

106629

6625

212

consejo federal de inversiones



críticas
a la estructura presupuestaria
de las provincias y proposiciones
para su reforma

edición del c.f.i.

buenos aires

1966

Impreso en Argentina - Printed in Argentine
Hecho el depósito de ley

© CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES
Alsina 1401 - Buenos Aires República Argentina

INDICE

	Pág.
I. Introducción	
II. Función del Presupuesto	1
A. Práctica Presupuestaria Provincial Argentina	1
B. Finalidades del Presupuesto	3
C. Presupuesto y Ley de Presupuesto	6
III. Estructura del Presupuesto	9
A. Delimitación de la Actividad del Estado	9
a. Bases conceptuales	9
b. Agencias o dependencias públicas que realizan los servicios estatales	11
c. Definiciones y tratamientos de los distintos tipos de agencias y dependencias públicas	12
B. Clasificaciones Presupuestarias	20
a. Criterios clasificatorios	20
b. Clasificación de los ingresos	21
c. Clasificación de los gastos	22
C. Consolidación de las Operaciones Presupuestarias	23
a. Operaciones consolidables	23
b. Formá de consolidación	25
D. Cuadros Presupuestarios	27
IV. Gestión del Presupuesto	29
A. Etapas de la Gestión Presupuestaria	29
B. Preparación del Presupuesto	30
a. Estimación de los ingresos	31
b. Estimación de los gastos	33
c. Situación general presupuestaria	35
C. Ejecución del Presupuesto	36
a. Presupuesto preventivo	39

b. Ejecución económica	42
c. Ejecución financiera	46
D. Contralor del Presupuesto	49
Apéndice 1.A	
Clasificación Económica de los Ingresos del Gobierno	53
Apéndice 1.B	
Clasificación Económica de los Gastos del Gobierno	58
Apéndice 1.C	
Clasificación Funcional de los Gastos del Gobierno	62
Apéndice 1.D	
Ejemplo de Clasificación Objetiva de los Gastos Públicos	70
V. Recomendaciones	73
Apéndice 2	
Lista de Empresas del Estado Provincial	78
Lista de Reparticiones Provinciales	79
Apéndice 3	
Clasificación Funcional de Reparticiones Provinciales	81
Apéndice 4	
Clasificación de las Disposiciones Constitucionales Relativas a Presupuesto	87

I - INTRODUCCION

1. La presentación de este trabajo persigue la finalidad de reunir, en un documento único y accesible, los principios técnicos y normas de aplicación que se consideran en la actualidad más adecuados en materia de administración presupuestaria. Dentro de este lineamiento, su preparación ha estado informada en el criterio principal de elaborar una guía práctica que ofrezca procedimientos concretos, compatibles con la realidad presupuestaria argentina, evitando que se convirtiera en un tratado teórico acerca de aspectos generales del tema.

En este sentido resulta conveniente formular la advertencia preliminar de que se ha cuidado de proponer un conjunto de recomendaciones, sobre métodos que se estima pueden ponerse en marcha en cualquiera de las administraciones provinciales de nuestro país, lo que equivale a decir que han debido adoptarse muchas veces las soluciones más prácticas, tratando fundamentalmente de, a la vez de ofrecer un reordenamiento integral del Presupuesto concordante con las finalidades perseguidas, no lesionar aspectos institucionales de fundamento legal y modificar lo menos posible costumbres arraigadas a través de años de aplicación.

Todo ello conducirá a obtener la ventaja de permitir que las recomendaciones que se formulan a lo largo del trabajo, puedan llevarse a la práctica sin dilaciones, dejando para otra instancia el tratamiento de aspectos conexos que no puedan encasillarse en soluciones más o menos comunes en todas las Provincias.

2. El modelo que sirve de base de este manual tiene su origen en experiencias y recomendaciones extranjeras o de organismos internacionales, que han prestado preferente dedicación al estudio y a la práctica de la organización presupuestaria de los gobiernos. El aprovechamiento de dichas experiencias representa la adopción de procedimientos administrativos aceptados por la mayoría de los países del mundo e implantados de manera de colocar la preparación y el manejo presupuestario sobre convenientes bases técnicas, con relación a ciertas metas que se proponen los propios gobiernos.

Si bien dicho modelo ha sido originariamente preparado para servir a los Gobiernos Centrales de los Estados, su adaptación al ámbito más reducido de los Gobiernos Locales (en este caso de Provincias) ha sido factible de llevar a cabo, aceptando su fundamentación sobre las mismas bases generales.

3. Las nuevas normas que se proponen para el ordenamiento presupuestario y posterior contralor de su ejecución, significan primordialmente la posibilidad de utilizarlas como instrumento eficiente para concretar las finalidades que se fijan los gobiernos a cumplir mediante su gestión económica y financiera. Ello permite ampliar considerablemente el sentido y alcance del propio presupuesto en comparación de lo que ha venido concibiéndose y acep-

tándose en la práctica argentina. En efecto, ésta ha mantenido su preparación y manejo ceñidos a principios de ordenamiento que responden, únicamente, al criterio de administración por el Poder Ejecutivo de los recursos públicos conforme a la autorización conferida por el legislativo.

En la actualidad las modernas prácticas presupuestarias, sin descuidar el aspecto administrativo de la recaudación, utilización y contralor de la renta pública a que se ha hecho referencia, abarcan objetivos más amplios acordes con el papel que juega en la economía de los Estados la política fiscal y la naturaleza y dirección del gasto público. No es aceptable que un gobierno que reconoce la influencia de estos aspectos de su gestión y que los utilice con cierto discernimiento político, no cuente con un instrumento adecuado, ordenado de manera que ponga en evidencia tales finalidades, y, lo que es más importante, le permita seguir el ritmo de su ejecución en todo momento de su período de vigencia.

Por ello se ha actuado en el convencimiento de que este trabajo representa un modelo de aplicación impostergable, en atención a que las viejas formas presupuestales argentinas han quedado rezagadas y no llenan ninguno de los cometidos más importantes para las que son necesarias.

4. Su presentación pretende ordenar las bases para la formulación de los Presupuestos de las Provincias de la República Argentina, de manera que resulten de significación práctica en la atención de los objetivos referidos en el punto anterior. No se presenta un modelo completamente uniforme para todos los estados, pues como se ha dicho, se trata de bases que presentan los aspectos más importantes, los que en última instancia deberán ser adaptadas a cada realidad concreta, -tarea ésta que tendrá que hacerse cuidadosamente- tomando lo aplicable y desechando lo que no lo sea, respetando los dispositivos legales en vigor y los ordenamientos o situaciones particulares que en cada caso imperen.

De esta forma se ha pretendido elaborar un documento que permita cierta flexibilidad de implantación, único camino posible si se tiene en cuenta la confusión, variedad y heterogeneidad de los problemas concretos de cada estado provincial. En las cuestiones más importantes, sin embargo, se harán referencias a las características especiales de cada uno, tanto como para guiar los criterios de selección de las soluciones, cuanto para que puedan ser utilizadas con la finalidad de compararlas entre sí.

5. El alcance del trabajo consiste, como ya se ha dado a entender, en los aspectos relativos a la formulación, ejecución y contralor del presupuesto. Excluye obligadamente todos los otros que suelen contener las Leyes de Contabilidad, las que, además de los relativos al presupuesto en sí, tratan y legislan sobre el funcionamiento de los órganos contables y de contralor, sus relaciones de jerarquía, el régimen de contrataciones, las rendiciones de cuenta, etc. Excluye este estudio por otra parte todo aspecto que puedan contener las Constituciones Provinciales y que generalmente se relacionan con la competencia de los poderes públicos y organismos de contralor.

Con estas limitaciones, se ha pretendido abarcar tan sólo lo que debería denominarse : "Ley de Presupuesto" que en definitiva es lo único que necesita adaptarse a una nueva formulación. Se evita de esta manera entrar a aspectos que requerirían a veces reformas sustanciales de la legislación de fondo, que es la que presenta en la realidad más variedad y confusiones. El tratamiento de estos aspectos más generales, en cuya solución se chocaría con innumerables dificultades, requeriría la adopción de medidas, entre las que en algunos casos se cuenta la reforma constitucional o de la legislación de fondo, imposibles de encarar o que insumirían un período mucho más prolongado.

Por eso y por considerar que estos aspectos independientes, es decir, que no lesionan en la mayoría de los casos la posibilidad de adoptar normas convenientes en orden a alcanzar una efectiva administración presupuestaria, se ha dejado de lado todo lo que no se refiera a la formulación, ejecución y contralor del reordenamiento presupuestario, finalidad única de este manual.

II - FUNCION DEL PRESUPUESTO

A. PRACTICA PRESUPUESTARIA PROVINCIAL ARGENTINA

1. En las distintas provincias las actuales prácticas presupuestarias han surgido de las Leyes de Contabilidad, las que, sin excepción, contemplan el problema del Presupuesto con un criterio legalista, basado únicamente en el principio de contralor de los recursos públicos que maneja la administración. En muchos casos se confunden las disposiciones que a ellos se refieren con otras que hacen a problemas diferentes del Presupuesto en sí.

Las Leyes de Contabilidad en vigencia han venido aceptando y repitiendo sistemáticamente algunos conceptos clásicos que hacen a la función presupuestaria relativos al ordenamiento objetivo del documento, a la unidad y universalidad que debe caracterizarlo, a los criterios de imputación, al lapso que abarca el ejercicio, a las distinciones entre ejercicio económico y financiero, etc. Sin embargo, nunca han legislado o por lo menos dado las bases para adaptar el Presupuesto a finalidades más amplias y acordes con los objetivos finales de los gobiernos.

2. Las consecuencias de haber seguido estas prácticas de aplicación presupuestaria han resultado, desde todo punto de vista, negativas. En efecto, por una parte se ha perdido la posibilidad de adoptar técnicas modernas que hubieran permitido aprovechar integralmente el Presupuesto como un instrumento útil a diversas finalidades de gobierno, especialmente como auxiliar en la concreción de medidas de política económica o financiera y su análisis y evaluación.

Por otra parte, ésta que podría calificarse como inercia en materia presupuestaria y que ha conducido a su total estancamiento, ha redundado en una continua desjerarquización del manejo del presupuesto, que, de esta forma, perdió importancia o por lo menos no adquirió la debida según el papel que es capaz de desempeñar.

A todo lo dicho debe agregarse la anarquía que llevó el desorden, la confusión y en algunos casos la falta de una dirección única, que son los más frecuentes defectos observables en las prácticas presupuestales de las provincias argentinas.

3. A esta altura resulta necesario dedicar un párrafo a lo acontecido en los estados provinciales que podrían ser llamados "nuevos", por su relativamente reciente fecha de incorporación como tales. En todos ellos es dable observar una curiosa contraposición de las dis

posiciones constitucionales, generalmente animadas de una concepción moderna y con un contenido amplio y conveniente en lo que se refiere a normas sobre materia económica y financiera, con la legislación relativa al Presupuesto, preparada sin tener en cuenta los avances correspondientes y que siempre resultan un calco de las vigentes en los demás estados provinciales.

Por ejemplo: Chaco, Chubut, Misiones, Neuquén y Río Negro. Véase apéndice 4 y especialmente "ANÁLISIS DE DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES PROVINCIALES", Consejo Federal de Inversiones, Buenos Aires, 1962.

Resulta perfectamente comprensible pero no justificable que al no existir problemas de costumbre que pudieran haber frenado la adopción de técnicas progresistas se haya desperdiciado la excelente oportunidad que ofrecía esta situación. No obstante pudo más la influencia de prácticas antiguas plasmadas en otras legislaciones y la situación real actual no difiere de la del resto.

