

## EL PRESUPUESTO DE UNA INTERVENCIÓN: UNA HERRAMIENTA ÚTIL PARA LA ORGANIZACIÓN

Emma Álvarez Valle

Licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales en la Universidad de Oviedo. Es especialista en Dirección y Administración de Empresas y en Fiscalidad y Organización Empresarial. Máster en Cooperación al Desarrollo por la Universidad de Castellón.

### El presupuesto de una intervención: una herramienta útil para la organización.

En el momento económico actual, con los fondos de cooperación reduciéndose drásticamente, es importante para el sostenimiento de las pequeñas ONGD's conseguir la confianza de los donantes y mantener los ingresos procedentes de las subvenciones por ellos otorgadas, más si se tiene en cuenta que estas pequeñas organizaciones dependen de esas ayudas para sobrevivir, al ser escasos los ingresos que emanan de otras fuentes financieras, como las donaciones privadas o las cuotas de sus asociados.

Las subvenciones públicas se conceden en régimen de concurrencia, ello supone que las distintas organizaciones compiten entre sí en el reparto de los fondos del donante, es necesario por tanto que se presenten a la adjudicación, no sólo con un buen proyecto, sino con una tradición impecable en el desarrollo y justificación de las subvenciones pasadas.

La justificación económica de las subvenciones públicas supone la adopción de una serie de procedimientos de gestión, económicos y administrativos, establecidos por su normativa reguladora, que resultan excesivamente burocráticos. Para ser un sector altruista y filantrópico, con un gran apoyo social, es chocante la complejidad del acceso a los fondos públicos que permitan financiar cualquier proyecto de cooperación y lo costoso que resulta su formulación, seguimiento y justificación económica, hasta el punto que las pequeñas ONGD's se ven obligadas a contratar a profesionales o entidades, surgidas en los últimos años, y que garanti-

zan el acceso a los fondos públicos con mayor facilidad o seguridad (Delgado Truyols, 2011)

Efectivamente, para las ONGD's y sobre todo para las de pequeño tamaño, cumplir con todos los requisitos exigidos por el donante les obliga a realizar una serie de documentos económicos que es costoso producir. Son organizaciones que, debido a su presupuesto, no pueden contar con expertos económico- financieros en su plantilla y que no han tenido la oportunidad de conocer cómo una buena gestión económica les puede ayudar en la toma de decisiones diaria y en la mejora de todo el funcionamiento de la entidad, alcanzando mayor eficiencia en la consecución de los fines organizacionales.

Las pequeñas ONGD's suelen presentar defectos de gestión, que si bien no les dificulta la consecución de los objetivos de la organización, si pueden suponer una pérdida de fondos obtenidos o el no acceso a nuevas fuentes de financiación, por la inadecuación de los procesos organizacionales internos a los exigidos por los donantes.

Debe tenerse en cuenta que, pese a que la organización contrate a entidades o profesionales externos, expertos en justificación de fondos públicos, o independientemente de que la ejecución del proyecto se lleve a cabo directamente por la organización beneficiaria de la subvención o se ejecute total o parcialmente por las contrapartes, la ONGD beneficiaria de la ayuda es la única responsable ante el donante de la correcta ejecución del proyecto subvencionado y de la justificación de los fondos recibidos como subvención, tal y como se desprende de lo establecido en el artículo 14 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (LGS), de manera que en caso de incurrir en alguna causa de reintegro de las contempladas, será la ONGD la organización obligada a la devolución de los fondos en la cuantía, tiempo y forma establecidos por el donante. Reintegro que, dados los pocos fondos de los que disponen, les supondría un grave perjuicio económico y un riesgo de supervivencia organizacional.

Este artículo es el resultado del análisis de la legislación existente en materia de subvenciones y del es-

tudio de cómo se están llevando a cabo los procesos administrativos en las pequeñas organizaciones en el Principado de Asturias, mediante el análisis las divergencias encontradas entre lo establecido por la normativa y la práctica habitual, se pretende abrir un espacio de reflexión que permita a las pequeñas organizaciones no caer en errores que les hagan perder más fondos o verse en la tesitura de tener que devolver los recibidos, agravando aún más su precaria situación económica.

Nos centramos en este escrito en la realización del presupuesto pues toda gestión económica de proyectos comienza con la elaboración de un presupuesto, que traduzca a términos económicos la intervención detallada en términos técnicos. Ese presupuesto, junto a la información técnica, será el documento usado por los donantes para saber si el proyecto está bien planificado.

Entre las funciones que cumple un presupuesto se señalan las siguientes:

- Permite conocer los flujos de caja necesarios para afrontar las próximas actividades a realizar, y por tanto conocer la liquidez que se tendrá en ese periodo en relación con el proyecto.
- Indica si se deben replantear las actividades a realizar (revisar sus costes, o posponer alguna actividad por falta de fondos).
- Permite identificar problemas de gastos excesivos en determinadas partidas.
- Sirve de base para la transparencia financiera, pues aunada a la contabilidad, permite comparar, a los miembros de la organización y a los donantes, cuánto debería de haberse gastado y cuál ha sido el gasto real, lo que llevará a una reflexión sobre la causa de las desviaciones,
- Permite evaluar la gestión (por la propia organización y por los donantes) y asignar responsabilidades.

