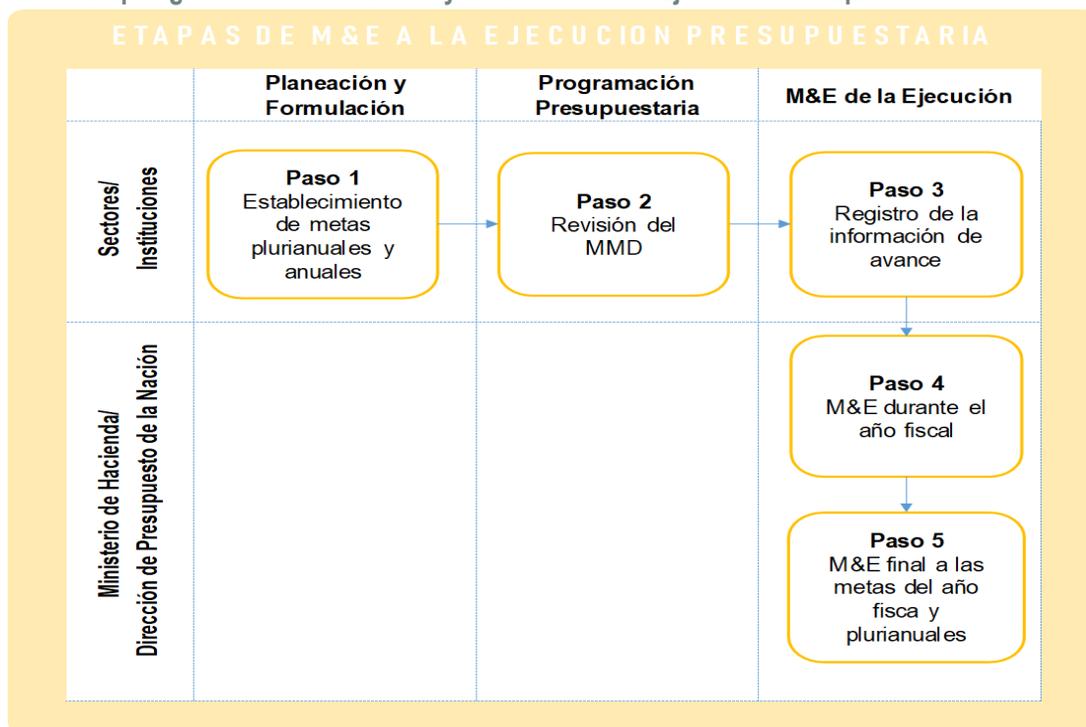
**Paso 4.** M&E durante el año fiscal

- El órgano rector del presupuesto, a través de la Dirección de Presupuesto y/o el Departamento de M&E hacen seguimiento a la ejecución del presupuesto y las metas de producto de las instituciones y sectores.
- El informe de ejecución presupuestaria reporta la evolución de los productos y la ejecución del presupuesto.

**Paso 5.** M&E final a las metas del año fiscal y plurianual

- Al final del ejercicio fiscal y luego del cierre presupuestario, la Dirección de Presupuesto y/o el Departamento de M&E hacen una evaluación de la ejecución presupuestaria y del avance de las metas de producto y resultados para el periodo
- Además, se hace una revisión del MMD plurianual para hacer una evaluación estratégica del logro de metas de mediano y largo plazo del gobierno.

**Gráfico 1.14. Etapas genéricas de Monitoreo y Evaluación de la Ejecución Presupuestaria**



Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

## 2. ETAPAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL PRESUPUESTO BASADO EN RESULTADOS EN PANAMÁ

# 2

El proceso de implementación de un PbR implica una participación plural de las unidades ejecutoras, de planificación y presupuesto de las instituciones y sectores, a fin de presupuestar aquellas acciones estratégicas que son vinculantes a la misión y visión institucional y/o sectorial y que además atienden las prioridades de política definidas para el año desde el nivel ejecutivo. Además, implica el involucramiento de la ciudadanía como centro del esfuerzo por facilitar la comprensión de hacia donde van dirigidos los recursos asignados en el presupuesto y cómo pueden hacer seguimiento a que estos bienes y servicios entregados, realmente están causando los cambios en los resultados de corto, mediano y largo plazo, esperados.

La comprensión de los actores involucrados, así como la participación no solo de las partes que tienen que ver con el presupuesto, sino aquellas que tienen que ver con el logro de las metas anuales de las agencias debe ser garantizado a través de procesos de fortalecimiento de capacidades continuo y de un esfuerzo robustecer las instituciones públicas con una cultura de gestión pública moderna. Esto es la base, para que el esfuerzo de implementar el PbR no resulte en un ejercicio con un grado de discrecionalidad significativo y un desarrollo en el que interactúan un mínimo de interesados.

A partir de los distintos enfoques de implementación del PbR reconocidos por la comunidad de prácticas internacionales, la propuesta de implementación de PbR para Panamá, concibe un enfoque combinado Top-Down y Bottom-Up, así como un modelo de presupuestación basado en resultados directo con una definición de horizonte de mediano plazo de cinco (5) años móviles. Este enfoque de implementación que será liderado por el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) a través de la Dirección de Presupuesto de la Nación (DIPRENA) desde el enfoque Top-Down y acompañado por la ejecución del enfoque PbR por parte de las instituciones del sector público desde el enfoque Bottom-Up, parte de los siguientes requerimientos que existen o que están en etapa de organización en Panamá:

---

### REQUERIMIENTOS

Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP)

***Ley de Responsabilidad Social Fiscal (LRSF), proyecciones (DPP), proyecciones de ingresos y gastos (DIPRENA), programación de deuda (Crédito Público)***

Nota de Lineamientos Presupuestarios o Documento de Estrategia Presupuestaria (DEP)

Plan Nacional de Desarrollo de Largo Plazo

***Plan Estratégico Nacional con visión de Estado (PEN)***

***Plan Estratégico de Gobierno (PEG)***

Planes de Mediano Plazo

Planes Estratégicos Institucionales y o Sectoriales

Planes Operativos Anuales (POA)

Estructura Programática Institucional

Marco de Medición del Desempeño

Programas Presupuestarios vinculados a la estructura Programática de las Instituciones

Sistema de Monitoreo y Evaluación basado en Resultados

---

Fuente: Gdonado (2021)

Como el enfoque de PbR es un enfoque integrador y más holístico, la calidad de la estructura de los requerimientos va a condicionar la facilidad con la que el país se mueve desde un presupuesto tradicional hacia un PbR, sin embargo, se puede transitar de forma progresiva de un modelo de presupuestación a otro.

En una primera etapa, el mayor nivel de esfuerzo va a venir de parte de las instituciones que deben procurar que los instrumentos de planificación que definen sus objetivos misionales y estrategias y su gestión anual estén correctamente articulados y cuenten con una estructura de indicadores a los que responder. En la región de América Latina y el Caribe (LAC) muchos países cuentan con esfuerzos de planificación nacional que desembocan en una estrategia de mediano o largo plazo, sin embargo, la relación entre la planificación y el presupuesto puede ser débil, de aquí que resulta fundamental el fortalecimiento de la relación entre planificación, presupuesto y resultados.

Además, las instituciones del sector público en Panamá deberán organizar su arquitectura institucional para procurar que la misma esté basada en resultados y orientada a centros de producción o costo (cost drivers), más que tener un enfoque funcional.

Por parte del MEF y DIPRENA, la apertura del presupuesto a través de un clasificador programático y el acompañamiento a las instituciones para la identificación de programas presupuestarios que articulen la visión de planificación con la presupuestaria será clave. Para lograr este vínculo, serán necesarios arreglos institucionales explícitos e integradores, e instrumentos técnicos de uso obligatorio que logren traducir, de una manera transparente y metodológica, los resultados esperados. Es importante comprender que, aun cuando el presupuesto esté alineado con los objetivos macroeconómicos, poco se podrá decir sobre los resultados que se pretenden alcanzar con las erogaciones a ser ejecutadas, si no hay un Marco de Medición del Desempeño y un aparato de planificación responsivo. Así, *la planificación se convierte en un elemento estéril porque no contempla criterios de factibilidad en la asignación de recursos* (Sotelo Maciel, 2008).

Partiendo del enfoque general de formulación de un PbR que fue descrito en la parte 1 de esta guía, a continuación, se describen en detalle las fases de implementación del enfoque para Panamá:

## 2.1 ETAPA DE PROGRAMACIÓN Y FORMULACIÓN DEL PBR EN PANAMÁ

Esta primera etapa incluye las diferentes fases que deben atravesar el MEF/DIPRENA como ente rector de la presupuestación en Panamá (desde el enfoque Top-Down), así como las instituciones y/o sectores (desde el enfoque Bottom-Up) para completar la programación y formulación del Presupuesto General del Estado, así como el Marco de Gasto de Mediano Plazo (MGMP), Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP) y el Marco de Medición del Desempeño.

## FASE 1: Formulación del MFMP, Programación del MGMP, Política Presupuestaria y visión del MPMP

### Enfoque Top-Down

La etapa de programación y formulación presupuestaria basada en resultados, involucra esfuerzos que van desde el órgano rector del presupuesto, el MEF, a través de DIPRENA, hacia las instituciones para definir el MFMP, programar el MGMP preliminar, definir la Política Presupuestaria y la visión del MPMP en el enfoque Top-Down; y de las instituciones hacia el MEF/DIPRENA para presentar una versión actualizada del MGMP de cada institución en atención al MMD, desde el enfoque Bottom-Up, hasta finalizar el proyecto de PGE para la siguiente vigencia fiscal y finalizar el MGMP del sector público con un horizonte plurianual de cinco (5) años de carácter indicativo.

En particular, los pasos dentro de esta fase son los siguientes, aunque su realización no necesariamente es secuencial, sino simultánea:

- 1. Evaluación del desempeño presupuestario y de metas del presupuesto anterior:** El proceso de programación del presupuesto para la siguiente vigencia fiscal basado en resultados, inicia con una reunión de evaluación del desempeño (presupuestario y de metas de producto y de resultado) del presupuesto pasado. Esta reunión debe ser organizada por MEF/DIPRENA y contar con la participación del rector de la planificación (por definirse) y representantes de los ministerios. En esta reunión se hará una revisión del MMD más actualizado de cada sector/institución y de la ejecución del presupuesto para orientar prioridades comunes para ser consignadas en la Política Presupuestaria del próximo presupuesto, identificar limitaciones y necesidades. Al final de la reunión, DIPRENA tendrá elementos suficientes para orientar la programación del MGMP preliminar a las prioridades de gobierno y sectores.
- 2. Elaboración del Marco Fiscal de Mediano Plazo:** el MFMP que constituye para el PbR el techo de mediano plazo que limita las metas alcanzables y programables, está conformado por las proyecciones macroeconómicas que elabora la DPP, las proyecciones de ingresos y gastos elaboradas por la DIPRENA, la programación del servicio de la deuda realizado por la Dirección de Crédito Público y el respeto al déficit fiscal definido según la LRSF. Este MFMP debe ser programado en un horizonte móvil de cinco (5) años y actualizado al inicio de cada año fiscal por parte de DIPRENA.
- 3. Determinación de techos presupuestarios preliminares:** del ejercicio de revisión y actualización del MFMP para la formulación y en conocimiento al progreso de la elaboración del MGMP preliminar, DIPRENA determinará los techos presupuestarios indicativos que deben ser comunicados a las instituciones y/o sectores, con la menos dos (2) meses de antelación a la finalización de la fecha límite para la presentación de sus anteproyectos de presupuesto (30 de abril). Esta comunicación debe ser formalizada por circular o nota debe contener los techos presupuestarios por institución y/o sector en un horizonte plurianual, correspondiendo el primer año, al referente de los límites para el presupuesto anual de la siguiente vigencia.
- 4. Elaboración del Marco de Gasto de Mediano Plazo preliminar y la visión del MPMP:** junto con la determinación de los techos presupuestarios, DIPRENA elabora la primera versión preliminar del MGMP, a partir de la información previa de los presupuestos plurianuales y en conocimiento de compromisos de continuidad (operativos y de inversión) de las instituciones. Considera además los resultados de la reunión de evaluación del desempeño y las prioridades de política y estrategia a nivel central y de sectores. Este MGMP incluye las asignaciones presupuestarias para el horizonte

plurianual, atendiendo al progreso de la determinación de los techos presupuestarios por institución y/o sector. La finalización de la formulación de esta versión preliminar del MGMP coincidirá con el cierre de los techos presupuestarios preliminares para ser enviados a las instituciones y apoyará la visión del MPMP.