4. Para completar panorámicamente el enfoque que se ha presentado tratando de mostrar la situación real de la práctica presupuestaria argentina, se pasa a hacer una referencia ordenada de los principales defectos observables a fin de estar en condiciones luego, de fijar las características mínimas que debería tener un presupuesto modelo.

a) La legislación presupuestaria de nuestro país data de hace largo tiempo, por lo que no puede pretender ser más que un reflejo de concepciones y criterios y ya no se adaptan a las necesidades actuales de una administración pública. En los casos de legislaciones de reciente data (caso de las provincias que se han llamado "nuevas"), el inconveniente estriba en que reconocen como fuente las mismas concepciones, ya superadas, que informan las más antiguas, por lo que el inconveniente resulta idéntico.

b) Los dispositivos legales relativos a lo que se ha dado en llamarse el ordenamiento presupuestario en sí, y que tal como ya se expresara se reflejan por lo general en la Ley de Contabilidad, se presentan la mayoría de las veces confundidos con otros que se refieren a un género de problemas completamente diferente (reglamento de contrataciones, organismos contables y de contralor, deuda pública, etc.), circunstancia que complica su correcta interpretación y resta jerarquía a aspectos realmente importantes del presupuesto.

c) La estructura más o menos común a los presupuestos de todas las Provincias atiende, como se ha dicho, a contar con un instrumento adaptado a cumplir un cometido exclusivamente "legalista" o de contralor. En tal sentido la habilitación de autorizaciones legislativas clasificadas conforme a un criterio "objetivo" pretende estrictamente las atribuciones de gastar al Poder Ejecutivo, responsabilizándolo de emplear los recursos hasta determinados límites en usos rígidamente prefijados. Esta concepción que hemos llamado "legalista" de ser la única que se aplica, representa un deficiente criterio ordenador de la legislación presupuestaria, dado su muy poca utilidad práctica como herramienta que permita colaborar con las metas de gobierno.

d) El criterio "legalista" al que nos hemos venido refiriendo, desemboca por otra parte, en un sistema de escasa flexibilidad de aplicación, ya que resulta en una serie de autorizaciones individuales para gastar (partidas) a las que debe atenerse con rigidez el poder competente y que, la mayoría de las veces, resultan en la práctica insuficientes o desaprovechadas, no existiendo posibilidad de redistribuir las autorizaciones parciales así concedidas dentro de la autorización global del presupuesto salvo que se recomience un largo trámite administrativo, similar al original de aprobación de la facultad de gastar.

e) En materia de ingresos o recursos del Estado se tropieza con casi idénticos problemas. Las dificultades surgen de un tratamiento y clasificación insuficientes de los recursos,

lo que hace que resulte sumamente complicado analizarlos en forma adecuada y rápida con relación a las metas económicas y financieras del Estado.

f) Falta de integración, aunque fuere de carácter formal, de los diferentes cuerpos presupuestarios. Es sabido que los presupuestos gubernamentales no constituyen un ordenamiento único, ya que la existencia de entidades autárquicas y la creación de cuentas especiales con vistas a programas de gasto de cierta permanencia o afectación específica de determinados recursos, conduce a la separación y tratamiento aparte de los correspondientes recursos. Los presupuestos formulados con este criterio, aunque imperativos ante las circunstancias, no obstante deberían integrarse de tal manera que resultara factible contar con un estado con solidado neto de la actividad gubernamental y sirviera de base para efectuar los análisis correspondientes a su verdadera importancia.

g) La utilización de clasificaciones inadecuadas, tanto en materia de gastos como de recursos. Se ha advertido ya que las en uso responden estrictamente a las necesidades legalistas de contralor, careciendo de cualquier otra significación desde el punto de vista de los "programas" de gobierno.

h) Una deficiente información sobre la marcha o ejecución del presupuesto y de la realización de los recursos previstos que nace, en parte, de las ya acotadas deficiencias en materia de clasificaciones y agrupamientos de rubros y por otra, de la anarquía existente en materia de organización de registraciones contables (salvo excepciones), aspecto éste último no contemplado por las legislaciones y librado las más de las veces al criterio de los funcionarios responsables.

5. El panorama que evidencia lo tratado hasta aquí con respecto a la práctica presupuestaria argentina, sirve para demostrar sin necesidad de recurrir a otros elementos, su inadecuación con respecto a las finalidades que debería atender conforme a las modernas técnicas de la materia.

Esta insuficiencia alcanza inclusive a la propia función para la que el actual ordenamiento presupuestario está orientado o sea, el contralor del gasto y recurso público.

Se ha arribado luego de un largo período a una situación en la que las mismas normas de contralor, influenciadas por criterios antiguos, han quedado rezagadas y deben reactualizarse a la brevedad para dar paso a las últimas concepciones de la materia.

B. FINALIDADES DEL PRESUPUESTO

1. Tal como se ha venido señalando es necesario aceptar la necesidad de atribuir al presupuesto otras funciones que las que actualmente desempeña en nuestro país. Resulta de escasa utilidad una práctica presupuestaria que muestra los variados defectos a que se ha hecho referencia en el apartado A de este Capítulo.

Las prácticas modernas reconocen, sin excepción, que la función primordial que debe llenar un ordenamiento presupuestario es la de convertir dicho documento público en auxiliar eficaz de la política económica financiera, a cuyo efecto su estructura debe ser de naturaleza tal que facilite el análisis necesario para evaluar los efectos de cada rubro de recursos del Estado o de cada tipo y categoría de gasto sobre las metas de gobierno.

En este sentido debe advertirse nuevamente que pese a que la tendencia y prácticas modernas reconocen como tal la función que imprescindiblemente debe llenar el presupuesto, no existe una estructura única que haya sido universalmente reconocida como la más apropiada. Si

bien la finalidad que se persigue en general es común a todos los gobiernos hay aspectos particulares que deben ser resueltos aplicando criterios especiales, convenientes a cada Estado.

El caso de que trata este trabajo es un ejemplo de lo dicho. Por ser un esquema que debe adaptarse a Presupuestos de Gobierno provinciales, no se puede perder de vista que es menor su significación en lo que hace a metas de política económica; ya que ésta está principalmente a cargo del Gobierno central. No obstante esta limitación que surge de las propias circunstancias, sigue siendo importante la adopción de una estructura del Presupuesto que permite a los gobiernos tomar decisiones de su gestión económica o financiera dentro de su propia competencia política.

2. Para que el Presupuesto esté en condiciones de satisfacer las finalidades mencionadas es necesario que, previamente, se cumplan una serie de requisitos básicos que pueden ser considerados comunes a todos los estados provinciales, que son :

a) En primer lugar debe determinarse con claridad cuáles de las actividades que en la práctica llevan a cabo los Gobiernos provinciales, deben ser incluidas como formando parte de la estructura presupuestaria a convenirse. No es posible desconocer que los estados modernos actúan muchas veces como empresarios, produciendo bienes o servicios que se colocan en el mercado a determinados precios. Al cumplir estas actividades el gobierno no se diferencia mayormente del sector privado de la economía.

Con el objeto de adoptar un temperamento preciso, teniendo en cuenta la circunstancia últimamente señalada y tratando de que resulte de fácil aplicación se acepta incluir como actividad del estado todas aquellas que pueden ser clasificadas dentro del sector gobierno en un sistema de cuentas nacionales. Es sabido que la actividad productiva se clasifica a tal fin en una serie de sectores, en rigor variables según cual fuere el ordenamiento que se use. Respetando el adoptado para clasificar los sectores de origen de la producción nacional por el Banco Central de la República Argentina en sus series de "Producto e Ingreso Nacionales" (*), debe reconocerse como actividades del gobierno las que allí se consideran en el sector correspondiente a "Servicios del Gobierno", que incluye todas las llevadas a cabo por el mismo con excepción de las industriales, comerciales o financieras realizadas por sus empresas, las que son tratadas junto a las empresas privadas en los correspondientes sectores económicos.

b) En segundo lugar debe posibilitar la integración de todas las operaciones que se incluyen a veces en la práctica en presupuestos separados, por estar a cargo de agencias o reparticiones del Estado que actúan independientemente y se responsabilizan con exclusividad de determinados aspectos de la gestión gubernamental. Las relaciones que existen entre estas cuentas así separadas se manifiestan en aportes o transferencias recíprocas, lo que obliga a que la estructura presupuestaria se presente de una forma que permita la preparación de un estado consolidado "neto" de la actividad gubernamental en su conjunto, con el objeto de contar con el elemento de juicio indispensable para evaluar con exactitud la real importancia del presupuesto del estado, con respecto al resto de la actividad económica.

c) En tercer lugar, la estructura que se utilice deberá poseer la suficiente simplicidad, claridad y poder de síntesis que la convierta en instrumento de análisis de fácil comprensión y de real importancia en su empleo como medida de la propia actividad del Gobierno y en sus relaciones con otras variables económicas.

3. Bajo tales condiciones las finalidades que en la actualidad debe atender un presupuesto, podrían sintetizarse y ordenarse agrupándolas de la siguiente manera ;

(*) Publicados en el Boletín Estadístico Mensual del Banco Central.

a) Medición de la importancia de la actividad que cumple el estado provincial en el conjunto de la actividad económica, para lo que deberá tenerse en cuenta, no tan solo la naturaleza y dirección del gasto público, sino también la influencia de los distintos tipos de financiación que se utilicen para atenderlos. Ambos aspectos constituyen innegables puntos de conexión entre el sector público y el privado de la economía y para poder presentarlos con claridad deberán adoptarse clasificaciones convenientes de los ingresos y erogaciones del gobierno.

b) Fijación de las categorías, clases y correspondientes montos monetarios de los servicios públicos, sistematizados conforme a rubros funcionales que abarquen toda la actuación del sector gobierno. Esta clasificación pretende mostrar el destino final de los servicios del Estado, en relación a las metas políticas que se fijan.

c) Determinación correcta de los costos reales de prestación de los distintos servicios públicos en relación a ciertos patrones unitarios que deberán fijarse atendiendo la naturaleza de cada uno de los que se prestan. En la selección de los criterios a adoptar, deberá cuidarse en todos los casos que el resultado sea la obtención de costos factores utilizados, de manera que la información obtenida sea útil en el juzgamiento de la productividad de la prestación de los servicios por parte del gobierno o en la determinación del valor social de aquellas actividades que no permiten una evaluación que atienda solamente a criterios de eficiencia económica.

d) Valoración de la importancia relativa de los distintos servicios de los gobiernos y su adecuación con las preferencias de la colectividad, a cuyo efecto las clasificaciones funcionales del gasto público deberán ser lo suficientemente amplias y a la vez precisas.

e) Determinación de la naturaleza económica del gasto público atendiendo a su clasificación en Gastos Corrientes y Gastos de Capital lo que permitirá fijar ciertas decisiones y juzgar los efectos de las ya tomadas, en aspectos como por ejemplo el relativo al proceso de formación de la denominada inversión social básica.

f) Determinación de las fuentes de financiación a las que habrá de recurrirse para solventar el gasto del estado provincial y esclarecimiento de su repercusión en los diferentes sectores económicos, tanto en los de producción como en los de consumo.

g) Análisis completo de la creación de ahorro corriente por parte del gobierno como resultante de la diferencia entre sus niveles de Ingresos y Gastos del mismo tipo por una parte y por otra de su captación de las corrientes financieras de fondos disponibles para la inversión.

h) Establecimiento de bases uniformes de clasificación y tratamiento de conceptos que permitan la integración de las cuentas del sector público y la comparación en el plano nacional o internacional con las de otros gobiernos.

i) Esclarecimiento de la opinión pública, ilustrándola acerca de aspectos relativos al manejo de la administración pública e informándola permanentemente sobre la marcha y resultados concretos de la actividad cumplida por el Estado.

4. Las finalidades que se han reseñado en el punto anterior deben ser analizadas y valoradas en su correcta medida e importancia, tanto absoluta como relativa. Así, la complejidad que caracteriza la actividad de un estado moderno, no debe perder jamás de vista la necesidad de realizarla con la debida eficiencia, especialmente atendiendo a permitir el adecuado desenvolvimiento de la actividad privada (punto 3. a).

Por otra parte su correcto uso requiere una acertada interpretación de la medida y naturaleza del ordenamiento presupuestario en la consecución de determinadas metas de desarrollo.

Ho económico, sea en forma directa por el estado o indirecta, supliendo o fomentando la actividad privada (punto 3, e, f y g).

Asimismo un estudio de su verdadera eficiencia supone basarse indefectiblemente sobre los costos de la actividad pública. En este particular los defectos del actual ordenamiento y la necesidad de superarlos surgen con apreciable claridad. Las estadísticas existentes desvinculan las informaciones acerca de los servicios públicos de los análisis de costo, circunstancia que se origina, en un comienzo, en la inadecuada preparación del presupuesto. De contarse con un ordenamiento adecuado, resulta fácil determinar los costos de los servicios que vienen prestándose y estimar los posibles de los que deseen llevarse a cabo (punto 3. b, c y

5. Como corolario de lo expresado con respecto a las funciones que debe llenar un ordenamiento presupuestario, no debe olvidarse aquéllas que se vinculan con la posibilidad de orientar la política de los gobiernos, sea en materia impositiva como en lo que se refiere al gasto público, de acuerdo a ciertas normas prestablecidas tendientes a concretar una mayor justicia social entre los miembros de la colectividad. Una correcta preparación y formulación del presupuesto permite analizar la dirección y contenido del gasto o de la política de impuestos, por lo que resulte un valioso instrumento en manos de los Estados.

C. PRESUPUESTO Y LEY DE PRESUPUESTO

1. Resulta necesario dejar aclaradas las distinciones que en general existen entre las denominadas leyes de contabilidad, las leyes de presupuesto y las leyes anuales de presupuesto, sin que por ello deje de reconocerse que la mayoría de las veces el uso incorrecto o confuso de estos términos nace, más que por apreciaciones subjetivas equivocadas de quienes los refieren, por defectos de las propias legislaciones.

Las leyes de contabilidad, a las que ya se ha hecho una referencia en otra parte de este trabajo, tienen en la práctica presupuestaria argentina el carácter de leyes de fondo, atendiendo a la fijación de todo lo que hace al manejo administrativo del Estado y abarcando por ese motivo una heterogénea variedad de aspectos que es común guarden poca relación entre sí. Así, es común incluir en estos ordenamientos legales cuestiones relativas al presupuesto (facultades en la materia de los poderes públicos, estructura del documento, alcance y significado de las autorizaciones para gastar, criterios de imputación, duración de los ejercicios, etc.); aspectos vinculados con los órganos del gobierno encargados de su ejecución y contralor (Contadurías, Oficinas Recaudadoras, Tesorerías, Tribunales de Cuentas, etc.); reglamentaciones acerca de la forma de ejecución del presupuesto (etapas de realización del gasto o del recurso, tipos y características de las registraciones, informaciones públicas a suministrar, etc.); situaciones referidas a los regímenes de contrataciones de los gobiernos (sistemas de aplicación para las compras o ventas, facultades de los órganos intervinientes, reglamento de las relaciones con terceros contratantes, etc.); principios que rigen en materia de uso del crédito (reglamentación de la deuda pública, etc.), además de otras de menor importancia.

Las leyes anuales de presupuesto se refieren por lo común solamente a aquellas disposiciones necesarias para poner en vigencia las autorizaciones para gastar y las estimaciones de los recursos del Estado. Representan por tanto el documento presupuestario en sí, constituido por el ordenamiento de las previsiones financieras del período al que debe constreñir se el Poder Administrador. Sin embargo, es frecuente en la práctica presupuestaria argentina observar que forman parte de este documento disposiciones que se refieren a aspectos tratados en la ley de fondo (Ley de Contabilidad) la que resulta modificada por imperio de

dispositivos que tienen vigencia únicamente durante el período presupuestario que abarque la ley.