El presupuesto por tanto, debe ser considerado como una herramienta de planificación y como una herramienta de control (Sánchez Arrollo: 1990,24-26, citado

en Sánchez Quintana: 2003, 307):

- Como una herramienta de planificación, pues detalla las actividades que se deben ejecutar para la consecución de los objetivos del proyecto y los ingresos que serán precisos para sufragar el gasto que supongan dichas actividades.
- Como una herramienta de control, pues mediante el análisis de las desviaciones presupuestarias entre lo previsto y el importe realmente ejecutado, se podrá saber si los objetivos están siendo alcanzados o si se corre el peligro de que estos no se logren en el tiempo y con los recursos estimados.

#### a) El presupuesto como herramienta de planificación

Un proyecto supone la consecución, en un cierto periodo de tiempo, de un objetivo general a través de su desglose en objetivos específicos, el logro de esos objetivos acarrea la realización de una serie de actividades coordinadas según una lógica, acciones que requieren medios humanos y materiales para su ejecución. Todo ello estará plasmado en un proyecto redactado desde un punto de vista técnico, pero financieramente hablando se debe traducir ese proyecto técnico a números, expresados en unidades monetarias, que den una visión sobre cuál va a ser el coste de la intervención y las fuentes de donde saldrán los fondos que sufraguen dichos costes.

El presupuesto tiene por tanto dos partes diferenciadas:

- Los costes del proyecto, se debe expresar cada actividad recogida en el proyecto técnico, en términos del coste que supondrán cada uno de los recursos materiales, financieros y humanos que se requieren para hacer esa actividad, es necesario que esta tarea se realice de forma minuciosa, teniendo en cuenta todas las variables posibles, buscando la eficiencia presente y futura en cada actividad. A modo de ejemplo deberá tenerse en cuenta si es realmente necesario adquirir un equipo o cabe la posibilidad

de su alquiler<sup>1</sup>.

- Los ingresos del proyecto: una vez recogidos todos los costes, se debe pensar cómo se sufragarán los mismos, cuáles serán los ingresos y las fuentes de esos ingresos, que harán posible que el proyecto se realice en la práctica.

Hay una serie de consideraciones que deben tenerse en cuenta respecto al presupuesto del proyecto (Soldevilla, 2008: 51):

- Está sujeto a una limitación temporal que coincidirá con la vida del proyecto.
- El presupuesto se elabora a priori, antes de comenzar la intervención, tomando como base las actividades planificadas, ello supone que un presupuesto es una estimación de costes e ingresos cuyo cumplimiento va a depender de muchos factores, entre ellos, la inflación del periodo en que se esté realizando la intervención, la definición de las acciones requeridas para la consecución de los objetivos previstos, los costes previstos para cada actividad, las modificaciones en las necesidades de la población o en sus características y los cambios en la legislación del país donde se realiza la intervención.
- El que el presupuesto suponga realizar estimaciones implica que, a la hora de cuantificar los costes del proyecto, deba hacerse un análisis histórico de costes similares en proyectos anteriores.
- En un presupuesto, los gastos, siempre suponen obligación de pago del proyecto, y los ingresos presupuestarios, derecho de cobro del proyecto (Arnau Paradís, 2002: 223), difiriendo por tanto de la noción contable de gasto e in-

greso de la organización<sup>2</sup>.

- Es absolutamente necesario presupuestar bien los gastos, no se debe presupuestar “a la baja” pensando que ello dará acceso a la subvención, pues una vez que un donante aprueba un presupuesto, por lo general, este se convierte en el límite máximo de su aportación<sup>3</sup>. Si el proyecto tiene posteriormente unos gastos reales superiores a los presupuestados, la ONGD por lo general tendrá que hacer frente a ese exceso de costes

Un error de presupuesto que haga no poder hacer frente a parte de las actividades de un proyecto y dé lugar a un reintegro de la parte de subvención, en la práctica suele suponer devolver, además de los fondos de la subvención correspondientes, los intereses de demora (artículo 37.1 de la LGS), que será el interés legal del dinero incrementado en un 25%, (según dispone el art. 38.2) y los rendimientos financieros obtenidos en las cuentas donde se ingresaron los fondos de la subvención (Norma VIII.4 de la resolución de 31 de octubre de 2011)

Igualmente señalar que, tal y como se desprende del art. 19.3 LGS, la consecución de otras subvenciones públicas o privadas para la realización de nuestra intervención, supone un incremento de los ingresos de la misma, que acarreará una disminución proporcional de la subvención pública recibida hasta que se haga coincidir el importe de los gastos presupuestados con el de los ingresos que se esperan obtener.