## FASE 2: Formulación del MPMP Institucional, MMD, POA, PBR- Plurianual

### Enfoque Bottom-Up

Dentro de la etapa de programación y formulación presupuestaria, el enfoque Bottom-Up inicia a partir de enero de cada año, con la revisión y actualización de las metas institucionales, así como de la estructura programática y los programas presupuestarios, la formulación del anteproyecto de presupuesto avanza con la incorporación de los techos presupuestarios y discusiones internas hasta la presentación al MEF/DIPRENA de su anteproyecto de presupuesto.

- 1. Revisión y actualización del MMD institucional:** de la reunión de evaluación diagnóstica realizada con MEF/DIPRENA y el rector de la planificación, las instituciones realizan una revisión de sus metas de corto y mediano plazo para el horizonte plurianual. Esta revisión debe ser dirigida por el departamento encargado de la planificación institucional y en compañía de las unidades ejecutoras y el departamento de presupuesto. El Departamento de Planificación Institucional (o quien ejerza esta función) debe, además, determinar y/o actualizar a nivel del POA y para la siguiente vigencia, los productos (bienes o servicios institucionales) que serán realizados por los distintos programas institucionales, incluyendo su meta anual e intra anual.
- 2. Revisión y actualización de Programas Presupuestarios:** luego de la actualización del MMD y la definición del POA, el Departamento de Presupuesto en conjunto con el equipo de Planificación y el Analista Sectorial de DIPRENA, revisarán y actualizarán los programas presupuestarios de la institución, a fin de validar la pertinencia y agregar nuevos programas para atender objetivos o prioridades definidos, de ser necesario. Este paso, es fundamental, pues es el primer punto para articular la planificación con el presupuesto y garantizar el enfoque de resultados del PbR. En el Anexo 1 se presenta una nota metodológica sobre la vinculación Plan-Presupuesto para Panamá. Los programas presupuestarios, son categorías programáticas en las que se desagrega el presupuesto institucional y que aglutina las acciones estratégicas, actividades centrales y/o proyectos de una institución, y que son vinculados de forma inequívoca a la provisión de un bien o servicio, medido a través de un indicador de producto y que su contribución puede asociarse a objetivos estratégicos institucional a través de la cadena de resultados y en torno a un indicador de resultado inmediato y/o intermedio. Los programas presupuestarios pueden ser definidos en tres (3) grandes categorías: **1. Programas de Administración o Centrales**, en los que se incluyen las actividades centrales y enfocadas a la gestión institucional, así como proyectos de inversión relevantes para cumplir con el apoyo transversal para todos los programas institucionales alineados con su misión, estos programas apoyan el logro de los resultados inmediatos del PEI, pero no se vinculan directamente a producto; **2. Programas Sustantivos**, que representan las actividades estratégicas y/o proyectos de inversión vinculadas de forma directa e inequívoca a la producción de un bien o servicio (producto) que contribuye al logro de resultados inmediatos institucionales y forma parte de la cadena de resultados. Los programas sustantivos responden en forma clara a la resolución de una situación problemática o una necesidad, por lo que su vínculo a indicadores de productos es necesario; **3. Programas no Vinculados a Producto**, responden a una obligación o compromiso del Estado y no pueden ser vinculados a un producto o resultado. Esta categoría no

tiene actividades ni proyectos y se expresan directamente con los objetos de gasto, por ejemplo, el servicio de la deuda. Estas categorías de programas presupuestarios, también facilitarán la posibilidad de hacer un etiquetado de actividades y proyectos atendiendo objetivos transversales (como juventud, saneamiento, etc.) a fin de poder dar seguimiento a asignaciones presupuestaria en un ejercicio fiscal y un periodo plurianual.

- 3. Costeo de Productos:** el costeo de productos es otro de los elementos fundamental del proceso para pasar de un presupuesto tradicional a un presupuesto basado en resultados. La determinación de la metodología de costeo a emplearse, debe ser definida por el ente rector MEF/DIPRENA y las instituciones ejecutoras de los programas deben ser capacitadas sobre la implementación de la misma. Díaz, R. (2012) recopila una serie de criterios y enfoques de costeo para la implementación del PbR, partiendo de la aceptación que el proceso de costeo es uno de los elementos más complejos del enfoque. La metodología de costeo a ser utilizada va a partir de que los programas presupuestarios deben relacionarse a un ejercicio de costeo de los costos directos de actividades estratégicas y/o proyectos para producir un producto final del programa presupuestario. El costeo se realizará, para cada actividad estratégica, proyecto, actividad central y se hará definiendo los Objetos de Gasto que se requieren para alcanzar el nivel de producto definido en el MMD. En el Anexo 2 se presenta una nota técnica sobre la metodología de costeo.
- 4. Formulación del MPMP Institucional y el Anteproyecto de Presupuesto basado en Resultados Institucional:** una vez actualizados los MMD y los programas presupuestarios y definido el costeo de las actividades estratégicas, las instituciones formulan su PbR en atención a los lineamientos presupuestarios enviados por DIPRENA (DEP), con referencia de los techos presupuestarios indicativos y basados en las metas de producto finales definidas para los programas presupuestarios sustantivos y centrales a fin de alcanzar las contribuciones que moverán los resultados en el mediano plazo. Esta formulación se hace en un horizonte de mediano plazo (5 años) reconociendo que el primer año será el Anteproyecto de Presupuesto a ser presentado a DIPRENA para la siguiente vigencia fiscal. Al final de esta fase, las instituciones tendrán el anteproyecto de presupuesto institucional, el MGMP institucional y el MPMP a ser remitido a DIPRENA para su revisión.

## FASE 3: Vistas Presupuestarias de Instituciones en el MEF/DIPRENA

### Enfoque Bottom-Up / Top-Down

Cada institución y sustentará su anteproyecto de presupuesto ante la DIPRENA, en cuanto a los requerimientos presupuestarios y los productos a ser alcanzado a través de las asignaciones presupuestarias. Esta fase presupone un ejercicio de negociación y arbitraje a fin de consensuar las solicitudes de presupuesto y las expectativas de progreso de las metas de cada entidad y/o sector.

- 1. Vistas Presupuestarias del MPMP y el anteproyecto de presupuesto ante MEF/DIPRENA:** las instituciones presentarán ante DIPRENA su anteproyecto de presupuesto y el MGMP orientando la sustentación en el requerimiento de recursos para alcanzar los objetivos institucionales definidos en el PEI, POA y los productos con metas detallados en los programas presupuestarios. Será la DIPRENA quien lidere la reunión y el equipo de las instituciones quienes sustenten la solicitud y aclaren la relevancia del presupuesto solicitado, atendiendo a la cadena de resultados que rige el logro de productos para alcanzar ciertos resultados, esta información también apoyará la visión de mediano plazo, a través de las expectativas de desempeño proyectadas en el MGMP atinentes a resultados intermedios. Al final, la DIPRENA determinará las asignaciones presupuestarias finales

a ser consolidadas en el Borrador del Proyecto de presupuesto. Siempre existirá la posibilidad de que alguna instituciones no respeten los techos presupuestarios, o que el logro de un nivel de meta tenga prioridad a cualquier nivel presupuestario, por su vínculo en el logro de objetivos de resultado de nivel superior, por lo que el proceso de discusión y defensa de los MGMP debe mantenerse enfocado a resultados, es posible que las instituciones presenten varios escenarios presupuestarios a fin de proponer distinto nivel de meta, o distinto nivel de asignaciones o techos. Tanto DIPRENA como las instituciones deben garantizar que la discusión y defensa de los presupuestos se haga con respecto de los productos y resultados a concretarse con la asignación presupuestaria, es decir con un enfoque basado en resultados. Al final de esta etapa, cada institución y/o sector tendrá los lineamientos presupuestarios finales de los ajustes a sus programas presupuestarios para entregar su versión final del borrador de Proyecto de presupuesto y el MGMP y MPMP.

- 2. Consolidación de los MGMP y resumen de proyecciones de desempeño:** al final de la etapa de vistas presupuestarias con las entidades y/o sectores, DIPRENA consolidará los MPMP y los anteproyectos de presupuesto y preparará un resumen ejecutivo de cada sector para ser compartido con el rector de la planificación y a fin de garantizar el enfoque hacia las prioridades de política pública del país en respeto del MFMP y los techos presupuestarios y hacer ajustes de ser necesario. Al final de este proceso, se tiene el borrador del Proyecto de PGE y el MGMP del Estado indicativo.

## FASE 4: Presentación del Borrador del Proyecto de PGE al Equipo Fiscal y Aprobación del Ministro

### Enfoque Bottom-Up / Top-Down

Luego de la consolidación del Borrador del Proyecto de PGE y el MGMP, DIPRENA presenta el documento al Equipo Fiscal y posteriormente lo somete a aprobación del Ministro de Economía y Finanzas:

- 1. Finalización del Borrador del Proyecto de PGE:** el MEF/DIPRENA consolida la información de todas las instituciones y/o sectores del Estado y prepara el Borrador del PGE, verificando el cumplimiento de los acuerdos correspondientes a las etapas de negociación y arbitraje y el respeto a leyes especiales, compromisos de continuidad, y techos presupuestarios, etc.
- 2. Presentación del Borrador del Proyecto a lo interno del MEF:** una vez consolidado del Borrador del Proyecto de PGE y el MPMP y MGMP, este es presentado al Equipo Fiscal para revisión y comentarios a fin de garantizar la articulación del mismo con el MFMP y el respeto a los techos presupuestarios y regla fiscal.
- 3. Finalización del MFMP:** en este momento también se cierra la actualización del Marco Fiscal de Mediano Plazo en un horizonte de 5 años, en atención a los resultados del proceso presupuestario y la finalización de las proyecciones por las distintas instancias del MEF.
- 4. Finalización del MGMP:** en última instancia, el Marco de Gasto de Mediano Plazo del Estado es actualizado y finalizado, tomando en consideración la actualización de metas y resultados de negociación, diagnóstico de vigencias pasadas y prioridades de política y ciudadanía.
- 5. Aprobación:** El documento revisado es entregado al Despacho Superior para conocimiento, información y aprobación del Ministro de Economía y Finanzas.