La ley de Presupuesto debe abarcar técnicamente, como su denominación lo indica, tan solo aquellas cuestiones que hacen el ordenamiento presupuestario en sí y que en la práctica común argentina suele presentarse confundido en las llamadas leyes de Contabilidad. Este ordenamiento abarcará la estructura del documento y las normas de presentación dadas en función de las finalidades que se persigan con el documento, la reglamentación de la forma de ejecución de presupuesto, etc.

En lo que hace a la práctica presupuestaria de las provincias argentinas las leyes de contabilidad en sus aspectos reglamentarios del ordenamiento del presupuesto suelen adolecer entre otros de los siguientes defectos :

- a) carencia de especialidad en las disposiciones, confusas y mezcladas con otras materias;
- b) excesiva importancia atribuida al que se ha denominado criterio "legalista" de la autorización, que ha conducido a la clasificación objetiva del gasto, inaceptable como único ordenamiento del presupuesto ya que resulta ineficaz como instrumento que pretenda ayudar a la consecución de los fines de un estado moderno. Un criterio aceptable en esta materia requeriría de clasificaciones que permitieran efectuar una apreciación cualitativa del gasto público;
- c) insuficiente tratamiento de los procedimientos para la estimación y ordenamiento de los recursos, aspectos ambos de suma importancia en la preparación de presupuestos ajustados a la realidad o que pretendan ser aptos para medir su influencia en el medio;
- d) falta absoluta de un tratamiento global o de conjunto de las actividades del gobierno desmembradas en presupuestos parciales aislados;
- e) falta -bastante común- de disposiciones adecuadas en lo relativo a un proceso de ejecución del presupuesto y carencia total de ordenamientos sobre las formas y términos de las informaciones públicas acerca de la marcha de su ejecución.

3. Las facultades constitucionales en materia de presupuesto son comunes a todas las provincias, en lo que hace a sus aspectos principales. En efecto, por un lado en lo relativo a la presentación del presupuesto anual se acepta que deba ser el Poder Ejecutivo quien la tenga a su cargo. En cuanto a las facultades reglamentarias acerca de las formas y condiciones del mismo (ley de presupuesto) están reservadas a la Legislatura, quien dentro de sus atribuciones tiene la de aprobar el documento presentado por el Poder Ejecutivo (*).

A esta altura, no se puede pasar sin dejar aclarado el carácter jurídico legal de las disposiciones de la ley anual de presupuesto en cuanto comporta una autorización para gastar. Sin embargo debe hacerse una reflexión acerca del significado de la intervención de la Legislatura en la aprobación del presupuesto anual. Ella se refiere a la inconsistencia de llevar a cabo una discusión global de cada presupuesto anual en las Cámaras, teniendo en cuenta que

(*) Estas son las facultades legislativas generales de los cuerpos legislativos, que pueden estar expresa o implícitamente contenidas en los textos constitucionales.

la gran mayoría de los gastos a autorizar están destinados a posibilitar la continuación de los servicios que ya presta el Estado en virtud de autorizaciones anteriores (*).

En cambio sería de mucho valor que las cámaras de representantes tomaran intervención en los análisis de los costos de prestación de los adicionales (es decir los que no están ya aprobados). Para estar en condiciones de cumplimentar estos dos últimos objetivos resulta imprescindible el uso de clasificaciones del gasto distintas de las que vienen utilizándose actualmente.

4. Por otra parte no puede dejar de reconocerse que resulta imposible reflejar todo el contenido real de servicios públicos que implica el presupuesto en la ley de autorización anual, que por otra parte tiene una vida limitada en el tiempo. De aquí surge la necesidad de la existencia de una ley de presupuesto o ley reglamentaria de presupuesto, que considerando la circunstancia de la prestación permanente de servicios públicos se elabora dentro de los lineamientos a que se ha hecho referencia.

5. En este último aspecto -que constituye la gestión del presupuesto- no debe olvidarse el tratamiento de la información periódica de su ejecución, la que debe llegar, tanto al propio responsable como a la opinión pública. De esta manera es posible obtener un eficaz contralor de la administración del erario público de su utilización conforme a los fines determinados en la ley anual de presupuesto.

En el funcionamiento normal de una democracia el contralor del manejo del gobierno descansa principalmente en la posibilidad de que los gobernados estén informados de lo que se viene realizando, circunstancia a la que contribuye de manera excelente un buen ordenamiento presupuestario.

(*) Mientras que en algunos países, Estados Unidos, p. e., existen ciertos gastos que no requieren una autorización anual para su ejecución, en la práctica nacional y provincial sólo existen disposiciones fragmentarias acerca de la repetición del presupuesto del ejercicio en el siguiente o análogas para los casos de falta de sanción. El primer sistema puede consultarse en "CONTABILIDAD PUBLICA Y EJECUCION DEL PRESUPUESTO", Naciones Unidas, Nueva York, 1952, pag. 40ss.

III - ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO

A. DELIMITACION DE LA ACTIVIDAD DEL ESTADO

a) Bases Conceptuales

1. A pesar de haberse hecho ya una referencia, es menester insistir ahora acerca de la conveniencia de que se adopte algún criterio básico para seleccionar cuáles actividades, de las diversas que cumplen los gobiernos, deben ser consideradas en el sector estatal, permitiendo así distinguir los rubros que irán a constituir el ordenamiento presupuestario. Con esta finalidad resulta sumamente útil establecer los conceptos básicos necesarios, para poder aislarlas y evitar el riesgo que implica su propia variedad y heterogeneidad; de otro modo se tropezaría con el inconveniente de llegar a resultados no comparables debido, principalmente, a que existe una confusión de conceptos relativos al problema.

2. La dificultad más seria, en relación a la conveniencia que se ha indicado, reside precisamente en la confusión de conceptos acerca de términos muy vinculados entre sí, tales como los "actividad del Estado", "intervención estatal", "servicios prestados por el Estado", "servicios públicos" y "propiedad del Estado.

El término "actividad del Estado" abarca un concepto amplio y comprensivo, si se quiere, de los otros. El Estado actúa, bien sea produciendo bienes o servicios para la colectividad, bien sea interviniendo en la producción de bienes y servicios por los particulares o a veces ejerciendo sólo un poder de dominio sobre determinados bienes.

La "intervención estatal" se refiere a toda participación, ya sea activa o de por sí simplemente de orientación en determinado sentido de la actividad privada, en cualquiera de sus órdenes.

El concepto de "servicios prestados por el Estado" y el de "servicios públicos", como sus respectivas denominaciones lo indican, consisten, el primero, en las actividades estatales destinadas a la prestación en general y sin distingos de servicios, y el segundo, a una parte de esas mismas actividades: las encaminadas a satisfacer las necesidades públicas vale decir las necesidades que surgen de la existencia del Estado en relación con sus fines.

Finalmente, como se verá enseguida, una porción de estos últimos forma los servicios del Gobierno, cuya gestión está directamente a su cargo y se manifiestan financieramente en el presupuesto.

Por "propiedad del Estado" deben entenderse los derechos sobre cosas que conforme las disposiciones legales constituyen una facultad de uso y dominio sobre las mismas.

3. El criterio básico que debe adoptarse para estar en condiciones de determinar si una actividad debe ser considerada como un "servicio del Gobierno", conviene obtenerlo del aplicado en trabajos de instituciones internacionales relativos a la materia.

Los criterios rectores surgen de dos documentos de las Naciones Unidas, los denominados Clasificación Internacional Uniforme de Todas las Actividades Económicas y Sistema de Cuentas Nacionales (*).

En el último de estos trabajos se expresa: "El Gobierno general comprende los organismos del gobierno, ya sean centrales, estatales o locales dedicados o actividades de toda clase -por ejemplo servicios de administración, educación, defensa y salubridad- distintas de las llevadas a cabo por los organismos incluidos en la categoría de empresas del gobierno. La función del gobierno general consiste en organizar para la comunidad, sin que normalmente se los venda, aquellos servicios ordinarios que de otra manera no pueden ser suministrados convenientemente y económicamente, y en actuar como entidad administrativa encargada de la política económica y social de la comunidad. Estos organismos del gobierno son incluidos en este sector prescindiendo de cómo se los trata en las cuentas reales del gobierno y haciendo caso omiso de que su financiamiento esté cubierto por presupuestos ordinarios o extraordinarios o por fondos extra presupuestarios" (pág. 13).

Ambos trabajos incluyen en sus clasificaciones un rubro de Administración Pública y Defensa que innegablemente tiene funciones o servicios propios del Gobierno mientras que otras categorías de servicios (educación, salubridad, servicios médicos, etc.) pueden ser compartidos en su ejecución con los particulares.

Va de suyo que en este caso sólo tendrá carácter de servicios del Gobierno la parte prestada por éste y no la realizada por los particulares.

4. Sin perjuicio de lo hasta aquí señalado, debe advertirse que las actividades incluidas en los servicios del Gobierno poseen una serie de características comunes, las que, a los fines de una más ordenada presentación pueden agruparse así:

a) Tipo de actividad. Los servicios del Gobierno tienen como principal característica la de ser invisibles, queriendo significar con ello que no es posible individualizar en cada caso a la o las personas destinatarias de dichos servicios, sino que ellos se prestan con un sentido uniforme a todos los individuos que constituyen la sociedad. Vr. gr. el servicio de policía.

Que los servicios del Gobierno sean gratuitos no quiere significar que en definitiva ellos no cuesten a la colectividad, sino que no existe un pago de contraprestación individual con respecto al servicio utilizado. El estado financia la prestación de esas actividades, pero lo realiza no en base al cobro de un precio, sino distribuyendo la carga en función de ciertos indicadores de capacidad contributiva, entre los habitantes del estado, y haciendo uso del poder de imperio que inviste y que se traduce en el régimen impositivo.

El tercer aspecto, caracterizado por la no existencia de una demanda previa en el mercado, explica por su parte el siguiente que consiste en que su producción está regulada, en

(*) NACIONES UNIDAS: "Un sistema de cuentas nacionales y correspondientes cuadros estadísticos". Estudios de Métodos, serie F, No. 2; Nueva York 1963, y Naciones Unidas: "Clasificación Industrial Internacional Uniforme de Todas las Actividades Económicas"; Informes Estadísticos, serie M, No. 4 Nueva York, 1949.

definitiva, por las decisiones del gobierno. Tal inexistencia de demandas individuales o colectivas, nacen a su vez de la indivisibilidad de los servicios prestados, pudiendo agregarse que sólo si el servicio no se presentara, o se presentara mal, se dejaría recién sentir su necesidad.

b) Tipo de propiedad. Los bienes necesarios para la provisión de los servicios del Gobierno son generalmente de su propiedad (edificios para escuelas, hospitales, caminos, etc.) No obstante pueden prestarse servicios utilizando bienes de propiedad particular, gratuita u onerosamente y pueden existir bienes de propiedad del Estado que no estén destinados a la prestación de servicios del Gobierno (tierras públicas, producidos de herencias, etc.).

c) Tipo de organización económica. Se caracteriza principalmente por la exclusividad o no competencia que ofrece su prestación de parte del Estado. Por lo general se está en presencia de un verdadero monopolio legal, existiendo en algunos casos, sin embargo, excepciones. Suele citarse con frecuencia como tal, el caso de los servicios de enseñanza, p.e., donde no impera la exclusividad que se ha aludido.

d) Forma de operar. Este aspecto se identifica por la carencia del espíritu de lucro que anima a la actividad privada y que resulta un distintivo particular de la actividad de los estados, guiada únicamente por los fines que hacen a los objetivos políticos que se proponen.

b) Agencias o Dependencias Públicas que Realizan los Servicios Estatales.

1. En primer lugar es útil aclarar que no resulta un criterio suficiente el exclusivo de la "propiedad gubernamental", para efectuar la selección de las agencias del gobierno que van a considerarse como formando parte del conjunto que presta los denominados servicios del gobierno. Ya se ha visto previamente que el criterio de la propiedad, se diferencia del que sirvió de base para definir al sector público.

2. Con el objeto de dar una visión comprensiva del ámbito de las agencias a incluir en la categoría de "servicios del Gobierno", debe aceptarse que corresponde considerar como tales a todos los organismos respecto a cuyas actividades deban dar cuenta los funcionarios, responsables al Poder Legislativo u órganos semejantes, con tal que las actividades pertinentes se financien con recursos comunes al presupuesto (*).

Además, deben incluirse aquellos organismos que si bien no tienen la obligación antedicha, tengan a su cargo funciones que dependan del gobierno central aunque no obtengan todos sus ingresos de fuentes comunes al presupuesto (vr. gr. Hospitales; Centros de Investigación, etc.).

3. A este concepto de agencia o dependencia del Estado, debe contraponerse el de empresa del Estado, organismos que se excluyen del sector público que provee los servicios del Gobierno.

En principio se entiende por empresas a todas las instituciones financieras y todos los organismos que se ocupan fundamentalmente de la venta de bienes y servicios a otras empresas, a individuos o a otros gobiernos.

Una vez excluidas las empresas del estado, el resto de las dependencias constituyen las denominadas agencias o dependencias encargadas de la provisión de los servicios del Gobierno.