De la exposición anterior surgen las siguientes recomendaciones en la elaboración del presupuesto de un proyecto:

1. Lectura detallada de la convocatoria de la sub-

2 Así a modo de ejemplo, las aportaciones financieras con las que, en su caso, la ONGD debe contribuir al proyecto, aunque contablemente sean un gasto para la ONGD, serán un ingreso como derecho de cobro dentro del presupuesto de proyecto.

3 Así se desprende del artículo 32 de la LGS donde se señala que el presupuesto de la actividad presentado por el solicitante servirá de referencia para la determinación final del importe de la subvención, quedando el beneficiario obligado a aportar, en su caso, el exceso entre el coste real del proyecto y la subvención concedida.

1 El alquiler puede resultar más barato, pero si se alquila, ese equipo dejará de estar disponible cuando cese la intervención, entonces debe plantearse si es un bien necesario para la sostenibilidad del proyecto, para garantizar a futuro los efectos beneficiosos que a la población objetivo se pretenden dar, pues en ese caso, debería adquirirse pese a que suponga un aumento de los costes del proyecto.

vención para dejar claro qué costes no serán subvencionables. El documento donde se recojan los costes no subvencionables es conveniente que se revise periódicamente a fin de que la organización no se encuentre al final de la intervención con gastos que no puede imputar a los fondos públicos recibidos.

1. Realización de un cronograma de actividades, de todos los gastos (incluidas las inversiones) que deben acometerse para ejecutar las actividades y el calendario de cobros de los ingresos previstos<sup>4</sup>. A la elaboración de un cronograma se dedica un apartado posterior.
2. En función de lo establecido en la convocatoria, elaborar un presupuesto. Por motivos operativos, lo más lógico será que el formato del presupuesto incorpore los conceptos de costes subvencionables. A falta de directrices escritas, lo más recomendable es ponerse en contacto con el organismo, agente o administrativo del donante y pedirle consejo sobre cómo se debe presentar el presupuesto (Shapiro: 18).

Debe realizarse una cuantificación realista de los costes y explicar de forma cualitativa los criterios de valoración de cada uno, de forma que se pueda detectar el origen de las posibles desviaciones para su análisis y reducción (Shapiro: 12). También hay que desglosar los ingresos presupuestarios en función de sus distintas fuentes<sup>5</sup>. Se debe tener en cuenta si la convocatoria de la subvención establece aportaciones obligatorias y prever su obtención para el momento en que deban ser aportadas<sup>6</sup>.

<sup>4</sup> Se habla de cobros y no de ingresos, pues una subvención que ha sido aprobada en un momento X y reconocida contablemente como un ingreso, hasta que no es cobrada no supone una entrada de tesorería.

<sup>5</sup> En la Administración asturiana, la subvención alcanza un máximo del 80% del presupuesto del proyecto, la AECID, por su parte dispone en el artículo 4.6 resolución de 31 de octubre de 2011 la obligatoriedad, para las subvenciones superiores a 600.000 €, de que la ONGD beneficiaria aporte al menos un 1% de fondos propios al proyecto, un 4% puede aportarlo la ONGD u otra entidad (socios locales, entidades locales u otros financiadores públicos o privados) y el 95% restante lo financiará AECID.

<sup>6</sup> Señalar que en la actualidad, para AECID, estas aportaciones han de ser siempre dinerarias, desaparecen por tanto las valorizaciones (aportaciones en especie) que sí contemplaba la Agencia

Al respecto de los ingresos señalar que pese a que en el artículo 34 de la LGS se contemple como norma general los pagos de la subvención a posteriori, es decir, una vez finalizada la intervención y presentada la cuenta justificativa correspondiente, las distintas Administraciones analizadas contemplan en las convocatorias el pago a priori. Para las pequeñas ONGD's esta práctica facilita la implementación de proyectos, dado que, por norma general, carecen de recursos propios suficientes para iniciar las actividades aunque posteriormente los costes incurridos sean reembolsados por la Administración.

Normalmente la práctica aconseja iniciar el presupuesto de un proyecto por el detalle de los costes para posteriormente pasar a desglosar las fuentes de ingresos necesarias. Es lógico si se tiene en cuenta que la financiación que dará el donante no tiene en principio una cuantía fija establecida (salvo por las limitaciones de máximos que se establezcan por organización y por proyecto en la normativa aplicable). El donante por tanto se basa en la estimación de gastos realizada para fijar el importe de la subvención, es por ello, que deberán estimarse primero esos gastos, siendo su importe el que marcará la cuantía de subvención que se reciba para financiarlos.