## FASE 5: Presentación del Proyecto de PGE, MGMP al Consejo de Gabinete para Aprobación

### Enfoque Bottom-Up

El MEF somete a aprobación del Consejo de Gabinete el Proyecto de PGE basado en Resultados con el MGMP, MPMP.

- 1. Presentación y Aprobación del Proyecto de PGE y MGMP:** el Ministro de Economía y Finanzas, presentará ante los miembros del Consejo de Gabinete el Proyecto de Presupuesto General del Estado y el MGMP para su discusión y aprobación. Esta presentación, incluirá información sobre el Marco de Medición de Desempeño, prioridades y metas definidas para ser alcanzadas en el siguiente ejercicio presupuestario a través del Borrador de Presupuesto, así como una actualización de las perspectivas de mediano plazo para atender la visión de país del PEG, PEN que han sido programadas en el MGMP y MPMP. Los miembros del Consejo revisaran, modificaran y/o validarán la priorización del presupuesto y estarán en conocimiento del nivel de metas de desempeño programado a través del Proyecto de Presupuesto. Al final del ejercicio, el Proyecto de Presupuesto recibirá la aprobación o solicitud de modificación del Consejo de Gabinete.

## FASE 6: Vistas presupuestarias entre Instituciones y la Comisión de Presupuesto de la Asamblea Nacional de Diputados

### Enfoque Bottom-Up / Top-Down

Las instituciones participan en las Vistas Presupuestarias con la Comisión de Presupuesto, en las que el MEF y CGR tienen participación, a fin de informar sobre los productos a ser alcanzado en el siguiente ejercicio fiscal y las metas de resultado que podrían ser atendidas a través del presupuesto solicitado.

- 1. Vistas Presupuestarias del MGMP y el Proyecto de Presupuesto ante Comisión de Presupuesto de la AND:** las instituciones presentarán ante la Comisión de Presupuesto de la AND el MGMP y el proyecto de presupuesto consensuado con DIPRENA, para su información, análisis y comentarios. Tanto las instituciones como la Comisión de Presupuesto deben enfocar la sesión hacia los objetivos y metas de producto que son propuestos para alcanzarse a través de las asignaciones presupuestarias. La Comisión de Presupuesto es representante de los intereses de la ciudadanía, por lo que las instituciones y/o sectores deben estar preparadas para aportar información a un nivel más desagregado que el presentado en el presupuesto y más alineado a la cadena de resultados que toca las provincias y territorios. Un elemento fundamental para apoyar esta reunión será el MMD pertinente a la institución y sector, así como la información histórica de desempeño y progreso de las metas de producto, resultados inmediatos, intermedios y finales y las contribuciones a objetivos de alto nivel como los ODS. El MEF podrá apoyar la discusión y comprensión del MGMP y presupuesto propuesto y aportar una visión sectorial o global del Estado a la discusión.
- 2. Revisión y arbitraje por parte de la Comisión de Presupuesto de la AND:** como resultado de las vistas presupuestarias ante la Comisión de Presupuesto, podrán surgir requerimientos de modificaciones, al anteproyecto de presupuesto y el MGMP, incluso al MMD a fin de incorporar necesidades no previstas o priorizar demandas de la población. La DIPRENA y el analista sectorial correspondiente, atenderán estas solicitudes y las incorporarán al Proyecto de PGE, MGMP, MPMP.

## FASE 7: Modificación, Aprobación o Rechazo del PGE por parte de la AN

### Enfoque Top-Down

El Proyecto de Ley del Presupuesto General del Estado con sus anexos sobre el MFMP, MGMP, MPMP y MMD indicativos, son enviados a la Asamblea Nacional de Diputados para modificación, aprobación o rechazo.

1. **Aprobación por parte de la Asamblea Nacional de Diputado:** el MEF/DIPRENA envía a la AND el Proyecto de Ley de Presupuesto General del Estado para modificación, aprobación o rechazo, incluyendo como anexos indicativos el MFMP, MGMP y MMD. La Asamblea debate el presupuesto sobre la base de las prioridades de política gubernamental y las metas definidas (con enfoque a resultados), hasta llegar a su aprobación, solicitar modificaciones o rechazo.

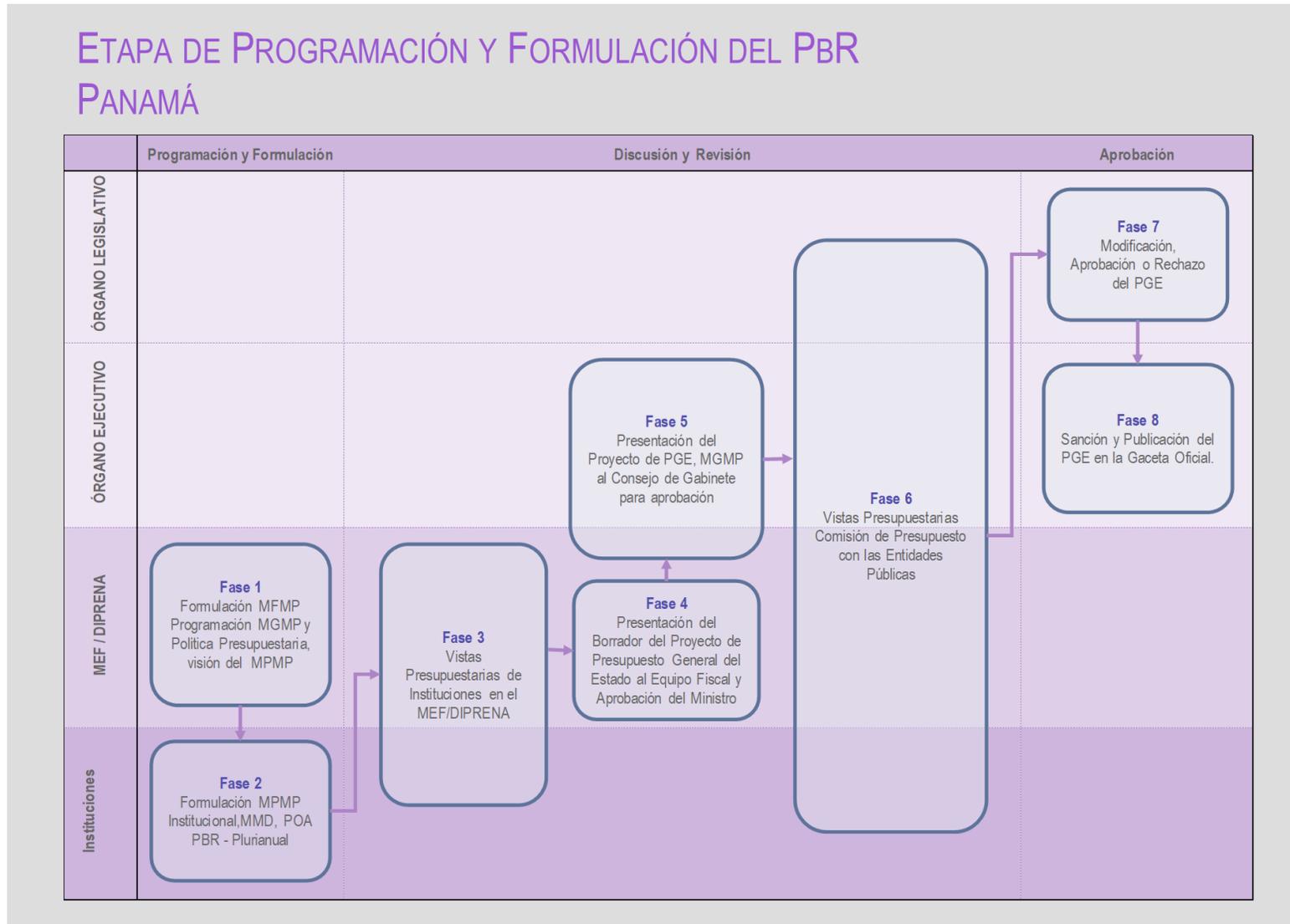
## FASE 8: Sanción y Publicación del PGE, MFMP, MGMP indicativos en Gaceta Oficial

### Enfoque Top-Down

El Proyecto de Ley del Presupuesto General del Estado con sus anexos sobre el MFMP, MGMP y MMD indicativos, luego de aprobados por la Asamblea Nacional de Diputados son enviados al Órgano Ejecutivo para sanción y promulgación.

1. **Sanción por parte del Órgano Ejecutivo:** la Ley del Presupuesto General del Estado aprobado por la Asamblea es remitida al Órgano Ejecutivo para su sanción y promulgación. Los anexos con el MFMP, el MGMP, MPMP son incluidos para información a la ciudadanía como parte del enfoque para fortalecer la transparencia y rendición de cuentas y para facilitar la vinculación de la población a la gestión pública, a través de un presupuesto que, con claridad, identifica los productos entregados a la población y los resultados esperados.
2. **Promulgación en Gaceta Oficial:** la Ley del Presupuesto General del Estado sancionada es promulgada en Gaceta Oficial, junto con sus anexos para fortalecer la transparencia y rendición de cuentas.

Gráfico 2.1. Etapas de Planificación y Formulación del PbR en Panamá



Fuente: Donado, G (2021)

## 2.2 ETAPA DE EJECUCIÓN DEL PBR EN PANAMÁ

Esta etapa coloca al MEF/DIPRENA y a las instituciones y/o sectores (desde el enfoque Bottom-Up) en las distintas fases de la etapa de Ejecución Presupuestaria, a fin de organizar el Monitoreo y Evaluación de la ejecución con un enfoque basado en Resultados

### FASE 1: Revisión del MMD institucional y/o sectorial y programación mensual del presupuesto y las metas de desempeño

#### Enfoque Bottom-Up

Las instituciones y sectores hacen la distribución intra anual del PA aprobado y del MMD en versión final, a fin de contar con la información presupuestaria y de metas de producto que serán monitoreadas durante la vigencia fiscal. El Analista Sectorial de DIPRENA pueda apoyar y validar la coherencia de la distribución.

1. **Programación de las metas de producto de los programas presupuestarios en periodos mensuales:** las instituciones y/o sectores realizarán la programación mensual de las metas finales aprobadas en el MMD de su institución. Esta programación se hará sobre los indicadores de producto definidos a nivel de los programas presupuestarios sustantivos, desde un enfoque basado en resultados, y no necesariamente con una proyección lineal. El Departamento de Presupuesto debe apoyarse en la información contenida en el POA de la institución y consultar con las unidades programáticas pertinentes y con el Departamento de Planificación, para garantizar que la distribución mensual de las metas mantenga atributos relevantes (como los atributos SMART). Cualquier modificación a esta programación mensual de metas debe hacer mediante autorización de DIPRENA.
2. **Programación de las asignaciones presupuestarias en periodos mensuales:** de igual forma las instituciones y/o sectores realizarán la mensualización de las asignaciones presupuestarias aprobadas para cada actividad estratégica, central y/o proyecto de inversión contenido en los distintos tipos de programas presupuestarios. Para los Programas Sustantivos, el Departamento de Presupuesto vigilará que esta distribución sea consistente con la programación de metas de producto que le es vinculante. Los proyectos de inversión, deberán también ser coherentes con su cronograma aprobado de acuerdo a la DPI.

### FASE 2: Registro de Avance del MMD institucional y/o sectorial y del Presupuesto Anual basado en Resultados

#### Enfoque Bottom-Up

Las instituciones y sectores hacen el registro de las ejecuciones presupuestarias y también del avance de las metas de producto definidas durante la vigencia fiscal.