(*) NACIONES UNIDAS: "Administración presupuestaria"; Nueva York, 1955, página 7

4. Profundizando las características que posibilitan la distinción de las empresas del estado del resto de las agencias públicas, se llega a que las empresas del estado caen en alguna de las siguientes categorías:

- i) Empresas que realizan servicios o producen bienes que son típicos de la actividad privada;
- ii) Empresas, que, aunque venden exclusivamente a establecimientos públicos -municipios, imprentas, arsenales, reparaciones, etc. -se hallan establecidas en forma independiente:
- iii) Las empresas que se hallan establecidas de forma dependiente pero que tienen un carácter principal dentro de la actividad gubernamental;
- iv) Las sociedades de capital público, total o parcialmente, que tienen fondos, capitales y reservas independientes.

5. Además de las empresas del estado y de las agencias del Gobierno deben tenerse en cuenta los organismos de previsión social, que son aquellas entidades de naturaleza distinta a las mencionadas y que tienen por finalidad administrar los recursos destinados a la atención de las prestaciones de carácter social (pensiones, jubilaciones, algunos tipos de seguro, etc.). La distinta naturaleza de estos entes públicos, a que se ha hecho mención, surge principalmente de la forma de obtener los recursos y de las atribuciones legales que estatuyen su distribución (*).

c) Definiciones y Tratamientos de los Distintos Tipos de Agencias y Dependencias Públicas

1. Se ha señalado con cierta insistencia a lo largo de este trabajo que las prácticas presupuestarias argentinas respetan una presentación y ordenamiento del presupuesto en sí, los cuales sólo se justifican por la necesidad de establecer una estructura "legalista" o de contralor en el manejo de los recursos del estado.

Este criterio, de suyo sumamente limitativo, ha llevado a que la presentación del documento presupuestal se venga haciendo utilizando una clasificación que se basa, en los organismos del Estado, ubicados conforme las líneas de dependencia.

2. De esta manera se crea una cuenta presupuestaria para cada uno de los grupos de dependencias que -conforme al criterio legalista de dependencia que se ha enunciado- pueden ser consideradas juntas. Es común que la clasificación de todas las cuentas que constituyen el presupuesto de los estados, siga el siguiente esquema:

Administración Central
Reparticiones Descentralizadas
Planes de Obras Públicas
Leyes Especiales
Cuentas Especiales

La cuenta que se ha individualizado como "administración central" agrupa todas las agencias cuyos gastos se financian en forma exclusiva con las llamadas "rentas generales"

(*) Sobre los fundamentos para la inclusión de las operaciones de los organismos de previsión entre los servicios del Estado, pueden consultarse los documentos citados en la nota anterior

de los estados, teniendo además, la característica fundamental que dentro de ella, en ningún caso presentan afectaciones específicas a determinados usos, si no que su conjunto permite atender el conjunto de los gastos públicos.

La cuenta de las "reparticiones descentralizadas" abarca todas las dependencias con cierto grado de autarquía. Ello significa que dichos organismos poseen, en alguna medida, recursos propios distintos de los que forman las rentas generales o rentas generales específicamente para ellos y además, poder de decisión o independencia en materia de medidas financieras, con respecto a las otras dependencias públicas.

La cuenta de los Planes de Obras Públicas suele presentar la característica fundamental de agrupar en un solo conjunto, todas las inversiones en obras que se puedan llevar a cabo por conducto de las diversas reparticiones, incluso descentralizadas, siempre que se financien con recursos específicamente afectados a esa finalidad. Estos pueden ser, inclusive, aportes de rentas generales.

En la cuenta de Leyes Especiales o en la de Cuentas Especiales, se agrupan todas aquellas operaciones determinadas (en el primer caso por Ley), con recursos especialmente dispuestos para ese destino.

3. En la práctica, la mayoría de las cuentas básicas a las que se ha hecho referencia, presentan una serie de conexiones -consistentes en transferencias- que es necesario mencionar. Se ha citado ya el caso de las transferencias de la cuenta de Administración Central a la del Plan de Obras Públicas, que significa un ingreso para esta última. A ellas podrían agregarse las transferencias en el mismo sentido con respecto a las Entidades Descentralizadas o viceversa, etc. Las interrelaciones que caracterizan las cuentas presupuestarias y que afectan tanto sus recursos como sus erogaciones, obliga a prever la necesidad de efectuar integraciones y consolidaciones, si se quiere contar con un documento que muestre la verdadera importancia de las cuentas del Estado. Sin embargo, la actual tradición presupuestaria argentina no ofrece ejemplos de este tipo de operaciones de consolidación, por lo que más adelante se fijarán las bases para llevarlas a cabo.

4. Este informe pretende fijar las bases que permitan en lo sucesivo contar con una organización estructural del presupuesto, con adecuación a los siguientes puntos:

i) Principios jurídicos y constitucionales en vigencia: la adopción de nuevas estructuras presupuestarias no debe lesionar los dispositivos jurídicos en vigor, principalmente aquellos de fondo. Siempre que estén vigentes determinadas normas constitucionales que rijan el ordenamiento presupuestario, cualquier innovación deberá respetarlas, tratando de incorporar lo necesario sin destruir lo que se venga haciendo.

ii) Posibilidad de adaptación a las cuentas económicas y funcionales: atendiendo a esta finalidad corresponde que cualquier reestructuración o estructuración complementaria contemple de manera expresa una conveniente clasificación económica y funcional de los gastos del estado y económica de sus recursos.

iii) Posibilidad de realizar operaciones de consolidación: para cumplir con esta finalidad básica, es necesario efectuar previamente las discriminaciones imprescindibles en cada cuenta, para luego contar con los elementos de juicio suficientes para anular las transacciones entre las mismas.

5. Como consecuencia de la imprescindible adecuación del presupuesto a las finalidades mencionadas, surgen los siguientes requisitos:

- i) Adaptación de una estructura reformada;
- ii) Inclusión de las actividades estatales conforme a los principios que rigen su inclusión en el "sector gobierno";
- iii) Uso de clasificaciones convenientes y otros elementos técnicos;

6) La clasificación institucional genérica que se adopta en este trabajo para las diversas cuentas que conformen el ordenamiento presupuestario, coincide en cierta medida con el que se ha mencionado en el párrafo 2 de este capítulo. Solamente se modifica al desdoblarse algunas de las cuentas empleadas. En definitiva, quedarían de la siguiente forma:

Administración Central
 Entidades Descentralizadas
 Organismos de Previsión
 Plan de Obras Públicas
 Leyes Especiales
 Cuentas Especiales
 Empresas del Estado

Se puede apreciar que las cuentas agregadas son las que corresponden a los organismos de previsión y a las empresas del estado, sobre cuya existencia como dependencias públicas ya se ha referido anteriormente.

i) Administración Central

1. La cuenta que hemos denominado como Administración Central puede ser definida siguiendo un criterio administrativo y por exclusión. Dicho criterio se basa fundamentalmente en el hecho de reconocer que la administración central debe abarcar a todos los organismos públicos que conforman el sector gobierno y no tienen cabida específica en las otras cuentas que aquí se han mencionado. De tal manera se agrupan todas las operaciones financieras del Estado que tienen el común denominador de responder, en cuanto hace a sus aspectos de decisión, a las autoridades ejecutivas centrales.

En lo que respecta a este último orden de ideas no debe dejar de hacerse una referencia aclaratoria a los principios de jerarquía y directa relación de los organismos superiores ejecutivos con los inferiores que caracteriza a toda actuación administrativa relacionada al concepto de administración central. Todas las gestiones relativas al manejo de dicha cuenta suelen realizarse a través del organismo jerárquico correspondiente, al que responden en relación de dependencias los demás.

2. Las categorías de ingresos públicos que deben incluirse surgen del principio general de que deben apropiarse todos, con excepción de aquellos considerados con afectación específica, es decir, los expresamente destinados con otros fines. Lo dicho permite aseverar de que como una aproximación válida, todos los ingresos del gobierno, salvo lo que se ha mencionado como excepción, deben ser encasillados como fuentes de fondos de la administración central. De esta manera, al aplicarse la totalidad de los recursos recaudados a la financiación de los servicios prestados por el Estado, funciona evidentemente en forma parcial lo que se ha dado en llamar el principio de la unidad del presupuesto.

3. En cuanto a lo que hace a los egresos a incluirse en la cuenta que venimos tratando, serán en general todos los que corresponden a:

a) gastos de las agencias dependientes del gobierno, conforme al principio de jerarquía que se ha mencionado;

b) pagos financieros a agencias cuyo funcionamiento se incluya en otras cuentas o cualquier otra provisión de recursos que se efectúe a éstas;

c) otros rubros menores pero de naturaleza tal que significa una operación pública (aportes a los municipios, agencias nacionales, etc.).

ii) Entidades Descentralizadas

1. La cuenta de entidades descentralizadas comprende todos aquellos órganos de gobierno que tengan la característica común de ser autárquicas, es decir, que puedan resolver por sí el manejo de los fondos públicos que se encuentran bajo su responsabilidad. A esta cuenta ingresan los recursos del estado que tienen afectación específica a una agencia determinada y aquellos transferidos por la cuenta de la administración central, como se ha hecho referencia previamente.

2. Con el objeto de aclarar lo expresado se detallan a continuación las categorías más comunes de ingresos que suelen considerarse como fuentes de fondos en esta cuenta:

a) ingresos con afectación especial, comprendiendo todos los destinados por ley a engrosar los recursos de las reparticiones descentralizadas;

b) participación en recursos especiales atribuidos a otras cuentas;

c) participación en la generalidad de los recursos provinciales;

d) aportes provenientes de otras cuentas.

Las diferencias entre estas tres últimas categorías se explican en la distinta naturaleza de cada una de ellas. La participación en los recursos especiales atribuidos a otras cuentas y la participación en la generalidad de los recursos, se refiere a la afectación de ciertos rubros de recursos con destino a las cuentas de las entidades descentralizadas, con proporciones variables. Es común en las administraciones provinciales establecer que un determinado porcentaje de los ingresos de la cuenta administración central debe pasar a engrosar los recursos de determinadas reparticiones descentralizadas o que determinado impuesto debe ingresar en una proporción en el cálculo de recursos de tales entidades. Estos rubros aparecen como una deducción de los ingresos de la administración central y como ingreso en la de las entidades descentralizadas (*).

Los aportes provenientes de otras cuentas se refieren a aquellas transferencias variables que generalmente contemplan las diversas cuentas con el mismo destino y que a diferencia de las anteriores aparecen en el rubro de erogaciones con este destino específico.

3. En lo que hace a los gastos de las entidades descentralizadas, no difieren mayormente de los que se han mencionado en administración central, debiendo tenerse especialmente en cuenta que por tratarse de agencias que corrientemente realizan un determinado tipo de

(*) Es el caso de afectaciones para la educación pública, otras agencias del Gobierno, etc. Véase apéndice 4. Además de estas afectaciones fijadas en forma constitucional, existen numerosas de orden meramente legal (recursos viales, hidráulicos, etc.)

servicio público -al contrario de aquellos de naturaleza variada y compleja-, estos son de naturaleza única y simple.

iii) Organismos de Previsión

1. Con el objeto de delimitar aquellas instituciones que corresponden a esta categoría de cuentas públicas, se enumeran a continuación las más comunes :

- a) cajas de jubilaciones para empleados provinciales, municipales y empresas del estado,
- b) cajas de jubilaciones de profesionales radicados en la provincia,
- c) instituciones de asistencia y bienestar social,
- d) obras sociales patrocinadas por las provincias,
- e) otras instituciones cuya finalidad es la previsión social.

2. La distinta naturaleza de las funciones que cumplen estas instituciones las hacen fácilmente diferenciables de las que se han llamado entidades descentralizadas. Dicha diferente naturaleza puede también encontrarse en las distintas clases de recursos con que cuentan unas y otras : entidades descentralizadas cuentan únicamente con recursos exclusivamente públicos, mientras que los organismos de previsión manejan otros que no tienen tal carácter.

Ahora bien, ello no obstante, se hace necesaria una gestión presupuestaria única que abarque el conjunto de su actividad pues de otra manera no habría unidad en la administración ni sería posible contar con un documento utilizable a los fines de la consolidación. Cabe advertir que en esta materia no existe en la actualidad, entre las provincias, un criterio uniforme que permita resolver el problema. Así, algunas han interpretado la necesidad de dotar a estas instituciones de previsiones presupuestarias amplias que incluyan todos sus ingresos y egresos sin excepción; en cambio otras han preferido limitar los presupuestos de las mismas únicamente a los aspectos autorizativos de gastos que no corresponden las prestaciones de las que están encargadas. Esta última forma de tratar el problema presupuestario de los organismos de previsión excluye de los presupuestos de gastos los pagos de pensiones, jubilaciones, etc.

3. Los ingresos más comunes de los organismos de previsión pueden agruparse en estas categorías principales :

- a) aportes patronales pagados por las provincias,
- b) aportes patronales pagados por las municipalidades,
- c) aportes patronales pagados por empresas públicas o privadas y por particulares,
- d) aportes personales,
- e) ingresos con afectación especial,
- f) otros ingresos provenientes de otras cuentas.

4. En cuanto a las erogaciones de los organismos de previsión, en su aspecto de gastos de funcionamiento pueden asimilarse bastante a los de las cuentas anteriores. Pero hay que

agregar otros que hacen la verdadera diferencia o característica de esta cuenta: son los gastos de transferencia y los de inversión financiera e indirecta. Los gastos de transferencia son los pagos realizados sin recibir por ellos una contraprestación que redunde en la generación de una actividad productiva (pensiones, jubilaciones, subsidios, etc.).

La inversión financiera se refiere a la adquisición de activos existentes, es decir, compras que no agreguen nuevos bienes de activo real a los que ya existían anteriormente y por ende no contribuyen a la producción del período (compras por el gobierno, valores, terrenos, etc.).