La herramienta por excelencia para la elaboración de un presupuesto es una hoja de cálculo. Su elaboración y su utilidad requiere de un trabajo de equipo en el que deberían intervenir al menos el director financiero o contable de la entidad, el director técnico del proyecto, los socios locales y a ser posible la población local:

□ El director financiero aportará sus conocimientos económicos para el agrupamiento de los costes en partidas presupuestarias, indicando a qué partida debe imputarse cada coste identificado y per-

en la normativa anterior, lo que a nuestro entender puede dificultar el acceso a las subvenciones de algunas ONGD's que en estos tiempos difíciles se ven con la necesidad, para proyectos de presupuesto superior a 600.000€, de aportar un mínimo de 6.000 € en dinero y de buscar otros financiadores que aporten un mínimo de 24.000 €. Bien es cierto que AECID deja abierta la puerta a la financiación del 100% para proyectos de presupuesto inferior a 600.000 €, lo que resulta de ayuda para las pequeñas ONGD's que realizan intervenciones poco ambiciosas, acordes a su capacidad de gestión.

mitirá el cálculo de la cuantía de esos costes con aproximación veraz, al tener los datos de proyectos anteriores y la experiencia en las desviaciones históricas que se hayan producido.

□ El director técnico podrá establecer qué tipo de actividades deben realizarse y qué recursos se necesitan para cada actividad proyectada.

□ Los socios locales juegan un papel fundamental al ser quienes pueden aportar información acerca de los requerimientos legales del país donde se realice la intervención que pueden afectar a nuestros costes (por ejemplo legislación laboral aplicable, costes de insumos, dificultades en la obtención de determinados bienes o de personal capacitado en determinada especialidad...), ayudando a establecer no sólo tareas que deben realizarse para la ejecución de una actividad que vienen impuestas por las peculiaridades del país o zona de implementación del proyecto sino también la realidad de los costes de los recursos en ese país o zona.

Al respecto se debe tener en cuenta que la AECID, conforme a lo establecido en el preámbulo de la Orden de bases, establece la preferencia de la contratación local. En los mismos términos se manifiesta la resolución de 31 de octubre de 2011, de manera que deberán adquirirse los bienes y contratar los servicios y obras preferentemente a los profesionales, empresas y particulares de la localidad donde se esté llevando a cabo la intervención, a excepción de las auditorías, cuando deban realizarse consolidación de gastos, y la ayuda de emergencia. Esta exigencia de la Agencia Española supone que los costes deberán ser presupuestados a precios del país o zona donde se esté implementando el proyecto, y esa información la aportarán los socios locales.

□ Por su parte, también sería deseable que la población local interviniera en la elaboración del presupuesto. Es imprescindible su participación en la identificación de las necesidades que se tratan de suplir o mejorar con el proyecto en cuestión, y de las actividades requeridas para conseguir los obje-

tivos del proyecto, por tanto, también sería un ejercicio de responsabilidad, rendición de cuentas y de transparencia que participaran en la cuantificación monetaria de esas actividades.

La elaboración del presupuesto entre todos los implicados en el proyecto permitirá que estos se identifiquen con los objetivos que se persiguen y aumentará la probabilidad de éxito de nuestra intervención.

3. Realizado el presupuesto para todo el proyecto, debería desglosarse en presupuestos parciales, por ejemplo mensuales, recogiendo en él todos los costes que se esperan tener en ese periodo, en función de las actividades que se prevén realizar, y los ingresos presupuestarios, en términos de cobros, que se esperan durante ese periodo. Es decir, se realizará en función de los flujos reales de caja esperados, lo que dará una idea de la liquidez que la organización tendrá, en relación al proyecto, en el periodo considerado.

La realización de presupuestos parciales supone que la programación técnica del proyecto se haya realizado también por subperiodos, estableciéndose no sólo las actividades necesarias a realizar para todo el proyecto sino también el orden de las mismas y cuándo se prevé comenzar y terminar cada una de ellas. Por lo general esta planificación por periodos se realiza, pues la mayor parte de los donantes exige que se siga un Enfoque del Marco Lógico en la gestión técnica de proyectos, enfoque que incluye la realización de una Matriz de Planificación, que llevará consigo el establecimiento de las actividades a realizar en un cronograma (gráfico Gantt o similar).

4. Controlar las desviaciones, relacionando los datos financieros con los datos de desempeño, tanto de los gastos presupuestados como de los ingresos, poniendo en una columna de la hoja de cálculo, al lado del importe estimado, el importe real que corresponda y, por diferencia, obtener el déficit o superávit habido en cada partida para el periodo.

Realizado el cálculo de las desviaciones, se deben analizar las causas de las mismas, dejando constancia por escrito del análisis efectuado.

Las desviaciones presupuestarias pueden deberse a causas internas o externas y se clasifican en (Soldevila, 2008: 51-52):

□ Desviaciones en el volumen de actividad: porque se haya tenido un nivel de actividad diferente al previsto, debido bien a causas internas, como por ejemplo el descuento del personal o la falta de espacio en una infraestructura, o bien a causas externas, como la imposibilidad de realizar una contratación por no encontrar personal capacitado en el país de la intervención.