1. **Registro de Avance de metas reales de producto de los programas presupuestarios en periodos mensuales:** las instituciones y/o sectores a través del Departamento de Presupuesto realizarán el registro del progreso de las metas de producto de los programas presupuestarios con apoyo de las unidades ejecutoras. Para aquellos programas presupuestarios sustantivos, toda solicitud de asignación presupuestaria debe hacer indicando el valor de la meta de producto que se

adelantará con los recursos solicitados a fin de garantizar la actualización de la información y el enfoque a resultados. El Departamento de Planificación, o quien realice esta función, llevará un registro del avance de las metas del MMD de forma que el informe de gestión presupuestaria y los procesos de rendición de cuentas puedan reportar el avance de los objetivos de producto y o resultados. Puede ser válido que para un mes o un periodo no se registren metas de producto, basados en la naturaleza de las actividades o proyectos que se ejecutan en ese momento.

2. **Registro de avance de la ejecución presupuestarias mensuales:** este corresponde al registro regular la ejecución presupuestaria a través de los procedimientos regulares, solo que suscritos a la estructura articulada y basada en resultados contenida en los programas presupuestarios.
3. **Solicitudes de modificaciones o créditos adicionales:** como en un proceso de presupuestación regular, las modificaciones y solicitudes de crédito adicional son válidas, el único requerimiento es que estas solicitudes contengan el componente de metas de producto y/o resultado (de ser pertinente), además del componente de programas presupuestarios, actividades estratégicas, centrales y/o proyectos de inversión que serán afectados mediante los cambios a los objetos de gasto. Además de indicar cómo estas modificaciones podrían tener incidencia en el MGMP y MMD.

### FASE 3: Monitoreo y Evaluación de la Ejecución Presupuestaria basada en Resultados

#### Enfoque Top-Down

DIPRENA será el encargado de hacer el M&E *ex dure* de la ejecución del presupuesto anual de las instituciones y/o sectores y del consolidado del Estado, así como el progreso al logro de las metas definidas para la vigencia fiscal.

1. **M&E de las metas de desempeño y del PGE y los presupuestos institucionales y/o sectoriales durante el ejercicio fiscal:** los Analistas Sectoriales de DIPRENA, serán responsables de hacer un seguimiento de las metas de producto de los programas presupuestarios, así como de las metas de resultado inmediato y/o intermedias que sean relevantes, para analizar, informar y reportar la eficiencia de la asignación de los recursos a nivel de las instituciones y/o sectores. Este seguimiento puede conducir a levantar alertas sobre desviaciones significativas a las metas planteadas y sus posibles consecuencias en el logro de objetivos de más alto nivel como prioridades del PEG u objetivos de largo plazo como los ODS. El seguimiento a los montos ejecutados por las instituciones y/o sectores tendrá un enfoque basado en resultados y permitirá la toma de decisiones informadas. En el agregado, DIPRENA tendrá una visión de conjunto de cómo la ejecución del PGE se mueve a través del logro de los objetivos definidos en el MMP (indicativos en la Ley de Presupuesto) y las implicaciones de mediano plazo, en el MGMP, MFMP, MMD de la evolución de la ejecución presupuestaria vinculada a los productos. El objetivo último es lograr mejorar la eficiencia de la ejecución presupuestaria y la calidad del gasto público a través de la toma de decisiones oportunas.

### FASE 4: Evaluación Final de la Ejecución Presupuestaria basada en Resultados

#### Enfoque Top-Down

DIPRENA será el encargado de hacer el M&E *ex post* de la ejecución del presupuesto anual de las instituciones y/o sectores y del Presupuesto General del Estado, así como el resultado final del avance de las metas de producto y las metas de resultado inmediatas e intermedias definidas para la vigencia fiscal.

- 1. Evaluación de la ejecución del PGE y los presupuestos institucionales y/o sectoriales durante el ejercicio fiscal:** al final de cada periodo el MEF/DIPRENA elaborará un informe de evaluación final de la ejecución del PGE, a fin de determinar la eficiencia y la calidad del gasto público. Al cierre del presupuesto se evaluará el grado de cumplimiento de las metas de la vigencia y así como el avance (de haberlo) de las metas estratégicas de mediano y/o largo plazo. Esta información permitirá la toma de decisiones sobre reubicación de recursos en vigencias fiscales futuras con base en criterios de eficacia y eficiencia, así como sobre la necesidad de recursos adicionales, en caso de que las proyecciones macroeconómicas definidas en el MFMP no sean suficientes para el cumplimiento de metas. Este documento será de apoyo para la reunión diagnóstica con la que se da inicio al siguiente ejercicio fiscal.
- 3. Rendición de Cuentas e información ciudadana:** el ejercicio de evaluación final, también servirá para fortalecer la rendición de cuentas y la transparencia, facilitando la comunicación de los resultados del ejercicio fiscal y las perspectivas de mediano plazo a la sociedad civil en un lenguaje que le es común: resultados. Este documento permitirá presentar con información completa, concreta y sin ambigüedades los principales logros del gobierno, las prioridades establecidas y las dificultades enfrentadas para el cumplimiento de metas. En el caso de las metas no cumplidas, provee información sobre las posibles causas, acciones a seguir para su cumplimiento y el replanteamiento de las metas para el siguiente periodo.

Gráfico 2.2. Etapas de Ejecución el PbR en Panamá



Fuente: Donado, G (2021)

# GLOSARIO

<b>Actividad Estratégicas:</b>	conjunto de acciones de mínimo nivel que se llevan a cabo para cumplir las metas de un programa, que consiste en la ejecución de ciertos procesos o tareas mediante la utilización de los recursos humanos, materiales, técnicos, y financieros asignados a la actividad con un costo determinado.
<b>Cadena de Resultados o de Valor Público:</b>	es la secuencia causal de una intervención que estipula la cadena necesaria para el logro de los objetivos deseados. Se comprende de abajo hacia arriba o de izquierda a derecha, según su estructuración, y muestra como las actividades diseñadas para una intervención – proyecto – programa, permiten la finalización de un producto o servicio, y cómo estos productos o servicios resultantes de la intervención, al ser apropiados por el grupo meta o beneficiario, facilitan el logro de resultados o efectos deseados y que estos resultados de ser sostenibles en el mediano y largo plazo, permiten alcanzar los impactos deseados.
<b>Costeo:</b>	práctica de identificar, cuantificar y valorar los recursos necesarios para realizar determinadas actividades que permiten producir y entregar bienes o servicios públicos a la sociedad.
<b>CREAM+:</b>	atributos deseables de un indicador, definidos por el acrónimo CREAM+ que significa: Claro, Relevante, Económico, Monitoreable y Adecuado y provisto de un valor agregado de información comparado con otros indicadores.
<b>Desempeño</b>	medida en que una intervención para el desarrollo o una entidad que se ocupa de fomentar el desarrollo actúa conforme a criterios, normas, directrices específicas u obtiene resultados de conformidad con metas o planes establecidos.
<b>Eficacia</b>	medida en que se lograron o se espera lograr los objetivos de la intervención para el desarrollo, tomando en cuenta su importancia relativa.
<b>Eficiencia</b>	medida en que los recursos y/o insumos (fondos, tiempo, etc.) se han convertido económicamente en resultados.
<b>Gestión para Resultados:</b>	estrategia de gestión pública que conlleva tomar decisiones sobre la base de información confiable acerca de los efectos que la acción gubernamental tiene en la sociedad. Se enfoca en el diseño, administración y monitoreo y evaluación de las políticas y programas públicos, a nivel nacional y/o subnacional, y sobre el logro de resultados deseados de los productos, efectos e impactos.
<b>Impacto:</b>	indicador de largo plazo que mide los resultados sostenibles de una intervención en término de los cambios en las condiciones de vida de los grupos objetivo y la sociedad en general. Por ejemplo, los Objetivos de Desarrollo Sostenibles apuntan a indicadores de impacto.
<b>Indicadores:</b>	instrumentos que proveen información de una determinada condición o el logro de una cierta situación, actividad o resultado. Son factores cualitativos o cuantitativos para medir empíricamente un concepto abstracto. Puede incluir una o más variables combinadas. Un indicador bien definido debe cumplir con ciertos atributos, los atributos

CREAM+, SMART, SPICED, son ejemplos de atributos para orientar la formulación de buenos indicadores.

<b>Insumos:</b>	recursos financieros, humanos y materiales utilizados en el desarrollo de una intervención.
<b>Marco de Gasto Sectorial de Mediano Plazo (MGMPs)</b>	instrumento de asignación de recursos disponibles al sector y/o programas sectoriales con el objetivo de alcanzar metas de resultados de desarrollo sector.
<b>Marco de Medición del Desempeño:</b>	es una herramienta de gestión dirigida a proveer a los tomadores de decisión y gerentes con medidas claras sobre el desempeño deseado. Este es un proceso de corte transversal para todos los niveles de toma de decisión, pues el MMD establece los vínculos entre objetivos y refleja la teoría del cambio detrás de los programas y proyectos. Además, sienta las bases para el Monitoreo y Evaluación (M&E) por resultados. Incluye información de objetivos, indicadores, metas finales, metas intermedias a los tres niveles de la planificación (estratégico, programático y operativo).
<b>Marco Lógico</b>	herramienta que se utiliza para mejorar el diseño de las intervenciones, más frecuentemente a nivel del proyecto. Comprende la identificación de elementos estratégicos (insumos, productos, efectos o resultados, impacto) y sus relaciones causales, indicadores y los supuestos o riesgos que pueden influir en el éxito o el fracaso. De esa manera facilita la planificación, la ejecución y la evaluación de una intervención para el desarrollo.
<b>Marco Presupuestario a Mediano Plazo (MPMP):</b>	previsiones de ingresos y de gastos del sector público a mediano plazo (de 3 a 5 años típicamente). Incluye el MFMP y los MGMPs. Su objetivo principal es asignar recursos a sectores de acuerdo a las prioridades estratégicas del Estado, respetando los límites presupuestarios.
<b>Meta:</b>	nivel deseado de desempeño de un indicador que se espera que contribuya al desarrollo de la intervención. Representa el valor numérico del indicador para un momento determinado. Debe atender a atributos tipo SMART.
<b>Objetivos:</b>	se refiere a la contribución esperada de cualquier acción pública, ya sea una política, estrategia, programa o proyecto. Es el fin o propósito que pretende alcanzar una política, estrategia, programa, proyecto, etc. mediante el desarrollo de sus acciones y atendiendo a las necesidades de una población meta.
<b>Planificación Estratégica:</b>	pilar de la GpR en donde se identifican prioridades, metas, estrategias y medios para lograr estos los objetivos. Generalmente, la planeación estratégica, concibe tres niveles: nivel estratégico (largo y mediano plazo), nivel programático (mediano y corto plazo), nivel operativo (corto plazo).
<b>Presupuesto basado en Resultados:</b>	es una práctica de la ejecución presupuestaria, que implica usar la información de desempeño en el proceso presupuestario para garantizar el uso eficiente de los recursos.
<b>Presupuesto General del Estado:</b>	es la estimación de los ingresos y la asignación máxima de los gastos que podrán comprometer las instituciones del Gobierno Central, las Instituciones Descentralizadas, as Empresas Públicas y los intermediarios Financieros para ejecutar sus planes, programas y proyectos, así como para lograr los objetivos y las metas institucionales de acuerdo con las políticas del Gobierno, en materia de desarrollo económico y social.