La inversión indirecta comprende los préstamos o anticipos que efectúan entidades y que con el tiempo conducirán a la formación de un activo real en la economía.

En la práctica, la mayor cantidad de los recursos de los organismos de previsión, por su naturaleza misma, son dedicados a estos tipos de operaciones. Además, en los últimos tiempos, los excesos de recursos sobre gastos han permitido que los gobiernos provinciales y municipales o sus agencias, hayan recurrido a estos organismos para la obtención de préstamos a distintos plazos, los cuales son motivo de un tratamiento especial.

iv) Planes de Obras e Inversiones Públicas

1. El crecimiento de la cantidad y monto de las obras públicas llevadas a cabo por el Estado ha creado sus propios problemas. En primer lugar, por su naturaleza, muchas obras públicas tienen un plazo de realización que excede en mucho al corriente anual del presupuesto. Esto permite distinguir, ya que la duración también está relacionada con la envergadura de la obra, dos tipos de planes de obras públicas: los desarrollados en el ejercicio (ordinarios) y los que toman más de uno (extraordinarios). Anteriormente el procedimiento para realizar las obras del segundo tipo se había adaptado a las limitaciones presupuestarias del siguiente modo: la financiación se hacía a través del crédito público mediante la emisión de títulos, cuyos servicios debían ser atendidos por la cuenta de Administración Central.

En la actualidad esto no ha sido posible porque en algunos casos las Provincias han creado entidades descentralizadas para la realización permanente de cierto tipo de obras públicas con recursos también permanentes y en otros las fuentes de financiación no son tan nítidamente distinguibles como antes. También la clasificación entre ordinario y extraordinario puede atender a la fuente de financiación según sea con recursos propios, básicamente de fuente permanente, o extraordinarios, muchas veces préstamos de la Nación.

Las provincias realizan entonces obras e inversiones mediante entidades descentralizadas y mediante planes de obras, denominados corrientemente extraordinarios. Estos planes son con frecuencia general, administrados independientemente, aún cuando su ejecución material esté en manos de las mencionadas entidades descentralizadas.

2. Cuando los planes de obras toman más de un ejercicio financiero es menester distinguir claramente entre la autorización para invertir un monto en una obra determinada y la autorización para invertir un monto en un año determinado para el pago de la parte realizada.

Esta cuestión es sumamente delicada y no ha sido bien resuelta en la práctica argentina, aunque tiene una importancia primordial en la estimación presupuestaria.

En la práctica administrativa norteamericana se distingue entre autorización para compra

meter y autorización para gastar. La primera corresponde al total de la obra y la segunda a los pagos del ejercicio financiero (*).

3. Tomando para estos efectos el criterio de que los planes de obras e inversiones públicas corresponden a aquellos que tienen una financiación extraordinaria en el sentido anotado y que se refieren exclusivamente a las sumas a invertir en el período anual, los recursos atribuidos a esta cuenta son:

- a) Ingresos con afectación especial,
- b) Participación en ingresos atribuidos a otras cuentas,
- c) Créditos de origen nacional o provincial,
- d) Créditos tomados por el público, particulares o empresas.

4. Atendiendo a su financiación, las obras públicas incluidas en el plan de obras e inversiones pueden distinguirse entre: a) obras que se realizan dentro del ejercicio financiero y b) obras que se realizan en más de un ejercicio financiero, en cuyo caso sólo se incluirá el monto de la parte a realizar en el año.

Sería un principio conveniente que toda obra o inversión pública a realizarse en más de un año se incluyera en el plan de obras e inversiones. Además de la ventaja de llevar el problema de la determinación anual a una sola cuenta presupuestaria, tendría la ventaja adicional más importante, de que la realización de todas las obras de envergadura se presentaría en cada ejercicio en un solo documento.

En los casos que existan obras de esta naturaleza en las otras cuentas presupuestarias, además del tratamiento que se indica en cada caso, será de aplicación el de la presente.

v) Leyes Especiales

1. En algunas provincias disposiciones constitucionales o legales permiten al poder legislativo dictar leyes que implican la ejecución de ciertos gastos. A veces se requiere la de terminación o creación del recurso para su ejecución, en otras se permite su afectación di recta a las "rentas generales" de la Provincia o en otros los presupuestos contienen parti das especiales para el pago de los gastos correspondientes, en forma global.

2. El tratamiento es distinto en cada caso. Cuando existe la creación de un recurso es pecial atribuido a un propósito particular, el trato a dar es el que corresponde a una cuenta especial que se menciona en el punto siguiente. Cuando se afecta a las rentas generales, sig nifica un gasto adicional a los incluidos en Administración Central, sea que tome la forma de una adición formal a las partidas de la misma o de una deducción del importe respectivo de los ingresos. En el último, la aplicación a una parti da especial del Presupuesto no la dis tingue de un gasto cualquiera.

vi) Cuentas Especiales

1. Existen ciertas operaciones llevadas a cabo por los organismos de la Administración

(*) Véase, para más detalles, Naciones Unidas, "CONTABILIDAD PUBLICA Y EJECUCION DEL PRESUPUESTO", o. c., pág. 41

Central que se manejan directamente mediante la ejecución del gasto de acuerdo a los ingresos que se van obteniendo. Las razones por lo cual ello ocurre responde en general a que la naturaleza de ciertos recursos determina su aplicación a ciertos gastos directamente asociados y que los mismos deben ser usados por eso independiente del principio de la unidad presupuestaria, es decir, del pago de la totalidad de los gastos con la totalidad de los recursos. Normalmente se trata de afectaciones especiales de multas de ingresos de organismos del Estado que prestan servicios retribuidos etc., a propósitos benéficos, de lucha contra situaciones que se combaten, pago de servicios, etc. En algunos casos hay también razones de agilidad en el gasto.

De todos modos el monto de estas cuentas especiales no suele ser nunca de tamaño suficiente como para crear temor y forman una proporción reducidísima de las erogaciones estatales. Su justificación o no, en todo caso depende de situaciones que no son de la índole de las que nos interesan.

2. Como se ha dicho, los ingresos corrientemente atribuidos son:

a) Multas y recursos punitivos con afectación especial;

b) Ingresos de actividades del Estado por las que se cobra un precio, retributivo o de fomento.

3. Normalmente su utilización es para los siguientes fines:

a) gastos especiales;

b) ingresos de actividades del Estado por las que se cobra un precio, retributivo o de fomento.

3. Normalmente su utilización es para los siguientes fines:

a) gastos especiales;

b) gastos producidos por la operación o prestación del servicio.

vii) Empresas del Estado

1. En puntos anteriores se ha expresado que las empresas del Estado son aquellas que realizan la prestación de servicios públicos en sentido amplio pero no de carácter típico del Gobierno, independientemente que los mismos sean en la forma de una entidad independiente o de cualquier forma de relación jerárquica. Lo que interesa es que su operación sea en competencia o en condiciones similares a las de la empresa privada y que sus resultados puedan ser presentados en la forma convencional de un balance con ingresos y egresos provenientes de la explotación.

2. En los casos de Empresas del Estado, las mismas pueden operar con pérdidas o con ganancias y en esta última hipótesis invertir las mismas dentro de la empresa ó entregarlas al Estado. En el primer caso, habrá una corriente de fondos del Estado para financiar el déficit de explotación y subsidiariamente también en el primer supuesto de la segunda hipótesis, si ellas fueran insuficientes, entregas de fondos a las mismas para otros propósitos distintos, corrientemente para la financiación de inversiones. En el último caso estaremos en presencia de un ingreso a la cuenta respectiva, (Administración Central, Entidades Descentralizadas, etc.) donde ingrese el importe.

3. En algunos casos el presupuesto preventivo de explotación de las empresas del Estado suele tener aprobación legislativa siguiendo sus partidas, parcial o totalmente, los procedimientos administrativos de las otras cuentas. Aún cuando esto ocurra, la cuenta de Empresas del Estado sólo registrará el resultado neto de explotación y los recursos que éste destine de sus propios fondos para las mismas (inversiones, ampliaciones, subsidios, etc.) figuren o no en el presupuesto antes referido.

4. En los casos de entidades semipúblicas o mixtas, el criterio es similar, aún cuando sólo se aplica a los beneficios que de las mismas pueda obtener, que ingresarán en la cuenta respectiva, o si se destinan al aumento de la participación estatal, en la correspondiente contrapartida de inversión financiera.

B. CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

a) Criterios Clasificatorios

1. Los criterios y esquemas clasificaciones a aplicar en las cuentas presupuestarias tienen una importancia fundamental pues deben cumplir tres finalidades principales. En primer lugar, deben contribuir a una correcta presentación de las mismas para lograr los propósitos del presupuesto. En segundo, deben servir para el uso, interpretación y consolidación de las partidas contenidas en las distintas cuentas, sirviendo para organizarlas, compararlas e integrarlas. Por último, deben ser utilizables en la contabilidad del presupuesto, lo cual permitirá a partir de ésta hacer el análisis de su ejecución y cumplimiento.

2. Para cumplir estos propósitos, las clasificaciones deben reunir varias características: a) deben ser únicas y ello permitirá su aplicación universal y comparación entre las distintas provincias; b) deben ser adoptadas para la clasificación de todos los rubros de todas las cuentas presupuestarias mencionadas; y c) deben ser compatibles para su utilización en una integración más amplia en las cuentas nacionales de la actividad económica.

3. Estos propósitos y requisitos son cumplidos por clasificaciones internacionalmente aceptadas y que progresivamente van siendo adoptadas por diversos países o Estados dentro de naciones federales.

Las mismas se hallan incluidas principalmente en el trabajo de las Naciones Unidas, "Manual para la Clasificación Económica y Funcional de las Transacciones Gubernamentales".

La característica principal de estas clasificaciones es que son aplicables a las operaciones (transacciones) realizadas por los gobiernos nacionales, provinciales y municipales, en otros términos, a todas las operaciones del Estado independientemente del órgano, de la esfera de acción. Como consecuencia, la adaptación de estas clasificaciones necesariamente implica que muchos rubros no son de aplicación por corresponder a servicios típicamente prestados en nuestro país por la nación o por los municipios, y no por los organismos provinciales.

A parte de estos rubros que no son de aplicación, existirán otros en los cuales, por la concurrencia de la prestación de los servicios, una clasificación dada de una operación será de aplicación en los tres órdenes de poderes.

4. Como el nombre del informe lo indica, esta clasificación se propone distinguir las

operaciones del Gobierno según su efecto económico y su función. Los propósitos de ambas clasificaciones son distintos: la clasificación económica atiende al significado y efecto que los distintos tipos de operaciones tienen sobre la economía nacional, o provincial en nuestro caso. La clasificación según la función se aplica para determinar los tipos de servicios que presta el estado y los gastos en que incurre para hacerlo. Una clasificación combinada económica y funcional permite determinar los diferentes componentes que intervienen en el gasto realizado para la prestación de cada servicio (o función).

5. Como se ha expresado, la clasificación internacional mencionada es adoptable y resulta conveniente adoptarla. Sin embargo ella sola es insuficiente para resolver todos los problemas e intereses de la administración presupuestaria provincial y ciertos agregados y modificaciones, se imponen.

En materia de clasificación de ingresos dicha clasificación resulta bastante inadecuada para las necesidades y es donde se requiere prácticamente una reformulación o el uso de otra en sustitución (*).

En lo que hace a los egresos o gastos en sentido amplio, las clasificaciones son más aplicables: a la clasificación económica se le han hecho algunos agregados y modificaciones y la funcional no es necesario modificarla en absoluto.

b) Clasificación de los Ingresos

1. La clasificación principal y la única que se tratará en este trabajo es la clasificación económica de los ingresos. El objeto de tal clasificación es permitir medir el efecto de los ingresos públicos en la actividad económica global, distinguiendo en distintas categorías según los distintos efectos que estos puedan tener sobre aquella. Por ejemplo, el rubro de Impuestos Indirectos permitirá conocer el volumen de impuestos cobrados por el Estado a las empresas productoras de bienes y servicios y consecuentemente, desde que tales impuestos por lo general se trasladan a los consumidores, el peso que recae sobre estos.

2. Las limitaciones e insuficiencias de la clasificación internacional en este aspecto aconseja una reformulación que tenga en cuenta los siguientes puntos: a) una distinción más precisa entre los distintos rubros, distinguiendo los tipos de ingresos corrientes y de capital y préstamos obtenidos fuera de la esfera de la propia Administración provincial; b) la inclusión de ciertos rubros que son típicos de las entradas que obtienen las Provincias para la financiación de los costos de los servicios que tienen a su cargo; c) la posibilidad de realizar una clasificación paralela entre gastos e ingresos y desarrollar ciertos análisis que exigen dicha comparación; d) la inclusión de rubros característicos a la estructura administrativa del país, con la coexistencia de esferas de acción nacional, provincial y municipal, que permitan posteriormente una integración de la actividad provincial con las de sus semejantes y subsidiariamente con las municipales y nacionales.

3. En el Apéndice 1, primera parte, se agrega la clasificación Económica de los Ingresos del Gobierno Provincial con las definiciones correspondientes a cada rubro.

4. A los rubros de la mencionada clasificación deberán agregarse algunos que se aplican a las distintas cuentas presupuestarias pero que no pueden hacerse al esquema integrado y consolidado de las transacciones del Gobierno. Ellos son los que corresponden a las transac

(*) La clasificación económica de los ingresos se basa principalmente en el documento "Estructura del Presupuesto y Clasificación de las Cuentas del Estado", Naciones Unidas Nueva York, 1951.

ciones intragubernamentales (entre agencias o cuentas del mismo Gobierno provincial) y que por aparecer como ingreso en una parte y egreso en otra, deben cancelarse al final. Una referencia más completa al problema se incluye en el punto de consolidación tratado más adelante.