□ Desviaciones técnicas o del nivel de productividad previsto: desviaciones en la cantidad de recursos consumidos en la realización de actividades. Entre las causas internas de estas desviaciones se pueden citar una formación o una coordinación deficiente del personal, una respuesta a la actividad inferior a la prevista inicialmente... y entre las causas externas la aparición de problemas administrativos inesperados o el robo o extravío de insumos.

□ Desviaciones económicas o de los precios: Supone un precio de los recursos estimados inferior o superior al previsto inicialmente, entre las causas externas de estas desviaciones citar una variación no previsible de los precios de los factores, por ejemplo una subida inesperada del precio del combustible, y entre las causas internas, una eficiente o una deficiente gestión del responsable de compras, por ejemplo que sepa realizar buenas negociaciones con proveedores logrando precios inferiores a los previstos.

## b) El presupuesto como herramienta de control

El control de las desviaciones presupuestarias viene

impuesto por ley, al establecer el RLGs en su artículo 72. que, dentro de la cuenta justificativa de la subvención, la memoria económica contendrá las desviaciones acaecidas en caso de que la subvención se otorgue con arreglo a un presupuesto

Además de calcularse las desviaciones, deberían establecerse las medidas a adoptar en caso de desviaciones presupuestarias significativas, pudiendo establecerse un porcentaje a partir del cual la desviación acaecida se considera significativa<sup>7</sup>. Estas medidas, que dependerán del tipo de desviación encontrada, la partida en la que se encuentre y las causas que la han motivado, podrían suponer, entre otras:

□ La necesidad de ampliar el plazo de ejecución, por tener retrasos en las actividades, debiendo comunicar, o solicitar, al donante una modificación de los plazos de ejecución. La prórroga que se concederá depende de cada donante, AECID dará, como máximo, un plazo igual a la mitad de la duración prevista inicialmente para el proyecto, si es inferior a 6 meses la prórroga es automática, si es superior a 6 meses debe ser autorizada. (Norma IV.1.2 de la resolución de 31 de octubre de 2011 y art 13 RD 794/2010).

□ La necesidad de modificar el presupuesto inicialmente previsto. El importe subvencionado se considera como techo máximo de los fondos aportados por el donante, lo que aboca a la realización de una gestión eficiente de los mismos. Los donantes por lo general, sí permiten, con o sin autorización, variar el presupuesto mediante cambios entre partidas presupuestarias.

En todo caso, tanto si el donante solicita autorización para realizar una reformulación presupuestaria o no, lo correcto sería comunicarle dicha reformulación, realizando un escrito que además servirá para dejar constancia en la ONGD de la modificación presupuestaria realizada y sus causas,

<sup>7</sup> AECID no establece un porcentaje de desviación presupuestaria que suponga pedirle una autorización especial para realizarlo, sólo considera desviaciones sustanciales las modificaciones cualitativas del proyecto – ver Norma V.4 de la RESOLUCIÓN DE 31 DE OCTUBRE DE 2011-, sin embargo otras agencias como USAID fijan en un 10% el límite para realizar modificaciones presupuestarias entre partidas, la Unión Europea deja este límite en el 15%.

en dicho escrito debería al menos figurar (CAP, 2010 : 77):

- Las causas que han dado lugar a la modificación (por ejemplo los costes imprevistos que han surgido).
- Las partidas que se modificarán (unas aumentarán y otras disminuirán).
- Qué actividades presupuestadas se reducirán o se verán afectadas por detraer los fondos de su partida presupuestaria.
- En qué otras actividades se gastarán los fondos liberados de otras partidas,
- Cómo afecta, en su caso, esta modificación presupuestaria a los objetivos del proyecto, y
- En caso de que las nuevas actividades a realizar, o los nuevos costes, superen la financiación inicialmente prevista, qué otras fuentes de ingresos se prevén tener para sufragar el déficit surgido.

jetivos, en la definición de los sistemas de control y sus consecuencias. Esta participación fomentará la aceptación de las medidas de control y “es un sistema recomendable para que los responsables no se sientan como acusados de un delito, sino como gestores de actuaciones que están sujetas a incertidumbre” (Soldevila, 2008: 48). Por tanto las medidas que se adopten en caso de detectar desviaciones presupuestarias deberían ser también consensuadas por el mismo equipo que participa en la elaboración de presupuesto.

Junto al análisis de las desviaciones presupuestarias, es aconsejable el cálculo del índice de agotamiento (CAP, 2010: 75). Este índice supone calcular cuánto se está gastando, de media, en el periodo en que se realicen los presupuestos parciales. Habitualmente se realiza mensualmente. Esta media puede usarse para controlar cuántos periodos o meses más se tienen cubiertos con los fondos disponibles y así adecuar el gasto al resultado.

Vamos a ilustrar este índice con un ejemplo: Supongamos que para el año próximo (año t) del total de ingresos del proyecto, se estima que se gastarán 5000€, se llevará un control mensual como el siguiente:

Tabla : Cálculo del índice de agotamiento.