<b>Producto:</b>	indicadores de nivel operativo que resultan de la finalización de una serie de actividades estratégicas y que tiene como objetivo la entrega de bienes y/o servicios públicos.
<b>Programa Presupuestario:</b>	categoría programática del presupuesto que concentra las acciones estratégicas y/o proyectos de una institución, vinculadas directamente a la provisión de un bien o servicio, medido a través de un indicador de producto final y asociado a contribuir con objetivos estratégicos de la institución. Los programas presupuestarios pueden ser de administración o centrales, programas sustantivos, y programas no vinculados a productos.
<b>Programas de Administración o Centrales:</b>	incluyen las actividades centrales y enfocadas a la gestión institucional, así como proyectos de inversión relevantes para cumplir con el apoyo transversal para todos los programas institucionales alineados con su misión, estos programas apoyan el logro de los resultados inmediatos del PEI, pero no se vinculan directamente a producto.
<b>Programas no Vinculados a Producto:</b>	responden a una obligación o compromiso del Estado y no pueden ser vinculados a un producto o resultado. Esta categoría no tiene actividades ni proyectos y se expresan directamente con los objetos de gasto, por ejemplo, el servicio de la deuda.
<b>Programas Sustantivos:</b>	representan las actividades estratégicas y/o proyectos de inversión vinculadas de forma directa e inequívoca a la producción de un bien o servicio (producto) que contribuye al logro de resultados inmediatos institucionales y forma parte de la cadena de resultados. Los programas sustantivos responden en forma clara a la resolución de una situación problemática o una necesidad, por lo que su vínculo a indicadores de productos es necesario.
<b>Proyecto:</b>	conjunto de actividades que buscan alcanzar, en un plazo determinado, y con un presupuesto dado, objetivos claramente definidos. En la estructura programática del PbR son realizados dentro de un programa o subprograma de inversión para la formación de bienes de capital. Deben contar con un código SINIP.
<b>Rendición de cuentas:</b>	responsabilidad y deber del Estado, instituciones públicas, funcionarios públicos, de brindar información transparente y ser responsable de sus acciones y desempeño del uso de los recursos para que una institución u organización alcance su misión.
<b>Resultados</b>	son los cambios a lograr durante un periodo y magnitud especificados, en las condiciones de interés que afectan a un grupo poblacional o su entorno. Generalmente, tienen un horizonte de mediano plazo, pues miden la apropiación de los bienes y servicios entregados a una población objetivo y su sostenibilidad en el tiempo. Los resultados pueden ser divididos en tres categorías: inmediatos, intermedios o finales. Los mismos son definidos mediante indicadores.
<b>SMART:</b>	son atributos deseables relacionados más con las metas que con los indicadores, pero se pueden utilizar para la formulación de ambos. SMART es un acrónimo que hace referencia a cada una de las características que debe tener una buena meta. Así, los objetivos que enmarcan las metas a ser definidas deben ser: Específicas, Medibles, Alcanzables, Relevantes y Temporales (o definidas en el tiempo).
<b>Sostenibilidad</b>	continuación de los beneficios de una intervención para el desarrollo después de concluida. Probabilidad de que continúen los beneficios en el largo plazo. Situación en la que las ventajas netas son susceptibles de resistir los riesgos con el correr del tiempo.

**SPICED:**

el modelo de construcción de indicadores SPICED permite elaborar indicadores junto con las partes interesadas. La idea es que estas puedan definir los indicadores y usarlos para someter el proyecto a rendición de cuentas, interpretar el avance y conocer los cambios que está produciendo el proyecto. SPICED viene del acrónimo que significa: Subjetivo, Participativo, Interpretado (y comunicable), verificación Cruzada, Empoderado, Diverso y desagregado.

**Valor Público:**

se crea cuando se realizan actividades capaces de aportar respuestas efectivas y útiles a necesidades o demandas que: sean políticamente deseables como consecuencia de un proceso de legitimación democrática; su propiedad sea colectiva, caracterizando así su naturaleza pública; requieran la generación de cambios sociales (resultados) que modifiquen ciertos aspectos del conjunto de la sociedad o de algunos grupos específicos reconocidos como destinatarios legítimos de bienes públicos.

# REFERENCIAS

- Allen, R. & Tommasi, D. (2001) Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries. OECD, Paris.
- Arenas de Mesa, A. & Berner, H. (2010) Presupuesto por Resultados y la Consolidación del Sistema de Evaluación y Control de Gestión del Gobierno Central. Gobierno de Chile. Santiago.
- CIPFA. (2006) Zero-based budget briefing. Chartered Institute for Public Finance and Accounting. Chartered Institute of Public Finance and Accountancy, CIPFA, London.
- CIPFA. (2009) Budgetary Models. Providing research and information services to the Northern Ireland Assembly. Chartered Institute of Public Finance and Accountancy, CIPFA, London.
- CoP-MfDR. (2009) Community of Practices of Managing for Development Results, IADB, Washington DC.
- Declaración de París. (2005) Declaración de París sobre la eficacia de la ayuda al desarrollo. Foro de Alto Nivel, 28 de febrero al 2 de marzo, de 2005. París.
- Declaración de Santa Cruz. (2003) XIII Cumbre Iberoamericana de jefes de Estado y de Gobierno, 2003. Santa Cruz de la Sierra.
- Días, R. (2012) Sistemas de costos, presupuesto por resultados y Sistemas Integrados de Administración Financiera. Aportes y desafíos para incrementar el impacto del gasto público en el bienestar de los ciudadanos. IDB-DP-200. IADB, Washington DC.
- Doran, G. T. (1981) There's a S.M.A.R.T. Way to Write Management's Goals and Objectives. Management Review, AMA FORUM.
- Drucker, P. (1955) The Practice of Management. Heinemann, London.
- Filc, G. & Scartascini C. (2012) El presupuesto por resultados en América Latina Condiciones para su implantación y desarrollo. IADB, Washington DC.
- García López & García Moreno. (2010) La gestión para resultados en el desarrollo: avances y desafíos en América Latina y el Caribe. Segunda Edición, IADB, Washington DC.
- Horngren, Ch. & Foster, G. (1991) Contabilidad de costos: Un enfoque gerencial. Sexta edición. Stanford University, Palo Alto, CA.
- Jacobs, D. et al. (2009) Budget Classification. International Monetary Fund. IMF. Washington DC.
- Machado, N. & Holand, V. (2010) Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. RAP, v. 44, No. 4, jul./ago. 2010. No prelo Artigo apresentado no I Congresso Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público. ESAF, Brasília.

- MEF. (2018) Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Gasto Público, Versión Actualizada 2018. Resolución No.MEF-RES-2018-819 de 29 de marzo de 2018. Gaceta Oficial No.28500-A de 9 de abril de 2018. Ministerio de Economía y Finanzas. Ciudad de Panamá.
- Moore, M. (1995) Creating public value: Strategic management in government. Harvard University Press, Cambridge, MA.
- OCDE. (2001) Best Practices for Budget Transparency. OCDE, Paris.
- OCDE. (2008) Policy Brief: Performance Budgeting: A User's Guide. OCDE, Paris.
- OCDE-CAD. (2008) Principios de GpRD en acción: Libro de consulta de buenas prácticas recientemente identificadas. OCDE-CAD, Paris.
- OECD-DAC. (2002) Glosario de los principales términos sobre evaluación y gestión basada en resultados. ECD, Development Co-operation Directorate, Paris.
- Porter, M. (1985) Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance. Simon and Schuster. ISBN 9781416595847. New York.
- Robinson, M. (2005) Manual sobre la Elaboración de presupuestos basados en resultados. Centros Regionales de Aprendizaje sobre Evaluación y Resultados. Centers for Learning on Evaluation and Results, CLEAR, Nueva York.
- Robinson, M. (2007) Performance Budgeting Model and Mechanisms. In Robinson, M. (ed.), Performance Budgeting, Linking Funding and Results. Palgrave Macmillan, New York.
- Rosenberg, L. & Posner, L. (1979) The Logical Framework. A Managers Guide to a scientific approach to design & evaluation. Practical Concepts Incorporated. USAID. Washington DC.
- Schiavo-Campo, S. (1999) Strengthening "Performance" in Public Expenditure Management. Asian Review of Public Administration, Vol. XI, No. 2 (July-December 1999). Asian Development Bank, Manila.
- Schiavo-Campo, S. and Tommasi, D. (1999) Managing Government Expenditure, Asian Development Bank, Manila.
- Schick, A. (1998) A Contemporary Approach to Public Expenditure Management. World Bank Institute, Governance, Regulation, and Finance Division, Washington D.C.
- Schick, A. (2008) Getting Performance Budgeting to Perform. Documento mimeografiado citado en Gestión para Resultados en el Desarrollo: Avances y Desafíos en América Latina y el Caribe, IADB, Washington DC.
- Shack, N. (2008) Intentando caracterizar la articulación entre el plan y el presupuesto: Experiencias en 15 países en América Latina". Documento de trabajo. PRODEV, IADB, Washington DC.
- Sotelo, A. (2008) La relación planificación-presupuesto en el marco de la gestión orientada a resultados. Revista del CLAD Reforma y Democracia. CLAD, Caracas.

- Vega, A. (2010) Marcos Fiscales y Presupuestarios de Mediano Plazo. CEPAL, Santiago, 2010.
- World Bank. (1998) Public Expenditure Management Handbook. World Bank institute, Washington, DC.

# ANEXO 1. ARTICULACIÓN PLAN-PRESUPUESTO

La articulación plan-presupuesto es uno de los elementos fundamentales para la formulación de un PbR. De acuerdo a Shack (2008) *“La vinculación entre el presupuesto y la planificación es un instrumento que permite mejorar la asignación de recursos, realizar seguimientos y evaluar las políticas implementadas. La articulación entre estos elementos es el resultado de un proceso de iteración e interacción técnica con un fuerte contenido político”*.

Este esfuerzo de integración desde la rectoría de la Planificación hasta la de Presupuesto, supone desafíos significativos en la región LAC, en donde la posición de la planificación estratégica fue perdiendo protagonismo en la gestión pública en la década de 1990 e inicios de 2000 y en particular para Panamá, en donde desde finales de 1998, la función de planificación pública perdió espacio en la gestión pública, al fusionar los Ministerios de Planificación y Política Económica y de Hacienda y Tesoro en el Ministerio de Economía y Finanzas. Sin embargo, nuevos esfuerzos de modernización en la gestión pública en Panamá están devolviendo a la planificación como un pilar predominante en el enfoque de GpR.

En tanto, exista una directriz de un ente rector de la Planificación Estratégica en Panamá, la comunidad de prácticas internacionales en GpR propone una serie de elementos básicos para alcanzar la vinculación de la planificación y el presupuesto:

## DIAGNÓSTICO DEL DESEMPEÑO

---

El proceso de articulación debe comenzar con un análisis diagnóstico del desempeño presupuestario pasado y una revisión de los objetivos institucionales y/o sectoriales a nivel estratégico, para garantizar la congruencia y alineación, hacia arriba con las prioridades nacionales expresadas en el PEG y PEN y hacia abajo, con la programación de gastos a través de programas presupuestarios alineados a objetivos de productos de corto plazo reflejados desde los POA.