Algo análogo ocurre con la posibilidad de consolidación con las esferas nacional y municipal que también se tratarán allí.

c) Clasificación de los Gastos

1. En materia de gastos existen tres clasificaciones básicas a considerar: económica, funcional y objetiva.

La clasificación económica, paralelamente a la de ingresos, tiende a distinguir el gasto según su significado en la economía y principalmente entre lo que constituye un gasto corriente, repetible cada año por la continuidad en la prestación de los servicios públicos y los gastos de capital, que tienden a crear los medios para la instalación de nuevos servicios públicos o la realización de obras que aumentan las posibilidades operativas del sistema económico (*).

La clasificación funcional trata de distinguir el gasto según el servicio para el cual se hace y en consecuencia más que una clasificación del gasto es una clasificación de los servicios estatales. Consecuentemente, corresponde más adecuadamente a la clasificación de entes o agencias gubernamentales, reparticiones (en sentido amplio) como las denomina la práctica provincial, aún cuando ofrece algunas dificultades que se puntualizan en el parágrafo siguiente.

La clasificación objetiva se aplica al tipo de gasto en sí mismo, sea de personal o de otra naturaleza y ha tenido su mayor desarrollo en los llamados gastos de funcionamiento y de inversión. Cada provincia ha adoptado la propia y las diferencias son notables entre sí. En los desarrollos siguientes la clasificación objetiva carece de mayor interés y por lo tanto no será considerada. Más precisamente, puede implementarse una formulación presupuestaria como la que se aconseja en este trabajo usando cualquier clasificación objetiva que se adapte a la clasificación económica aconsejada.

2. En el Apéndice 1, 2a. parte se encuentra la Clasificación Económica de los gastos del Gobierno. En el mismo apéndice, parte 3a. se encuentra la clasificación funcional, seguida del Apéndice 3 donde se agrega una clasificación de reparticiones de acuerdo a la misma.

Esta clasificación de reparticiones tiene en cuenta las funciones que corrientemente realizan y no se ha hecho una investigación si en cada caso particular ella se adapta completamente o existe un mayor o menor número de tareas a su cargo. Una clasificación más concreta de las mismas debe hacerse con la ayuda de las explicaciones de la Clasificación Funcional contenida en el Manual de las Naciones Unidas que se ha mencionado y cuya parte pertinente se encuentra transcripta.

Sin embargo, hay ciertos tipos de actividad en las cuales resulta, dadas las prácticas seguidas en las Administraciones provinciales, prácticamente imposible hacer una clasificación sin un estudio adicional. Esto es particularmente aplicable a sanidad, donde la discriminación

(*) Los comentarios sobre la aplicabilidad de la clasificación económica de los ingresos son repetibles en la de los gastos.

minación entre los distintos rubros es generalmente insuficiente y suele hallarse confundida con algunas del título de Seguridad o Previsión Social y Servicios especiales de orden social. En menor escala ocurre con algunos servicios de educación y los de aguas corrientes e irrigación, incluido el último en Servicios Económicos a la agricultura.

3. Como en el caso de los ingresos, deben existir también rubros en la clasificación Económica para ser usados exclusivamente en las operaciones de consolidación de las operaciones entre las distintas cuentas, pues si en una figuran como ingreso en otra deben figurar como gasto y viceversa. Es ventajoso realizar las operaciones de consolidación antes de las de Clasificación Funcional así el problema de las transacciones duplicadas no aparece en ésta. Sin embargo, si ello no ocurriera, no existe inconveniente para la eliminación; en algunos casos la transacción tiene una clasificación funcional determinada y si así no ocurriera, debe ubicarse en la de operaciones no clasificadas.

C. CONSOLIDACION DE LAS OPERACIONES PRESUPUESTARIAS

a) Operaciones Consolidables

1. La consolidación de ciertas operaciones de la Administración pública tiene por objeto eliminar la duplicación que envuelve la contabilización de una misma transacción en dos cuentas distintas.

Estas dobles contabilizaciones se operan cuando existen transferencias de dinero entre dos o más cuentas presupuestarias y en consecuencia aparecen como recurso en una y como gasto en otra (*). Puede también ocurrir que no aparezca como gasto en la cuenta que efectúa

(*) A título de ejemplo se presenta un caso típico de relación entre la cuenta "Administración Central" y "Plan de Obras Públicas" para ilustrar el principio

1. Cuenta "Administración Central"

INGRESOS
a. Ingresos tributarios
b. Otros

GASTOS
c. Gastos Corrientes
d. Aporte para la financiación del Plan de Obras Públicas

2. Cuenta "Plan de Obras Públicas"

INGRESOS
e. Aporte del Presupuesto de la Administración Central
f. Otros

GASTOS
g. Gastos de capital

3. Estado Consolidado de ambas Cuentas

INGRESOS
a. Ingresos Tributarios
b. Otros (A.C.)
f. Otros (P.O.P.)

GASTOS
c. Gastos Corrientes
g. Gastos de Capital

En este proceso de consolidación se aprecia individualmente las transacciones entre las distintas cuentas y los valores netos resultantes.

túa la transferencia, sino como una deducción a sus propios ingresos para ser utilizados en aquellas. El procedimiento de consolidación debe aplicarse a ambos casos.

2. Haciendo un repaso a los tipos de operaciones que se incluyen en las distintas cuentas tal como se han detallado en la Sección A, 3 pueden enumerarse a continuación las operaciones típicas que deben ser materia de consolidación:

- a) Transferencias de Administración Central (gasto) a Entidades Descentralizadas (ingreso) bajo la forma de aportes o participaciones en impuestos.
- b) Transferencias de Administración Central (deducción de ingresos) a entidades descentralizadas (ingreso) bajo la forma de aportes o contribuciones o participaciones en impuestos.
- c) Transferencias de Administración Central (gasto) a Organismos de Previsión (ingreso) bajo la forma de aportes jubilatorios o de otra naturaleza.
- d) Transferencias de Administración Central (gasto) a Plan de Obras e Inversiones Públicas (ingreso) bajo la forma de aportes o contribuciones.
- e) Transferencias de Administración Central (deducción de ingresos) a Plan de Obras e Inversiones Públicas (ingreso) bajo la forma de aportes o contribuciones o participaciones en impuestos.
- f) Transferencias de Administración Central (gasto) a Organismos de Previsión (ingreso) bajo la forma de intereses o amortización de créditos o de títulos de deuda pública, concedidos por estos a aquella.
- g) Transferencias de Administración Central (gasto) a Organismos de Previsión (ingreso) bajo la forma de intereses o amortizaciones de créditos o de títulos de la deuda pública, concedidos por estos a entidades Descentralizadas o Plan de Obras e Inversiones Públicas cuyo servicio estará a cargo de la primera.
- h) Transferencias de entidades descentralizadas (gasto) a Organismos de Previsión (ingreso) bajo la forma de aportes jubilatorios o de otra naturaleza.
- i) Transferencia de Entidades Descentralizadas (gasto) a Plan de Obras e Inversiones Públicas (ingreso) bajo la forma de aportes o contribuciones.
- j) Transferencias de Organismos de Previsión (gasto) a Administración Central (ingreso) bajo la forma de créditos o compra de títulos de la deuda pública.
- k) Transferencias de organismos de Previsión (gasto) a Entidades Descentralizadas (ingreso) bajo la forma de créditos o compras de títulos de la deuda pública.
- l) Transferencias de Organismos de Previsión (gasto) a Plan de Obras e Inversiones Públicas bajo la forma de créditos o compras de títulos de la deuda pública.
- m) Transferencias de Organismos de Previsión (gasto) a Organismos de Previsión (ingreso) bajo la forma de aportes jubilatorios o de otra naturaleza.

3. Como se ha expresado en este punto estas son operaciones típicas que deben consolidarse. Esto significa, en primer lugar, que no es necesario que ellas ocurran en todos los casos, si bien algunas sí tienen este carácter (por ejemplo, a o b, c, h, etc.). En segundo

lugar, pueden existir otras que no han sido detalladas, como podrían ser transferencias de Plan de Obras e Inversiones públicas a Organismos de Previsión bajo la forma de intereses y amortizaciones de títulos o certificados de la deuda pública, transferencias de Cuentas Especiales a Administración Central bajo la forma de aportes, excesos, etc. En este último caso, si ocurriera, deberían aplicarse los principios generales de consolidación señalados al comienzo; aquí no se han incluido todas las transferencias posibles entre las distintas cuentas sino sólo aquellas que corrientemente ocurren.



4. Como las empresas del Estado se han considerado entidades independientes que sólo deben incluirse en lo que hace a su resultado neto, no corresponde consolidar sus operaciones con el resto de las cuentas. Así, los impuestos que las mismas tributen, los beneficios que se transfieran a las cuentas presupuestarias, los aportes jubilatorios que realicen a los Organismos de Previsión y otras operaciones similares deberán ser registrados en la cuenta presupuestaria correspondiente con la adecuada clasificación. Las transferencias de las cuentas presupuestarias a las Empresas del Estado bajo la forma de subvenciones o aportes para su capitalización deben quedar registradas en aquellas en el rubro económico de Aportes y Subsidios a otros Sectores o el correspondiente de Gastos de Capital. En este caso la clasificación funcional determinará el tipo de servicio según la actividad de la empresa.

5. El esquema de consolidación puede también aplicarse luego a la integración de las actividades de los Gobiernos nacional y municipales con las del provincial.

En el caso del Gobierno Nacional, la integración de sus cuentas consolidadas con las cuentas consolidadas de los gobiernos provinciales, implicará la eliminación de estas operaciones típicas:

- a) Participación de las Provincias (ingreso) en los impuestos recaudados por la Nación (deducción de ingresos).
- b) Subvenciones dadas a las provincias (ingreso) por la Nación (gasto).
- c) Créditos otorgados a las Provincias (ingreso) por la Nación (gasto).
- d) Intereses y amortizaciones de créditos pagados por las provincias (gasto) a la Nación (ingreso).

En el caso de la consolidación con las cuentas consolidadas de los Gobiernos municipales serán partidas duplicadas:

- a) Participaciones de las municipalidades (ingresos) en impuestos provinciales o nacionales de la Provincia (deducción de ingresos o gasto).
- b) Subvenciones otorgadas a los municipios (ingreso) por la provincia (gasto).
- c) Préstamos otorgados a las municipalidades (ingreso) por las Provincias (gasto).
- d) Intereses y amortizaciones de créditos pagados por las municipalidades (gastos) a la Provincia (ingresos).

b) Forma de Consolidación

1. Como queda dicho, el procedimiento de consolidación consiste en la eliminación de la operación duplicada en la parte de ingreso y de gasto de las cuentas presupuestarias respec-

tivas. Si en vez de gasto, la operación aparece como deducción de ingreso, debe eliminarse en dicha parte pues en ese caso estará en distintas cuentas con distinto signo

En este último caso, a pesar de que no aparecerá la duplicación si se toma por un lado el valor neto de deducciones y por otro el importe transferido, es conveniente hacer la eliminación para lograr una correcta atribución del ingreso a la cuenta respectiva y evitar la diferencia de resultados que existiría en caso de que se usen ambos procedimientos.

2. Para mayor ilustración se añaden a continuación, un esquema para identificar las operaciones sujetas a consolidación y, cuando corresponde, las denominaciones especiales que pueden utilizarse como rubros transitorios de la Clasificación Económica.

Se seguirá el orden de la enumeración típica de operaciones realizada en el punto anterior:

Tipo	Ingreso	Denominación	Gasto
a	Aporte de la Administ. Central		Aporte financiero
b	Participación en impuestos (o rentas provinciales) Participación a entidades descentralizadas (*)		
c	Aporte patronal jubilatorio de la Administración Pública		Aporte patronal jubilatorio
d	Aporte de la Administración Central		Aporte Financiero
e	Participación en impuestos (o rentas provinciales) Participación al Plan de Obras Públicas (*)		
f, g	Rentas y Producido de Inversiones (**) Ingresos de Capital (**)		Intereses de la Deuda Pública (**) Inversión Financiera (**)
h	Aporte patronal jubilatorio de la Administración Pública		Aporte patronal jubilatorio
i	Aporte de Entidades Descentralizadas		Aporte Financiero
j, k, l	Ingresos del Crédito (**)		Inversión Financiera (**)
m	Aporte patronal jubilatorio de la Administración Pública		Aporte patronal jubilatorio

(*) Como se trata de deducciones, aparecen ambas en Ingreso.

(**) La parte que corresponda.

3. Realizadas estas eliminaciones, las cifras de las distintas cuentas pueden agregarse y su resultado será el presupuesto consolidado de la Administración Pública provincial de que se trate.

D. CUADROS PRESUPUESTARIOS

1. A esta altura ya pueden definirse los cuadros presupuestarios que componen lo que podría denominarse el "presupuesto ideal" o sea el que cumple los objetivos que se señalaron en el Capítulo 2, Sec. B y reúne los requisitos enumerados.

En comparación con la extensión corriente de un presupuesto convencional, las elaboraciones que se proponen parecerán modestas y poco extensas.

Esto, lejos de ser una crítica, debe considerarse como su principal ventaja, máxime si se agrega que la información y la aplicación que pueden obtenerse con enormemente mayores.

Sin embargo, no existe una contraposición entre el presupuesto tradicional, detallado y analítico, y el presupuesto que se propone aquí. Aquel es la base para la elaboración de éste y tiene innegables funciones de índole limitativo a la discrecionalidad del poder administrador. Su mantención es, en consecuencia, inevitable.