	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo
Fondos previstos para el año	5000 €	5000 €	5000 €	5000 €	5000 €
Fondos reales gastados al mes	250 €	300 €	500 €	2000 €	500 €
Total gastado hasta el momento	250 €	550 €	1050 €	3050 €	3550 €
Índice de agotamiento	250/1 = 250	550/2 = 275	1050/3 = 350	3050/4 = 762,50	3550/5 = 710
Fondos pendientes	4750 €	4450 €	3950 €	1950 €	1450 €
Meses para los que tendremos fondos según el índice	4750/250 = 19 meses	4450/275 = 16,18 meses	3950/350 = 11,28 meses	1950/762 = 2,55 meses	1450/710 = 2 meses
Meses que quedan	11	10	9	8	7
Desviación	8	6,18	2,28	5,45	5

La adopción de medidas por desviaciones imputables a una persona o departamento de la organización o del socio local, puede resultar incómodo dado que el presupuesto puede ser tomado como una medida de control y sanción que provoca rechazo por parte del equipo del proyecto. Para evitar este rechazo se propone hacer partícipes a los responsables de la necesidad del cumplimiento de los ob-

Fuente: Elaboración propia

Todo iba bien hasta abril, cuando los gastos se dispararon y con el dinero que queda de lo previsto para ese año, al ritmo al que se van gastando los fondos, habrá déficit unos 5 meses antes de que acabe el año, la consecuencia es que deberá ajustarse el gasto mensual para

que esto no ocurra.

Si se combina el análisis del índice de agotamiento con un análisis de desempeño, dará una idea aproximada de lo eficaz que se está siendo en la ejecución del proyecto, pues puede que el índice de agotamiento arroje valores excesivamente altos porque se están realizando las actividades en un plazo inferior al previsto, o porque se está llegando a un número de beneficiarios superiores a los estimados, lo que hace que el coste se dispare.

En todo caso, la comparación del índice de agotamiento con la ejecución real del proyecto, permitirá conocer a la organización si la gestión de los fondos se está realizando correctamente o se necesita algún tipo de ajuste interno o que requiera comunicación al donante para que lo autorice.

En definitiva, el presupuesto, el control de los gastos y el análisis de las desviaciones presupuestarias a lo largo de todo el plazo de ejecución es clave por dos razones fundamentales:

1. La primera es que permite supervisar la ejecución de la intervención y va a permitir detectar a tiempo la necesidad de pedir una modificación en el acuerdo de la subvención, ya sea de plazos, de cuantías...

A medida que se va controlando los costes del presupuesto y las desviaciones presupuestarias, se obtendrá, por diferencia entre los ingresos presupuestados y los costes ya realizados, que estarán imputados a una fuente de ingresos concreta, el remante que queda por fuente de financiación y para el total del proyecto pendiente de ejecución.

2. En segundo lugar porque va a resultar muy útil a la hora de formular la justificación económica final de la subvención, al tener todos los datos precisos a mano y ordenados según los requerimientos del donante. Debe tenerse en cuenta que el presupuesto aprobado por el donante y sus desviaciones van a formar parte, por lo general, del informe económico que se

debe presentar al final del proyecto.

### Recomendaciones a las pequeñas ONGD's para la correcta elaboración del presupuesto

Pese a ser la herramienta básica de gestión de un proyecto, un estudio realizado a ONGD's asturianas durante el año 2013, pone de manifiesto que más de un cuarto de ellas no lo realizan correctamente pues afirman que, o bien suelen faltarles fondos, o bien tener remanentes al final de la intervención, problemas que solucionan antes de presentar la justificación final pues un 91% de ONGD's entrega al donante el presupuesto según lo previsto inicialmente.

A la hora de realizar el presupuesto, la mayor parte de las ONGD's consultadas se basan en los costes históricos, debería seguirse un sistema híbrido entre la técnica del presupuesto incremental y la del presupuesto base cero, ello supone tener en cuenta los costes históricos similares de proyectos anteriores pero analizando cada uno para descubrir si pueden haber cambiado, por razones más allá de las meramente inflacionarias.

También es importante no presupuestar a la baja, pensando que ello hará acceder a una subvención con mayor facilidad, pues se corre el riesgo de tener déficits, debiendo la organización sufragar el exceso de costes o buscar nuevas fuentes de recursos.

El presupuesto debería elaborarse en equipo, teniendo en cuenta al menos a la población local, a las contrapartes, al gestor económico y al gestor técnico. Es destacable que en un 54% de organizaciones el presupuesto del proyecto se elabore unilateralmente, bien sea por los socios locales (en un 18% de organizaciones), con lo que la ONGD delega en ellos toda su responsabilidad, o bien sea por la ONGD (en un 36% de ONGD's). La falta de comunicación entre ambas entidades es fuente de muchos problemas de justificación y ejecución de proyectos. La intervención activa de los socios en la elaboración de este documento lograría mayor conocimiento e implicación por su parte evitando muchos inconvenientes de los reseñados por las organizaciones, sobre todo de realización de costes no elegibles o de justificantes de gastos no admisibles por el donante

También se debería contar más con el gestor económico, puede aportar sus conocimientos y experiencia contable en la elaboración de esta herramienta y sin embargo sólo está presente en la formulación del presupuesto de un 37% de organizaciones.