Este ejercicio involucra la articulación de insumos (recursos asignados por objeto de gasto) con los resultados esperados de un programa presupuestario (productos) y que son construidos a partir de las estructuras programáticas institucionales y sus propuestas para la resolución de problemas concretos en un periodo de corto plazo.

## CONSTRUCCIÓN DE INDICADORES DE DESEMPEÑO

---

La construcción y articulación de indicadores de desempeño y metas, para todos los niveles de la cadena de resultados (desde los de alto nivel, asociados a los objetivos estratégicos del PEG, por ejemplo, hasta los de más bajo nivel, asociados a acciones estratégicas y operativas, al interior del POA de una institución.), tiene que ser guiada en un proceso constructivo y con la participación de tanto del equipo de planificación de las instituciones, como de las unidades ejecutoras a fin de que estos indicadores responda a la estructura adecuada, pero también, que atiendan el alcance de las acciones estratégicas institucionales.

La Teoría del Cambio<sup>4</sup>, facilita este proceso de revisión pues explica el proceso de cambio definiendo la relación causa-efecto de una intervención pública y entendiendo las hipótesis subyacentes en términos de resultados en el corto, mediano y largo plazo. La teoría del cambio conecta los niveles operativos de una

---

<sup>4</sup> <http://www.theoryofchange.org/what-is-theory-of-change/#1>

institución y/o sector con los niveles estratégicos. La secuencia causal de una intervención establece necesariamente una cadena para el logro de los objetivos deseados:

**Gráfico A.1.1. Indicadores de la Cadena de Resultados o Valor Público**

INDICADOR	DEFINICIÓN
Impacto	Resultados de largo plazo sobre la población objetivo y la sociedad en general, como efecto de la implementación de una o más intervenciones (programas, prioridades de política, pilares prioritarios)
Resultado	Efectos de mediano plazo de la implementación de una intervención o un programa, que son observados sobre la población objetivo y que tienen indicios de sostenibilidad.
Producto	Conjunto de bienes y/o servicios que se le entregan a los beneficiarios finales y son resultantes del conjunto de actividades y proyectos que contienen un programa.
Actividad	Tareas o pasos necesarios para obtener los productos
Insumo	Recursos financieros, humanos, materiales, tecnológicos, etc. necesarios para concretar las actividades que conducen a los productos, resultados, etc.

Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

Además, para la construcción de los indicadores, conceptos como los atributos CREAM+ y SMART, explicados en la Parte 1 de este documento deben ser considerados e implementados y al combinar el Modelo de Marco Lógico con la definición de metas intermedias y finales se puede obtener un MMD como el que se presenta a continuación:

**Gráfico A.1.2. Modelo de Marco de Medición del Desempeño**

		INDICADORES	METAS				
			Línea base	Año t	Año t+1	Año t+2	Año t+4
OBJETIVO ESTRATÉGICO DE LARGO PLAZO PEN-ODS	IMPACTO						
		RESULTADO FINAL					
OBJETIVO ESTRATÉGICO DE MEDIANO PLAZO PEG – PLANES SECTORIALES	RESULTADO INTERMEDIO						
	RESULTADO INTERMEDIO						
OBJETIVO ESTRATÉGICO DE CORTO PLAZO PEI	RESULTADO INMEDIATO						
	PRODUCTOS						
OBJETIVOS ESTRATÉGICOS DE CORTO PLAZO POA							

Fuente: Adaptado, Donado, G (2020)

## CONSTRUCCIÓN DE LA ARTICULACIÓN

---

El ejercicio de articulación entrelaza entonces, la lógica vertical y horizontal, tal cual lo presupone la metodología de Marco Lógico, en un proceso que debe ser participativo, coherente y que implica varias iteraciones para su perfeccionamiento.

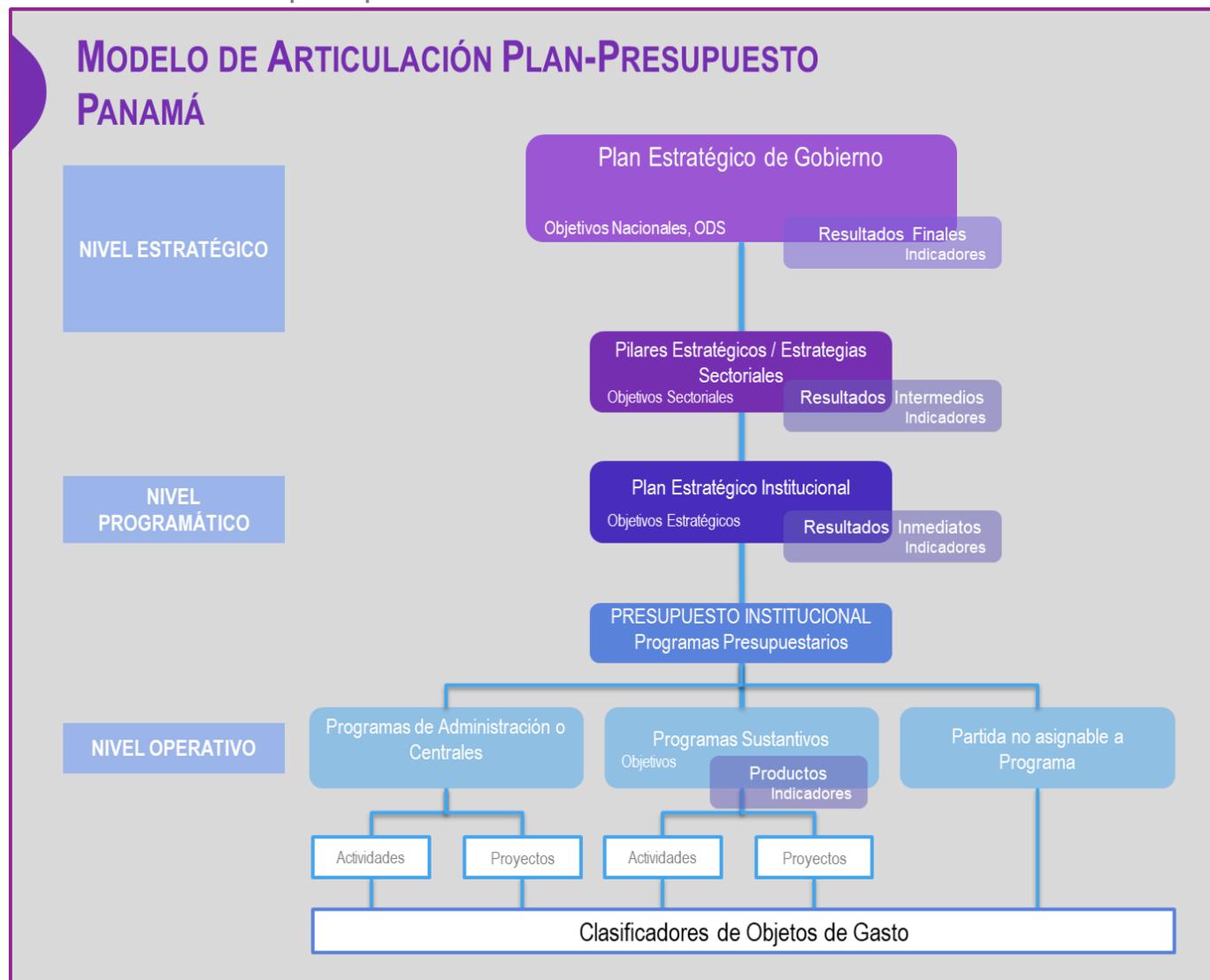
La articulación a los distintos niveles de planificación, es un proceso que se realiza a partir de los instrumentos oficiales de planificación, generalmente:

- **Planes Nacionales de Desarrollo:** instrumento que permite operativizar la visión de largo plazo, donde se establecen las prioridades, los objetivos, las metas y los requerimientos de recursos para los planes, programas y proyectos prioritarios de la administración ejecutables en el horizonte temporal, el cual coincide con el periodo de gobierno. En el caso de Panamá, esta visión de largo plazo se ve reflejada a través del Plan Estratégico Nacional con Visión del Estado 2030 y mediante los Objetivos de Desarrollo Sostenible.
- **Planes Sectoriales y/o Territoriales:** que son instrumentos de planificación derivados de los planes nacionales, y que abordan una temática socialmente relevante y determinada, que vinculan el funcionamiento de diversas instituciones públicas, sociales y privadas. Típicamente tienen un horizonte de mediano plazo. En Panamá, existen algunos planes sectoriales y se han realizado esfuerzos por tener planes provinciales. Sin embargo, en este horizonte de mediano plazo, se incluye el Plan Estratégico de Gobierno, que a través de pilares o prioridades de política define el enfoque de los principales sectores del país con una visión de mediano plazo.
- **Planes Estratégicos Institucionales:** que son el instrumento de planificación de las instituciones públicas y representan la operativización de los Planes Sectoriales. Estos planes son la forma en que cada institución concretiza los objetivos sectoriales a través de las actividades de planificación (proyectos y/o acciones) que será necesario ejecutar para alcanzarlos; por lo general, tiene una duración de cuatro a cinco años.

Es clave reforzar, que los planes deben tener coherencia vertical y horizontal entre ellos, tal cual lo define la cadena de resultados y que ante la coexistencia de múltiples planes del mismo nivel que se superponen, el órgano rector de la planificación junto con el rector del presupuesto, y los ministerios de línea, deben llegar a un consenso, sobre aquellos planes que definirán la arquitectura de la cadena, para mantener la simplicidad en el enfoque de articulación plan presupuesto.

A continuación, se presenta la propuesta de Articulación Plan Presupuesto para Panamá, donde se puede observar la coherencia de la cadena de resultados en los distintos niveles de planificación, así como la definición de indicadores de resultado final, intermedio, inmediato y producto a los distintos niveles de la cadena y cómo en la base, transitan hacia la estructura del PbR navegando por los distintos tipos de programas presupuestarios hasta alcanzar los objetos de gasto.

Gráfico A.1.3. Modelo de Articulación Plan Presupuesto para Panamá



Fuente: Donado, G (2021)

## ANEXO 2. METODOLOGÍA DE COSTEO

Para el Pilar de Presupuesto basado en Resultados, el ejercicio de implementación del enfoque de GpR al ciclo presupuestario, supone una serie de desafíos que no solo son de carácter conceptual, sino aplicados y sistémicos.

La implementación de un enfoque de PbR busca resolver preguntas más allá de ¿cuánto se gastó?, ¿cuál fue el porcentaje de ejecución? Para entrar a comprender ¿cómo se gastó?, ¿qué tan bien se gastó? y ¿cómo cambió la situación de la población objetivo gracias al gasto (resultados)? Estas preguntas requieren para su resolución, la existencia de un Marco de Medición del Desempeño que pueda interactuar con las asignaciones presupuestarias de forma que puedan componer medidas de eficiencia y eficacia a través de los datos de bienes o servicios producidos y recursos gastados. Esta interacción es posible, partiendo del proceso de articulación Plan-Presupuesto definido en el Anexo 1, que, además, necesitan del lado de la parte presupuestaria, la construcción de un Clasificador Programático que se mueva de la planificación a la presupuestación (por ejemplo, de la clasificación funcional, a una clasificación programática, tal cual lo muestra el Gráfico A.1.3.

Una vez dentro de esta clasificación programática, el PbR nos pide resolver, ¿cómo llegar a determinar el costo de los bienes y/o servicios producidos?