Dos consideraciones pueden hacerse en relación a este asunto. Primero, la utilidad del presupuesto convencional requiere, en las provincias donde no ocurre, que se realice una adaptación de la clasificación objetiva de los gastos a la Clasificación Económica aconsejada. En el Anexo 1, 4a. parte, se agrega la clasificación objetiva vigente en la Provincia de Córdoba para la Administración Central y Entidades Descentralizadas, que cumple este requisito. También que una completa inclusión de las cuentas presupuestarias, formal o contablemente, se lleve a cabo. Otras pequeñas adaptaciones quizás deban adicionarse.

Segundo, bajo estas condiciones la formulación de los cuadros presupuestarios que siguen es factible, aún con la práctica presupuestaria actual, defectuosa en tantos aspectos. De modo que mientras se gesta una reforma legislativa y administrativa, mucho puede hacerse en progreso de las prácticas presupuestarias y constituir el antecedente coadyuvante de aquella.

2. El programa de cuadros o estados presupuestarios que sigue constituye un programa mínimo para que cumpla las funciones en que puede emplearse. Hacer una enumeración completa no sólo sería imposible por las combinaciones y ampliaciones permitidas sino innecesario para esta etapa del desarrollo de la práctica presupuestaria en las provincias.

Conforme un mayor perfeccionamiento en éstas se vaya operando, el mejoramiento se impondrá por sí mismo y las circunstancias y experiencias irán indicando la dirección para el desarrollo del análisis y la investigación de los hechos implicados en el presupuesto.

- a) Importancia de los ingresos presupuestarios en relación con la actividad productiva de bienes y servicios desarrollada en la Provincia.
- b) Determinación de las distintas fuentes de financiación del gasto público.
- c) Determinación de la estructura impositiva provincial y de la incidencia de los distintos tipos de impuestos.

Cuatro estados básicos forman el programa aconsejado ahora para su incorporación en la práctica presupuestaria: ingresos, gastos, resultado general y clasificación económica funcional de los gastos.

3. El estado de ingresos consolidados distinguidos según la Clasificación Económica permite obtener la siguiente información:

d) Determinación de la incidencia de los distintos impuestos sobre los grupos de perceptores de ingresos y los sectores de la producción.

4. El estado de Gastos consolidados distinguidos según la Clasificación Económica, permite obtener la siguiente información:

a) Importancia de los gastos gubernamentales en relación con la actividad productiva de bienes y servicios de la provincia.

b) Determinación de las diversas categorías de gastos que realiza el Gobierno Provincial.

c) Examen de la actividad inversora desarrollada por el Estado y de su importancia en la capitalización provincial.

5. El estado general de resultado de las operaciones de la administración pública sirve a los siguientes fines:

a) Determinación de un balance de las operaciones corrientes y de capital llevadas a cabo por el Gobierno provincial, comparando ingresos y gastos.

b) Determinación de los montos ahorrados por el Gobierno y de las fuentes de financiación de las operaciones de capital y las corrientes, si los ingresos de este carácter fuesen insuficientes.

c) Importancia de las operaciones de crédito en el total de las operaciones de la administración pública

6. La clasificación económica y funcional de los gastos públicos provee la siguiente información:

a) Montos de los gastos incurridos en la prestación de cada servicio del Gobierno.

b) Examen de las distintas categorías económicas de gasto en cada servicio, especialmente la distinción entre gastos corrientes (de operación) y de capital (de implantación).

c) Examen de la distribución relativa de los costos de los distintos servicios y su juicio según los fines que se propone el Estado en ese momento,

IV - GESTION DEL PRESUPUESTO

A. ETAPAS DE LA GESTION PRESUPUESTARIA

1. En el Capítulo II de este trabajo se ha señalado que actualmente se considera al pre supuesto como un instrumento de análisis de los servicios que presta el Estado. El Estado provincial es un ente proveedor de servicios a la comunidad y por eso debe desarrollar una actividad de planeación y contralor del gasto que, si está bien diseñado, será cumplido a tra vés del instrumento presupuestario.

Esta aplicación del instrumento presupuestario a la provisión de servicios públicos puede ocurrir en los siguientes puntos: a) programación de nuevos servicios públicos o inversiones de igual naturaleza, a desarrollar en el ejercicio presupuestario, y de su correspondiente financiación; b) valoración preventiva de los servicios actualmente desarrollados y la financiación prevista; c) valoración y determinación simultánea con la ejecución, del progreso y marcha de la gestión de los servicios gubernamentales; d) contralor del efectivo cumplimiento de las previsiones efectuadas y análisis de las razones por las cuales ello no ha te nido lugar, sea por un exceso o por un defecto en relación a aquellas.

De acuerdo a esta división, pueden distinguirse las tres etapas que se considerarán en ma teria de gestión presupuestaria: 1º) preparación del presupuesto, que abarca los dos prime ros puntos antes mencionados, 2º) ejecución del presupuesto, que abarca el tercero, y final mente, 3º) contralor del presupuesto, que corresponde al último.

2. En ambas tres etapas de la gestión presupuestaria la estructura desarrollada en el ca pítulo anterior es de aplicación y en cada una de ellas cumple las funciones que modernamen te se han atribuido al presupuesto.

Pero además, no solo tiene una función pasiva, sino que su aplicación puede servir, en distinta forma y en cada una de ellas, para tareas que no han podido desarrollarse convenien te por la estructura formal defectuosa del presupuesto actual. Principalmente, y para citar solo un ejemplo, la falta de una adecuada clasificación presupuestaria ha impedido una pro yección financiera de la ejecución presupuestaria. Si no se distinguen los gastos y los ingre sos según su recurrencia (corrientes y de capital), difícilmente podrá estimarse su distribu ción temporal en el ejercicio financiero y desde luego tampoco establecerse las épocas en

las cuales pueden haber dificultades financieras, para en su caso buscar las soluciones correspondientes.

3. En otro orden de cosas, según la práctica presupuestaria tradicionalmente usada en nuestras provincias, el énfasis del proceso presupuestario se centró en la etapa de la preparación y autorización legal y poco interés hubo en las etapas posteriores. Pero, por un lado, la creciente complejidad de la actividad estatal de prestación de servicios fue haciendo cada vez más difícil la comprensión para la persona sin preparación especial -e incluso para quienes la tenían- de todas las cuestiones envueltas en el presupuesto, y el proceso de autorización legal se hizo cada vez menos técnico y fue perdiendo su importancia real. Por otro lado, la labor de contralor, llevada solamente a la faz del cumplimiento formal de la autorización legal, nunca tuvo transcendencia y especialmente aquella confiada al órgano legislativo no pasó de un mero requisito formal.

4. En cambio, si el presupuesto es un instrumento de aplicación a los servicios gubernamentales y la prestación de estos es lo sustancial el orden de importancia de las etapas presupuestarias antes señalado debe variar completamente. El concepto autorizativo de la faz de la preparación, sin dejar de existir, debe ubicarse en su justo término y más que nada indicar un volumen de servicios deseado o autorizado cuya estimación se hace con la vía del presupuesto.

En la faz de la ejecución, el presupuesto debe servir para ilustrar al poder administrador sobre la marcha del servicio y del mecanismo de financiación y hacerla funcionar con la máxima eficiencia y el más bajo costo.

En lo que hace al contralor, el presupuesto debe permitir poner frente a frente un volumen de servicios del Estado medidos en términos concretos de prestación efectiva a la comunidad, con el costo monetario de su prestación. Es quizás esta operación la que debe reivindicar una importancia que sólo tuvo parcialmente en alguna época y retomar un papel fundamental en el proceso de análisis y juicio sobre la administración de los servicios gubernamentales.

5. Podrá observarse que las etapas consideradas pueden diferir considerablemente de las que resultarían de una visión exclusivamente jurídica-constitucional de la gestión presupuestaria. Aquí no se trata este punto de vista, el cual en modo alguno está en contraposición con el que se considera. Mientras uno tiene en cuenta la aplicación y observancia de un principio republicano que es una garantía del régimen democrático -el contralor legal del impuesto y gasto público-, el otro tiene en cuenta el proceso de operación concreta de la ejecución del mismo, suponiendo como hipótesis que dicha autorización y contralor ha sido concedida o ejercida, respectivamente.

B. PREPARACION DEL PRESUPUESTO

1. La preparación del presupuesto consiste en la elaboración de una estimación de los gastos a realizar en un ejercicio económico del Estado para hacer frente a los costos de la provisión de los servicios gubernamentales y de las obras e inversiones públicas, como también la estimación de las fuentes de ingreso de las cuales proviene su financiación.

He sido muy controvertido si los ingresos deben acomodarse a los gastos a realizar o viceversa, y no se intentará discutir aquí ese problema. Lo que interesa es que cualquiera fue

ra la solución, un conocimiento previo de los ingresos y de los gastos en forma más o menos global es indispensable para fijar los órdenes de magnitud de los mismos y evitar la realización de esfuerzos inútiles o hacer estimaciones antojadizas de los ingresos para ofrecer un presupuesto formalmente equilibrado.

En este desarrollo se considerarán sucesivamente la estimación de los ingresos y la estimación de los gastos, para terminar con algunas consideraciones sobre la situación presupuestaria global preventiva.

a) Estimación de los Ingresos

1. En el Capítulo I de este trabajo se ha señalado que uno de los defectos que muestra la realidad presupuestaria de las provincias argentinas es la poca importancia y mínimo grado de responsabilidad que se asigna a la tarea de la estimación de los ingresos. Muchas veces las mismas oficinas recaudadoras no son consultadas en la preparación de esta parte y en otras las estimaciones ofrecidas por estas carecen de bases técnicas para un cálculo serio, lo cual redundará luego en valores reales totalmente alejados de los previstos. Tampoco la ejecución de los recursos ha estado sometida a control jurisdiccional alguno y, a diferencia del gasto público -en el cual un exceso sobre la autorización o la disposición para propósitos diferentes de los previstos constituyen situaciones penales- la faz del ingreso no se ha incluido de modo alguno en un control mínimo de responsabilidad.

No se sostiene aquí que el control sobre la recaudación de los ingresos previstos deba ser tratada de la misma manera que la realización del gasto, pero por lo menos alguna responsabilidad debe existir de parte de quien tiene a su cargo esta parte de la tarea.

2. El problema de la estimación de los ingresos tiene dos aspectos distintos. En primer término, determinar el probable producido de los ingresos gubernamentales suponiendo que se mantengan las condiciones y legislaciones vigentes a la fecha. En este caso hay que hacer varias distinciones según la categoría de los ingresos que se consideren y los factores que influyen sobre la recaudación.

Si nos atenemos a los ingresos que corrientemente absorbe la administración estatal, constituidos en su mayoría por recursos tributarios, su rentabilidad en el futuro dependerá de tres circunstancias principales: a) el volumen de la actividad económica que se desarrolle, pues los recursos, de manera más o menos directa, se relacionan con la actividad económica; b) el grado de evasión que tenga lugar en la percepción de los distintos impuestos; c) las variaciones que se produzcan como consecuencia de las variaciones en el valor adquisitivo de la moneda, las cuales se reflejan sobre los montos imponibles. Va de suyo entonces que una primera aproximación puede lograrse partiendo de las cifras de los ingresos obtenidos en el período anterior a la fecha en la cual se está haciendo la estimación y generalmente también con lo acontecido en el propio ejercicio (uno o dos trimestres), que será a su vez el inmediato anterior al que se proyecta.

3. Más precisamente, y tratando ahora de las distintas categorías por separado, los impuestos directos provinciales, que se calculan por lo general sobre los ingresos o sobre valores patrimoniales del mismo ejercicio que se recauda, la cuestión estará en estimar la influencia de los dos primeros factores y las dificultades se presentarán en el último pues será sumamente difícil hacer un pronóstico con alguna exactitud acerca del ritmo de las variaciones de los precios en el futuro. En materia de impuestos indirectos el problema puede facilitarse un tanto porque en algunos casos la base imponible de los impuestos suele ser el movimiento económico en el año que se está haciendo la estimación y así esta puede basarse en el curso de los acontecimientos económicos en el presente.

En los rubros de Ingresos no Tributarios difícilmente puedan darse principios para la estimación puesto que la heterogeneidad y distintas causas que influyen hacen imposible uniformar normas para el procedimiento.

La participación en impuestos nacionales, de sustancial importancia en las provincias como consecuencia de los sistemas de distribución del poder fiscal existentes en el país, deberá fijarse de acuerdo a idénticos principios. Pero como muchos de los factores a tener en cuenta están fuera del resorte provincial es evidente que toda estimación no estaría suficientemente fundada si no se recurriera al informe acerca de los puntos de vista del organismo nacional correspondiente. Sólo la influencia de los cambios en los regímenes de distribución o en los valores tenidos en cuenta para la misma pueden ser abordados independientemente.

En materia de ingresos de capital, la cuestión no tendrá grandes dificultades pues las ventas de bienes o valores corresponderán a la disponibilidad de los mismos y a la política que adopte al respecto el Estado y las recuperaciones de préstamos otorgadas, a las disposiciones contractuales correspondientes.

Los recursos del crédito, por ser de carácter extraordinario y no estar determinadas por sí mismos, sino por la imposibilidad de cubrir un volumen dado de gastos con los recursos corrientes, se tendrán en cuenta según la proveniencia de los importes que se estimen obtener o de las fuentes de financiación que se proyecten utilizar.