Aproximadamente la mitad de las pequeñas ONGD's no realizan presupuestos parciales, ni llevan un control de los costes incurridos por partidas presupuestarias, controlando los costes por el saldo de la cuenta bancaria. Es importante la elaboración de presupuestos parciales, sin que ello suponga prorratear el presupuesto total de la intervención entre el número de periodos que esta dure, sino que cada presupuesto parcial debe elaborarse teniendo en cuenta las actividades a realizar en ese periodo y las desviaciones de periodos anteriores.

Elaborado el presupuesto, deben controlarse y analizarse las desviaciones surgidas y tomar las medidas necesarias para compensarlas y evitarlas a futuro. Calcular, junto a las desviaciones presupuestarias, el índice de agotamiento, permitirá conocer, por comparación del índice de agotamiento con la ejecución real del proyecto, si la gestión de los fondos se está realizando correctamente o se necesita algún tipo de ajuste interno o que requiera comunicación al donante para que lo autorice.

Respecto a los costes indirectos, aunque la mayoría de los donantes los fijan como un porcentaje de la subvención y no requieren que se acrediten, lo recomendable es que la organización establezca un método de imputación de dichos costes, a fin de poder determinar si el porcentaje fijado por el donante los cubre realmente. Las ONGD's suelen conocer el importe de los costes indirectos en los que incurren, lo que supone que llevan algún criterio de imputación de estos costes, y se quejan de que el porcentaje establecido por los donantes es insuficiente para cubrir el importe de los que realmente tienen.

La correcta elaboración y el control presupuestario es por tanto una de las asignaturas pendientes de nuestras pequeñas ONGD's, debería elaborarse por un equipo interno y externo y llevarse un control de los costes,

por partida presupuestaria y financiador. Elaborar un presupuesto y controlar sus desviaciones va a resultar muy útil a la hora de formular la justificación económica final de la subvención, al tener todos los datos precisos a mano y ordenados según costes

## BIBLIOGRAFÍA

DELGADO TRUYOLS, A. (2011): "Las O.N.G. y la cooperación internacional: un replanteamiento debido a la crisis" en el Blog "¿hay Derecho?". Disponible en <http://hayderecho.com/2011/10/26/las-o-n-g-y-la-cooperacion-internacional-un-replanteamiento-debido-a-la-crisis/> (consultado a 13 de mayo de 2013)

AECID (2012): Normas de gestión, seguimiento y justificación de convenios y proyectos de ONGD'S y de acciones. Disponible en:

[http://www.aecid.es/galerias/ONGD's/ss/descargas/NUEVA\\_NORM\\_JUSTIF\\_2011/Guia\\_normas\\_ONGD'S\\_ACCIONES\\_marzo\\_2012.pdf](http://www.aecid.es/galerias/ONGD's/ss/descargas/NUEVA_NORM_JUSTIF_2011/Guia_normas_ONGD'S_ACCIONES_marzo_2012.pdf) (consultado)

CAPABLE PARTNERS PROGRAM (2010): La guía esencial de las ONG para administrar la adjudicación de la USAID, Washington, DC., FHI 360 Disponible en: <http://www.dgpconnect.net/resources/ngoguide/spanish?doAsUserId=meaquordmjnica> (consultado a 13 de mayo de 2013)

COMISIÓN EUROPEA, (2010): Guía básica de gestión financiera para los beneficiarios de los fondos de la UE en el marco de las acciones exteriores. Disponible en: [http://ec.europa.eu/europeaid/work/procedures/documents/financial-management-toolkit/fmt\\_es.pdf](http://ec.europa.eu/europeaid/work/procedures/documents/financial-management-toolkit/fmt_es.pdf) (consultado a 13 de mayo de 2013)

COMISIÓN EUROPEA (2012): "Condiciones Generales aplicables a los contratos de subvención celebrados en el marco de las acciones exteriores de la Comunidad Europea". Anexo II del PRAG, disponible en: [http://ec.europa.eu/europeaid/work/procedures/implementation/practical\\_guide/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/europeaid/work/procedures/implementation/practical_guide/index_en.htm) (consultado a 13 de mayo de 2013)