Díaz, R. (2012) define el costeo como *“la práctica de identificar, cuantificar y valorar los recursos necesarios para realizar determinadas actividades que permiten producir y entregar bienes o servicios públicos a la sociedad”*. Y aunque la necesidad de conocer el costo de los bienes y servicios públicos es una demanda real de la sociedad civil, desde la perspectiva contable, *“la asignación de costos es un desafío inevitable”* (Horngren y Foster, 1991) y representa un ejercicio metodológico mayor.

De acuerdo a Horngren y Foster (1991), se pueden identificar cuatro (4) grandes criterios que agrupa las decisiones de asignación de costos:

1. Criterio de Causa y Efecto: que identifica y asigna los costos en proporción a los servicios ofrecidos.
2. Criterio de Beneficios Recibidos: que identifica a los beneficiarios y asigna los costos en función a los beneficios percibidos.
3. Criterio de Equidad: que contempla a la asignación como un medio razonable de establecer los costos de producción.
4. Criterio Capacidad de Soportar: que consiste en asignar los costos en función de la capacidad para asumir los objetivos del costo.

Gráfico A.2.1. Criterios de decisión para asignación de costos



Fuente: Horngren y Foster (1991)

Prevalecería el criterio de causa y efecto por encima de los otros.

Para el caso del PbR, el criterio relevante es el criterio de causa y efecto, considerando, además que el objetivo sobre el que se van a imputar los costos son las actividades estratégicas, actividades centrales y proyectos. Esto, porque desde la estructura programática definida, es a este nivel, donde se encuentra los centros de costo desde donde se accionan las tareas que permiten el logro de uno o más productos, los que están vinculados a los programas presupuestarios y son los que se necesitan completar para alcanzar un resultado esperado por los ciudadanos y medidos a nivel de los PEI y el PA y el MGMP. Estos costos podrán ser directos (para el caso de los programas sustantivos, por ejemplo) o indirectos (para el caso de los programas centrales).

Un elemento clave para que el ejercicio de costeo basado en resultados permita hacer inferencias sobre la eficacia y eficiencia del gasto público tiene que ver con la calidad de la información de los costos. En una etapa inicial del enfoque de implementación del PbR, habrá pocos datos históricos disponibles por lo que el levantamiento de información dependerá las unidades ejecutoras, los departamentos de presupuestos, compras y DIPRENA; en esta etapa, es recomendable desarrollar el ejercicio de PbR a través de pilotos y en forma paralela al ejercicio presupuestario regular, a fin de comparar los resultados del PA y MGMP desde los dos enfoques e ir cerrando brechas de información de datos, que pueden “perderser” entre un modo de presupuestación y otro, sobre todo por el cambio de enfoque.

A medida que se avanza en la implementación del PbR, la calidad de la información deberá ser garantizada a través de la rigurosidad del proceso de articulación de la programación de los recursos con las actividades y proyectos definidos y, posteriormente, de la atención a las partidas presupuestarias imputadas en cada transacción en la fase de ejecución presupuestaria. De contar con un módulo de PpR dentro del SIAF, es recomendable, incluir un atributo de “vinculación” entre las transacciones con un producto y nivel de meta específico, a fin de forzar que en la fase de ejecución se mantenga la relación plan-presupuesto y el progreso de los productos basados en resultado. Los desafíos enfrentados en esta fase, según Díaz, R (2012):

- La dificultad para vincular ciertos recursos comunes como el personal a las actividades de los programas.
- La calidad del diseño de los programas, especialmente en la definición de los productos y sus actividades, de tal manera que no se llegue a una desagregación muy alta que haga difícil y poco eficiente el proceso de programación presupuestal y el consiguiente prorrateo del gasto durante la ejecución.

La participación activa del equipo de Analistas Sectoriales y DIPRENA en general, serán fundamentales para procurar un nivel de desagregación y programación coherente a través de todas las entidades del sector público del país.

## MÉTODOS DE COSTEO

---

Desde un enfoque contable, son reconocidos varios tipos de costeo, como, por ejemplo: costeo estimado, costeo por absorción, costeo directo, costeo ABC, etc. Sin embargo, Machado y Holanda (2010) vinculan el costeo directo y el costeo por actividad (ABC), como métodos viables para el enfoque de PbR.

**Costeo Absorbente:** este tipo de costeo, incorpora todos los gastos directos e indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo para la obtención de un bien o servicios final (producto). La asignación de costos se hace combinando los gastos imputados en forma directa con los gastos de otros procesos o actividades relacionadas con la producción.

**Costeo Directo (o variable):** considera las materias primas consumidas, mano de obra directa y gastos indirectos imputables de forma directa al proceso productiva (costos variables). Este tipo de costeo permite analizar el desempeño de los programas y proyectos de política pública con una mayor objetividad. Este método está muy vinculado a los sistemas de planificación, presupuesto y contabilidad presupuesta y su implementación puede ser rápida, sin requerir tratamiento importante de los datos.

**Costeo ABC (Costeo basado en Actividad):** surge de la falla de los sistemas de costeo tradicionales en distribuir correctamente los gastos y costos indirectos hacia los productos. A través de esta metodología los costos son atribuidos a las actividades con base en cómo éstas usan los recursos y atribuyen los costos a los objetos de costo de acuerdo con cómo estos hacen uso de las actividades. El proceso de asignación de costos a actividades y objetos de costo se apoya en el criterio de “drivers” o “conductores de costos”, que explican el criterio de relación causa y efecto entre los elementos. Tiene como ventaja, sobre el costeo directo, que facilita la identificación de actividades que no añaden valor agregado, por lo que promueve la eficiencia. Sin embargo, puede promover un nivel de detalle exagerado.

El método de costeo más indicado para el enfoque de PbR, no está para nada definido, la selección de la o las metodologías, va a depender del grado de madures de las instituciones públicas y el estado de avance del enfoque de GpR en el país, sin embargo, la selección debe ser de aquel método que permitan tener claridad en las relaciones insumo - producto y la función de producción institucional.

## MÉTODOLÓGÍA DE COSTEO PARA PANAMÁ

---

La decisión final sobre la metodología de costeo a emplearse, debe ser tomada en conjunto con las unidades ejecutoras de los programas y proyectos a nivel de las instituciones y/o sectores, orientada por MEF/DIPRENA, en atención a aquella metodología que refleja el nivel de información requerido para la cuantificación clara de los productos y en atención a la disponibilidad o economía para la obtención de tal

nivel de información. A lo interno de las instituciones, el ejercicio de costeo debe adelantarse a través de un proceso participativo entre las unidades ejecutoras de los programas (actividades y proyectos), en conjunto con el departamento de planificación (o quien realice la función en la institución) y el Departamento de Presupuesto. En este sentido, las unidades ejecutoras proveerán la información sobre los requerimientos de costo, tiempo e insumos, para la realización de las actividades pertinentes a fin de alcanzar los niveles de producto definidos en el MMD para el ejercicio anual, así como para la programación del MGMP plurianual; en tanto que planificación garantizará la coherencia horizontal con la definición de las metas planteada a nivel de MMD, así como la lógica vertical de los compromisos costeados para alcanzar los niveles de resultados propuestos en el mediano plazo; y el Departamento de Presupuesto, alineará los recursos de acuerdo a los objetos de gasto.

Los métodos de costeo a ser empleados en esta etapa inicial de implementación del PbR en Panamá son: el método tradicional (asignación de objetos de gasto), método directo y el método ABC. Estos métodos serán aplicados a los programas presupuestarios bajo el nivel de actividad central, actividad estratégica o proyecto, y reflejándose por objeto de gasto. Cada institución tendrá la discrecionalidad para definir el tipo de costeo que mejor refleje su ejercicio, a excepción de los Programas Sustantivos, que, por su naturaleza vinculada directamente a productos, deben ser costeados con el método directo enfocada al logro del nivel de meta de producto definida. En general, los métodos sugeridos por tipo de programa son:

**Gráfico A.2.2. Métodos de Costeo por Programa Presupuestario para Panamá**

Programas Presupuestarios	Método de Costeo		
	Asignación Presupuestaria Tradicional	Costeo Directo	Costeo ABC
<b>Programas de Administración o Centrales</b>			
Actividades Centrales			
Proyectos			
<b>Programas Sustantivos</b>			
Actividade Estratégicas			
Proyectos			
<b>Programas no Vinculados a Producto</b>			

Fuente: Donado, G (2021)

En general, el procedimiento para llevar a cabo el ejercicio de costeo debe atravesar las siguientes actividades como mínimo:

1. **Revisión del desempeño de los programas institucionales:** esta actividad se realizará apoyada con el MMD Institucional a nivel de los Productos definidos y atendiendo a las actividades estratégicas y proyectos de inversión vinculados a los Programas Sustantivos, toda vez que dentro de estos programas se encontrarán los productos ejecutados y se programarán los productos a ser

alcanzados. En esta etapa se busca obtener información sobre el ejercicio presupuestario del año más reciente (cerrado) y de los ejercicios previos. Tanto el desempeño presupuestario, como el desempeño de los indicadores, a fin de levantar lecciones aprendidas y programar un ejercicio presupuestario y de mediano plazo que contenga un proceso constructivo de aprendizaje. Para los Programas de Administración o Centrales, que atienden las actividades misionales de las entidades, este ejercicio de revisión, será general, para identificar con las unidades ejecutoras, si se han dado dificultades en la provisión de los servicios recurrentes y si esto puede generar la necesidad de desarrollar un proyecto de mejora de la administración o las actividades centrales.

2. **Revisión y Formulación de Programas Presupuestarios:** a partir de la estructura de programas presupuestarios actual (con todos los programas bajo cada una de las tres categorías definidas) las unidades ejecutoras, junto con planificación y el Departamento de Presupuesto, identificarán la necesidad de crear nuevos programas presupuestarios o de incorporar nuevas actividades o proyectos a programas presupuestarios existentes, a fin de atender las nuevas demandas de bienes y servicios para alcanzar los productos definidos o mejorar el logro de productos previos. Esta es una fase muy importante, pues la estructura programática institucional, debe encontrar cómo definirse a través de los programas presupuestarios para ejecutar los POA. Los Analistas Sectoriales apoyarán de cerca esta actividad, revisarán y aprobarán los programas presupuestarios creados por las instituciones y/o sectores a fin de que estos respondan a un enfoque de PbR, respeten los compromisos previos, leyes especiales y reflejen todas las actividades centrales o sustantivas que realizan las instituciones.

Este ejercicio debe ser exhaustivo y cubrir los tres (3) tipos de programas presupuestarios. Una institución sin al menos un (1) Programa Sustantivo, por ejemplo, representa una entidad que no tiene vinculación alguna con los objetivos de mediano y largo plazo del Estado, este caso no debe darse.

3. **Costeo de los Programas Presupuestarios:** a partir del análisis del desempeño y en atención a la estructura aprobada de los Programas Presupuestarios, cada institución iniciará el ejercicio de costeo para el año fiscal siguiente y el periodo plurianual (5 años) atendiendo a las actividades y proyectos y los métodos de costeo sugeridos.