- DE ASIS, A., GROSS, D, LILLO, E Y CARO, A. (2002): Manual de Ayuda Para la Gestión De Entidades No Lucrativas, Madrid, Fundación Luis Vives. Disponible en: <http://www.fundacionluisvives.org/servicios/publicaciones/detalle/2686.html.es> (consultado a 13 de mayo de 2013)
- FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, N. (2002): Manual de Proyectos, Junta de Andalucía, ed. Corea Gráfica. Disponible en: <http://www.famp.es/racs/observatorio/DOC%20INTERES/MANUALPROY.pdf> (consultado a 13 de febrero de 2013)
- GAVILÁN, B., GUEZURAGA, N Y BEITIA P. (2008): Guía Básica para la Gestión Económica-Financiera en organizaciones no lucrativas, Bizkaia, Equipo del Observatorio del Tercer sector de Bizkaia. Disponible en: [http://biblioteca.hegoa.ehu.es/system/ebooks/17281/original/Guia\\_basica.pdf](http://biblioteca.hegoa.ehu.es/system/ebooks/17281/original/Guia_basica.pdf) (consultado a 12 de mayo de 2013)
- GONZÁLEZ GÓMEZ, L. (2007): Guía para la Gestión de Proyectos de Cooperación al Desarrollo, Bilbao, Universidad de Antioquía, Instituto Hegoa. Disponible en: [http://publ.hegoa.efa-ber.net/assets/pdfs/182/Guia\\_para\\_la\\_gestion.pdf?1309420633](http://publ.hegoa.efa-ber.net/assets/pdfs/182/Guia_para_la_gestion.pdf?1309420633) (consultado a 12 de mayo de 2013)
- SHAPIRO, J. (): Elaboración de un Presupuesto. Civicus. Disponible en: <https://www.civicus.org/new/media/Elaboracion%20de%20un%20presupuesto%20Part%201.pdf> (consultado a 12 de mayo de 2013)
- SOLDEVILLA, P., CORDOBÉS, M., GIL, J. M. y VALENTÍN, S., (2008): El cálculo de presupuestos para entidades no lucrativas. Una aplicación práctica, Barcelona, L'Esplai.
- Legislación consultada:
- AYUNTAMIENTO DE OVIEDO: Expediente 4380/2013/5 del por el que se convocan Subvenciones a Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo para la realización de Proyectos de Cooperación al Desarrollo. Disponible en: [http://www.oviedo.es/upload/web/parrafos/01847/docs/CONVOCATORIA\\_SUBVENCIONES\\_COOPERACION\\_2013.pdf](http://www.oviedo.es/upload/web/parrafos/01847/docs/CONVOCATORIA_SUBVENCIONES_COOPERACION_2013.pdf)
- AYUNTAMIENTO DE GIJÓN: Convocatoria de Subvenciones a Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo para la realización de Proyectos de Cooperación al Desarrollo. Disponible en: [https://sede-electronica.gijon.es/multimedia\\_objects/download?object\\_type=document&object\\_id=130149](https://sede-electronica.gijon.es/multimedia_objects/download?object_type=document&object_id=130149)
- DECRETO 71/1992, de 29 de octubre, por el que se regula el régimen general de concesión de subvenciones.(BOPA de 19 de noviembre de 1992)
- LEY 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones. (BOE núm. 276 de 18 de noviembre de 2003)
- ORDEN AEC/2909/2011, de 21 de octubre, por la que se establecen las bases para la concesión de subvenciones de cooperación internacional para el desarrollo.(BOE nº 261 de 29 de octubre de 2011)
- ORDENANZA por la que se regula el Régimen General de Subvenciones del Ayuntamiento de Oviedo. (BOPA de 23 de enero de 2010)
- ORDENANZA por la que se regula el Régimen General de Concesión de Subvenciones y Ayudas del Ayuntamiento de Gijón.(BOPA de 27 de enero de 2011)
- REAL DECRETO 1740/2003, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública. (BOE nº 11 de 13 de enero de 2004).
- REAL DECRETO 887/003, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre General de Subvenciones. (BOE nº 176 de 25 de julio de 2006)

REAL DECRETO 794/2010, de 16 de junio, por el que se regulan las subvenciones y ayudas en el ámbito de la cooperación internacional. (BOE nº 154 de 25 de junio de 2010)

RESOLUCIÓN de 27 de marzo de 2009, de la Consejería de Bienestar Social y Vivienda, por la que se aprueban las bases reguladoras de la concesión de subvenciones, en régimen de concurrencia competitiva, a Organizaciones no Gubernamentales con destino a la realización de proyectos de cooperación al desarrollo, acción humanitaria y educación para el desarrollo y sensibilización. (BOPA de 18 de abril de 2009)

RESOLUCIÓN de 4 de enero de 2011, de la Consejería de Bienestar Social y Vivienda, por la que se modifican las bases reguladoras de la concesión de subvenciones en régimen de concurrencia competitiva, a Organizaciones no Gubernamentales con destino a la realización de proyectos de cooperación al desarrollo, acción humanitaria y educación para el desarrollo y sensibilización (BOPA de 17 de enero de 2011)

Resolución de 31 de octubre de 2011, de la Presidencia de la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo, por la que se aprueban las normas de gestión, seguimiento y justificación de las subvenciones concedidas para la ejecución de convenios, proyectos y acciones de cooperación para el desarrollo. (BOE núm. 282 de 23 de noviembre de 2011)