**Costeo de Programas Administrativos y Centrales:** este tipo de programas, incluyen las actividades centrales y enfocadas a la gestión institucional, así como proyectos de inversión relevantes para cumplir con el apoyo transversal. Cómo en general, no están vinculados a la producción de un bien o servicio final que resuelva una necesidad particular de la población, su costeo se realizará con la metodología tradicional a través de los objetos de gasto, o bien, con la metodología de ABC para el caso de proyectos de inversión. Por ejemplo:

Gráfico A.2.3. Costeo Programa de Administración o Centrales (Actividades Centrales) para Panamá

COSTEO PROGRAMAS DE ADMINISTRACIÓN O CENTRALES (ACTIVIDADES CENTRALES) PANAMÁ						
<b>Institución</b>	012 Ministerio de Salud				<b>Producto:</b>	NA
<b>Programa</b>	01 Programa de Administración o Central					
<b>Actividad Central</b>	008 Salud Ambiental					
<b>Proyecto</b>	NA					
<b>Costeo</b>	Tradicional					
Objeto de Gasto	Descripción	PREVISIÓN ANUAL				
		Año t+1	Año t+2	Año t+3	Año t+4	Año t+5
001	Personal Fijo	80	85	85	100	110
180	Mantenimiento y Reparaciones	100	100	130	110	120
...	...	...	...	...	...	...
...	...	...	...	...	...	...

Fuente: Donado, G (2021)

El Gráfico muestra el ejercicio de asignación de objetos de gasto para para el periodo plurianual, de un programa de Administración o Central, para el caso de una actividad central. Debe cuidarse de incluir todos los elementos de costo para cada actividad. Los programas centrales, permitirán recibir los datos de los programas denominados “Dirección de Administración” que aparecen en la estructura actual y contener los servicios generales y básicos para la gestión institucional.

A continuación, se presenta un ejercicio de costeo con el método de ABC para el caso de un Proyecto dentro del Programa de Administración o Central:

Gráfico A.2.4. Costeo Programa de Administración o Centrales (Proyectos) para Panamá

COSTEO PROGRAMAS DE ADMINISTRACIÓN O CENTRALES (PROYECTOS) PANAMÁ						
<b>Institución</b>	012 Ministerio de Salud				<b>Producto:</b>	NA
<b>Programa</b>	01 Programa de Administración o Central					
<b>Actividad Central</b>						
<b>Proyecto</b>	006 Fortalecimiento Institucional en Sostenibilidad y Resiliencia					
<b>Costeo</b>	ABC					
Costeo Agregado						
Objeto de Gasto	Descripción	PREVISIÓN ANUAL				
		Año t+1	Año t+2	Año t+3	Año t+4	Año t+5
171	Consultoría	0.11				
172	Servicios Personales	0.01				
Componente 1: Diagnóstico de Capacidades						
Objeto de Gasto	Descripción	PREVISIÓN ANUAL				
		Año t+1	Año t+2	Año t+3	Año t+4	Año t+5
171	Consultoría	0.01				
172	Servicios Personales	0.01				
Componente 2: Diplomado en Sostenibilidad y Resiliencia						
Objeto de Gasto	Descripción	PREVISIÓN ANUAL				
		Año t+1	Año t+2	Año t+3	Año t+4	Año t+5
171	Consultoría	0.1				

Fuente: Donado, G (2021)

El ejemplo del costeo ABC para proyecto, permite estimar a nivel de las instituciones y/o sectores, las actividades o componentes en las que se desagrega un Proyecto de Inversión, asignando al interior los objetos de gasto pertinentes. El seguimiento en detalle de los proyectos debe realizarse a nivel de los sistemas transaccionales institucionales, el SINIP y/o el POA. A nivel de lo que será incorporado y seguido como parte del presupuesto, la línea de Costos Agregados permitirá presentar los objetos de gasto agregados, que representan las necesidades detalladas a nivel de la institución. Esto es así, para evitar un nivel de desagregación de la información presupuestaria que complique el enfoque a resultados y el análisis de la información en la etapa de ejecución. Es decir, que, bajo el nivel de proyecto, para efectos del PbR se observarán los objetos de gasto, aun cuando a nivel institucional exista un nivel mayor de desagregación.

**Costeo de Programas Sustantivos:** este tipo de programas, representan las actividades estratégicas y/o proyectos de inversión vinculadas de forma directa e inequívoca a la producción de un bien o servicio (producto) que contribuye al logro de resultados inmediatos institucionales y forma parte de la cadena de resultados. Tienen una vinculación estricta con un indicador de producto que debe tener metas anuales y unidad de medida. Las actividades estratégicas y los proyectos de inversión definidos, apuntan de forma directa o agregada al logro de este nivel de producto. Bajo el nivel de actividad estratégica, los costos serán asignados por objeto de gasto con una metodología de costeo directa y bajo el nivel de proyecto de inversión los costos serán definidos por el método ABC (ejemplo similar al Gráfico A.2.4) y agregados por objeto de gasto. A continuación, se presenta un ejemplo del costeo directo para las actividades estratégicas de un Programa Sustantivo:

**Gráfico A.2.5. Costeo Programa Sustantivo (Actividad Sustantiva) para Panamá**

COSTEO PROGRAMAS SUSTANTIVOS (ACTIVIDADES ESTRATÉGICAS)							
PANAMÁ							
Institución	012 Ministerio de Salud	Producto:	Año t+1	Año t+2	Año t+3	Año t+4	Año t+5
Programa	02 Programa Sustantivo		3,000,000	4,000,000	4,000,000	4,000,000	4,000,000
Actividad			personas vacunadas por año				
Estratégica	004 Campaña de Vacunación COVID-19						
Proyecto							
Costeo	Directo						
		PREVISIÓN ANUAL					
Objeto de Gasto	Descripción	Año t+1	Año t+2	Año t+3	Año t+4	Año t+5	
002	Personal Transitorio	30	23	20	20	20	
244	Productos Medicinales y Farmacéuticos	5	8	10	10	10	
274	Útiles y Materiales Médicos, de Laboratorio y Farmacéutico	3	2	2	1.3	1.1	
222	Servicios Médicos Asistenciales	0.9	0.5	0.5	0.5	0.3	

Fuente: Donado, G (2021)

El elemento principal de este ejercicio de costeo directo, es incorpora todos los costos directamente relacionados al logro de la meta de producto definida, es decir, todos los recursos humanos, materiales, insumos, etc. que tienen que ser puestos a disposición a fin de que la meta se obtenga tal cual se definió en el MMD. Es fundamental, que, para la previsión de mediano plazo, exista claridad sobre la meta para los años subsiguientes, a fin de que los recursos presupuestados puedan responder a las necesidades.

A nivel de las instituciones y sus registros transaccionales, es posible llevar el nivel de detalle de los Programas Sustantivos a niveles vinculados a clasificadores geográficos o etiquetados para

destacar objetivos transversales (por ejemplo, género, protección social, etc.) Sin embargo, para efectos de presentación del presupuesto, no se presentarán niveles inferiores a la actividad, inversión y los objetos de gasto.

**Costeo de Programas no Vinculados a Producto:** la naturaleza de este tipo de programas es incluir en la estructura programática del presupuesto aquellas obligaciones o compromisos del Estado que escapan de cualquier vinculación a producto u operación administrativa o misional de la institución. Su costeo se realiza con el enfoque tradicional, pasando directamente al objeto de gasto. Por ejemplo:

Gráfico A.2.6. Costeo Programa no Vinculado a Producto para Panamá

COSTEO PROGRAMAS NO VINCULADO A PRODUCTO PANAMÁ						
<b>Institución</b>	012 Ministerio de Salud			<b>Producto:</b>	NA	
<b>Programa</b>	03 Programa no Vinculado a Producto					
<b>Actividad Central</b>	NA					
<b>Proyecto</b>	NA					
<b>Costeo</b>	Tradicional					
Objeto de Gasto	Descripción	PREVISIÓN ANUAL				
		Año t+1	Año t+2	Año t+3	Año t+4	Año t+5
802	Amortización de Préstamos Directos	7	7.3	7.6	8	8
805	Intereses sobre Préstamos Directos	2	2.2	2.9	3	3.1
...	...	...	...	...	...	...
...	...	...	...	...	...	...
...	...	...	...	...	...	...

Fuente: Donado, G (2021)

El elemento principal de este ejercicio de costeo directo, es incorpora todos los costos directamente relacionados al logro de la meta de producto definida, es decir, todos los recursos humanos, materiales, insumos, etc. que tienen que ser puestos a disposición a fin de que la meta se obtenga tal cual se definió en el MMD. Es fundamental, que, para la previsión de mediano plazo, exista claridad sobre la meta para los años subsiguientes, a fin de que los recursos presupuestados puedan responder a las necesidades.

## DESAFIOS PARA EL EJERCICIO DE COSTEO PARA PANAMÁ

Según Schick, A. (1998) existen cuatro (4) desafíos principales en la gestión de la información ligada a los ejercicios presupuestarios:

1. **El costo de tener información confiable y oportuna:** una de las grandes ventajas del presupuesto tradicional es que la información no demanda mucho esfuerzo en su recopilación, dado su enfoque directo a insumos y concentrado en unidades operativas. Sin embargo, el enfoque de PbR, representa un esfuerzo inicial mayúsculo para encontrar la información sobre el desempeño y ordenarla mediante programas que tengan consistencia, ojalá a través de sistemas de M&E bien estructurados.
2. **Las brechas en el uso de la información:** hace referencia la débil capacidad de los servidores públicos para obtener y analizar la información de resultados, para relacionarla a la asignación del presupuesto anual, así como para utilizarla para dar el soporte necesario en la mejora de los

programas y servicios. El enfoque de GpR y PbR en general, demandan un fortalecimiento de las capacidades institucionales y actualización constante.

3. **Exceso de información:** una vez entrado en un estado de plena implementación del enfoque de GpR, puede tenderse a querer ser más desagregado y buscar profundizar la articulación de objetivos a indicadores, el exceso de información, produce el mismo efecto que la falta de ella: la información existente no puede ser procesada, analizada y se dificulta la identificación de cuál es la información más relevante para la toma de decisiones. Enfocarse en mantener los enfoques simples, requiriendo solo el nivel de detalle que es necesario para tener una comprensión global de los procesos.
4. **Uso de la información de resultados para la toma de decisiones informada:** la información es originada, tratada y analizada a nivel técnico operativo, sin embargo, las decisiones de política son tomadas por servidores de nivel directo, ejecutivo y tomadores de decisión, quienes muchas veces, desestiman el significativo valor de los datos levantados a través de los enfoques de GpR y terminan decidiendo sobre las prioridades, metas y presupuestos con un enfoque discrecional en lugar de informado.

Finalmente, para pasar de una implementación piloto a un proceso integrado del PbR a la Gestión de las Finanzas Públicas, se hace necesaria la incorporación del enfoque de PbR al Sistema de Administración Financiera de Panamá (ISTMO), mediante el desarrollo de un módulo de PbR y M&E a la ejecución presupuestaria que permita:

- Administración de Clasificadores y Catálogos
- Administración de las estructuras de Programas Presupuestarios a nivel Institucional y/o sectorial
- Administración de actores y accesos (para la formulación, aprobación, modificación, evaluación, etc.)
- Administración de Marcos de Medición del Desempeño (incluyendo indicadores y metas a distintos niveles)
- Interoperabilidad con SINIP, DNCP, Tesorería, Recursos Humanos, etc.

Además, es fundamental un trabajo de construcción de capacidades, un ejercicio participativo y acompañado por parte de DIPRENA y las instituciones y sectores.