4. El otro problema de la estimación nace de la situación a que debe llegarse cuando es menester obtener un mayor volumen de recursos, o por causas independientes de ésta, cual sería la de ampliar las bases de la imposición. La creación de nuevas fuentes tributarias, la modificación de las alícuotas impositivas, el cambio de las bases determinativas de los tributos u otras disposiciones que afectan el producido de los mismos hará cambiar el volumen de los recursos previstos teniendo en cuenta solamente la estructura impositiva presente; sin embargo, la estimación de esta variación puede tener serias dificultades. Y estas dificultades están precisamente en el orden de la enunciación anterior; la creación de nuevos impuestos es la que presenta menor exactitud pues todos los elementos pueden ser desconocidos, el aumento de alícuotas puede ser más simple teniendo como base las recaudaciones obtenidas con las presentes, etc. En la práctica, empero, las estadísticas fiscales no suelen ser suficientemente explícitas como para tratar este asunto con tamaño precisión y en la mayoría de los casos el cálculo con conocimiento debe ceder lugar al punto de vista personal del funcionario encargado de efectuarla.

5. Como se ha manifestado anteriormente, este proceso de estimación presupuestaria de los ingresos del Gobierno debería apoyarse en dictámenes provenientes de las entidades que tienen a su cargo la política impositiva y la recaudación de los tributos y otros ingresos de menor trascendencia. Si ambas funciones, como es recomendable, están separadas, será menester conocer en primer término la política impositiva para el siguiente período y luego establecer las estimaciones del caso.

La estimación de los ingresos deberá apoyarse, sea hecha por una o más agencias del Estado y en forma conjunta o independiente, en los siguientes puntos: a) modificaciones impositivas proyectadas; b) recaudación en el período anterior y marcha en el presente (*); c) volumen esperado en las operaciones económicas o rubros determinantes de los ingresos, d) modificaciones esperadas en el valor de la moneda.

(*) Sobre el proceso mismo de recaudación influirán: a) el volumen de la evasión fiscal; b) los plazos acordados para el pago de los tributos; c) las condonaciones, remisión de sanciones y otras medidas tendientes a facilitar el pago de tributos atrasados.

Un cuadro típico de resumen de todas estas operaciones deberá reflejar para cada rubro los siguientes elementos: a) recaudación en el ejercicio anterior; b) recaudación en el ejercicio presente (parcial); c) recaudación en igual lapso del ejercicio anterior; d) porcentaje de este rubro sobre el primero; e) estimación de la recaudación para el ejercicio presente; f) estimación de la recaudación para el ejercicio siguiente.

Debe alertarse en este punto contra la práctica fácil de hacer estas operaciones algo meramente mecánico o matemático, supuestamente científico. El conocimiento de quien maneja el problema y las razones de sus puntos de vista son lo verdaderamente importante: la formulación anterior no tiene otro alcance que servir de instrumento de ordenación para el proceso de su análisis.

b) Estimación de los Gastos

1. La preparación del presupuesto de gastos tiene una similitud obvia con el de los ingresos. La diferencia existe en la naturaleza del objeto de la operación y en el diferente alcance legal de ambas.

En este trabajo no se tendrán en cuenta las reglas que deben aplicarse para realizar estimaciones de egresos o de costos de los distintos elementos que deben agruparse o combinarse para la prestación de un servicio cualquiera, esto es, lo que podríamos llamar el costo de la producción física, estudio que corresponde a otras disciplinas, sino exclusivamente a los costos monetarios y solo cuando los mismos han sido determinados para un volumen dado y previamente decidido de servicios del Gobierno. (*)

2. Antes que nada convendrá decir que la clasificación de los gastos que debe usarse en esta etapa del proceso presupuestario es la clasificación objetivo. Ella es necesaria tanto porque sus rubros se aplican con más precisión a los distintos elementos que se incorporan a la producción del servicio, cuanto porque es más detallada y finalmente es que permite un control jurisdiccional sobre la utilización de los distintos rubros.

Esta clasificación se refiere más propiamente a los rubros de lo que dentro de la clasificación económica se denominan como gastos corrientes y menos a los gastos de capital. Ello es debido a que los gastos de capital de mayor envergadura, o sea la inversión real, generalmente no están a cargo de la actividad directa del Estado, se hace en cuantías considerables y su naturaleza suele ser bastante disímil y por consecuencia reacia a una clasificación detallada común.

De ahí que, si bien se ha dicho que la clasificación básica será la objetiva, se habrá de hablar también de tipos de gastos que tienen el carácter de corrientes o de capital al continuar este análisis.

En primer lugar, el volumen de los gastos corrientes dependerá de dos factores primordiales, las variaciones en el volumen de los servicios prestados, afectados a su vez por las variaciones de las cantidades ofrecidas en las actualmente brindados y por las adiciones o supresiones de otros, y por los costos de la producción de cada uno de ellos. Una distinción precisa entre estos elementos es sumamente necesaria y por esta circunstancia, agregada a que la existencia de información cuantitativa al respecto es su condición previa se ha hecho gran hincapié en que el requisito para el progreso del proceso presupuestario en las provicias es el desarrollo de un sistema adelantado de estadísticas.

(*) Consúltense más adelante las etapas de imputación y pago del gasto. En este punto se considera la primera.

La determinación de los montos indispensables para prestar los servicios actualmente brindados y a un volumen similar al existente estará influenciada solamente por las variaciones en los costos. Si estas variaciones no son muy pronunciadas, como suele ocurrir, excepto las causadas por las disminuciones en el poder adquisitivo del dinero, el antecedente más inmediato son los gastos realizados en el ejercicio financiero anterior y los del presente. Esto es aplicable para las funciones meramente burocráticas o vegetativas del aparato estatal, donde los gastos en personal predominan; en cambio, las dificultades suelen ser mayores en los sectores de los servicios sociales, comunitarios o económicos, cuya prestación eficiente implica costos de otra naturaleza.

La adición o disminución en el volumen de estos servicios sería relativamente fácil de abordar si se conocieran valores cuantitativos en la provisión física del servicio. Como ello corrientemente no ocurre, el índice que suele tomarse en cuenta es el del crecimiento del gasto en los períodos anteriores, que a su vez registraría las variaciones físicas. No hace falta indicar aquí la precariedad de este procedimiento y las deformaciones que pueden aparecer como consecuencia de que la adaptación del gasto monetario no corra pareja con el ajuste ficticio sino sea la consecuencia de otros factores.

Finalmente, la preparación de las estimaciones de los costos de los servicios a incorporar dependerá del volumen y calidad que se pretenda y su corrección de la mayor o menor exactitud, conocimiento y responsabilidad con que se los programe.

Hay que aclarar que algunos rubros de gastos tienen una proyección bastante fácil como consecuencia de su homogeneidad y de su fijación legal o contractual. En esta categoría se encuentran la casi totalidad de los rubros clasificados económicamente como gastos de transferencia.

4. Aplicando los principios antes mencionados, la preparación del documento presupuestario en esta etapa del gasto, para cada categoría objetiva, debería ilustrar por los menos cuantitativamente estos aspectos: a) costo de mantención de los servicios del gobierno; b) aumentos en los costos previstos para el ejercicio; c) aumentos en los servicios (proyectados) e influencias sobre los costos; d) creaciones, sustituciones y supresiones de servicios y sus respectivos costos. En cuanto al primero de los rubros, para una valorización racional deberían incluirse los siguientes datos comparativos: a) gastos en el período anterior; b) gastos previstos (presupuestados) para el ejercicio corriente; c) (*) gastos incurridos en el corriente ejercicio en el lapso transcurrido (dos trimestres, generalmente); d) gastos incurridos en igual período en el ejercicio financiero anterior; e) gastos previstos a incurrir en el resto del ejercicio corriente.

5. En materia de gastos de capital, la cuestión más importante es la que resulta de la inversión real, tanto por la trascendencia de la función del Estado para ampliar la dotación de capital social básico de la comunidad, cuanto porque los demás rubros están generalmente condicionados por la disponibilidad de fondos con afectaciones especiales y no constituyen en la mayoría de los casos obligaciones que el Estado deba necesariamente comprometerse a cumplir.

La inversión real se realiza a través de las obras públicas y éstas, debido al volumen de fondos que requieren y el tiempo que toma terminirlas -en casi todos los casos superior a la duración del ejercicio presupuestario-, suelen ser autorizadas por planes globales cuya ejecución abarca varios períodos. La cuestión consiste entonces en coordinar las autorizaciones contenidas en los planos de obras públicas con el resto del documento presupuestario.

(*) Se entiende por "costo físico de la producción del servicio" el cálculo de un costo standard y su aplicación al volumen de producción tomado.

Ha sido una práctica generalmente seguida en los presupuestos provinciales el tratar a las obras públicas como algo extrapresupuestario con principios y reglas diferentes a las que rigen el presupuesto corriente. Por un lado, no se han elaborado determinaciones autorizativas previas para los desembolsos a realizar en el ejercicio las cuales solo estaban limitadas por las autorizaciones globales generales para cada unidad, obra o inversión pública. Por otro lado, esta característica ha llevado a numerosas dificultades y problemas de índole financiero pues la secuencia de pagos a realizar no habfa sido correctamente formulada y por consiguiente no se habfan previsto adecuadamente estos aspectos.

En la práctica sería recomendable integrar estos gastos en las previsiones presupuestarias distinguiendo claramente la autorización legislativa -cuando ocurre- para la realización de un determinado plan de obras o inversiones públicas a efectuar dentro de ciertos montos y en plazos no fijados con exactitud para cada unidad individual, de la ejecución presupuestaria misma que tiene lugar cada año por importes parciales o totales dentro de aquellas autorizaciones. Este último aspecto, formal o al menos a los efectos presupuestarios debe convertirse en una cuenta presupuestaria como condición para la unidad, universalidad y consolidación del documento presupuestario (*).

El estado anual de previsión de la inversión real se preparará tomando las obras o inversiones que se encuentran en ejecución -dejando de lado las terminadas y las que no se iniciarán en el ejercicio- y las que efectivamente se iniciarán en el ejercicio y estableciendo los montos previstos a gastar en él, los cuales podrán obtenerse de los organismos técnicos que tienen a su cargo la ejecución y que por consiguiente están en condiciones de establecer la secuencia en el tiempo de las mismas.

La información correspondiente deberá contener por lo menos los siguientes puntos: a) autorización prevista total; b) ejecución realizada hasta el ejercicio anterior; c) ejecución prevista para el ejercicio corriente; d) ejecución realizada en el ejercicio corriente; e) ejecución prevista en el ejercicio próximo.

Finalmente debe aclararse que las obras e inversiones públicas -estén o no contenidas en planes especiales de obras e independientemente de que estas cuentas presupuestarias especiales se gestionen en más de un ejercicio-, no son los únicos rubros de la inversión real, a la cual habrá que adicionar las partidas que se encuentran en las otras cuentas presupuestarias y que de acuerdo a la clasificación económica tengan este carácter.

6. Sobre la base de la clasificación objetiva de los gastos y con los guarismos estimados a ejecutar en el ejercicio financiero, se podrá realizar fácilmente la composición de la clasificación económica del gasto público para confrontarla con la correspondiente de los ingresos previstos. Como se ha dicho en otro lugar, la única exigencia es una clasificación objetiva adaptable a aquella.

Mediante el uso de la clasificación funcional de funciones cumplidas o servicios prestados por el estado, o más correctamente, con la clasificación de las agencias o reparticiones públicas con ese criterio, se podrá elaborar un estado económico-funcional de los gastos públicos previstos para el ejercicio.

c) Situación General Presupuestaria

1. Una vez estimados los ingresos y los gastos, inmediatamente de la comparación de ambos resulta la situación de superávit, equilibrio y déficit presupuestario. Sin entrar a con

(*) Véase en el Capítulo 3 la cuenta respectiva.

siderar la conveniencia o inconveniencia de estas situaciones, es menester decir si que los conceptos no son claros y que deben definirse con algún alcance para que tengan significación.

En primer lugar, puede hablarse de un superávit, equilibrio o déficit presupuestario, en sentido económico, cuando haya, respectivamente, un exceso, equilibrio o disminución en el activo neto del Estado, provincial en este caso (*). De este modo, como el activo bruto (**) ha crecido en el año estará formado por los gastos de capital y el pasivo por los ingresos del sector gubernamental que no provienen de fuentes permanentes (corrientes), la situación presupuestaria neta estará determinada por la siguiente relación:

$$\text{Gastos de Capital} - (\text{Ingresos de Capital} + \text{Ingresos de Crédito} + \text{Rubros de Ajuste}) = \text{Ingresos Corrientes} - \text{Gastos Corrientes} = \text{Ahorro Público.}$$

Es decir, el superávit, equilibrio o déficit estará condicionado y será igual, respectivamente al ahorro creado por el Gobierno o a un ahorro nulo, o al desahorro producido en el sector.

2. Por otro lado, el concepto de superávit, equilibrio o déficit, en sentido financiero, se refiere más bien a la posibilidad material de hacer frente a los compromisos que resultan de la gestión presupuestaria, que a los efectos del gasto y del ingreso sobre la economía pública

La situación presupuestaria considerada como de naturaleza puramente monetaria y de corto plazo sólo puede reflejarse en los elementos que se han considerado como rubros de ajuste en la clasificación económica de los ingresos. Cuando los ingresos previstos no se perciben en el monto o en la fecha prefijada y los gastos toman efectivamente los valores presupuestados, deberá presentarse un balance de índole financiera de posibilidad de cumplimiento de los compromisos (superávit) si ello es con exceso, o de imposibilidad (déficit) en el caso contrario.

En consecuencia, estas situaciones se manifiestan en cambios en las existencias en efectivo o en cuentas bancarias y en el monto de las cuentas impagas. Sin embargo, puede ocurrir también que algunos rubros contenidos en los ingresos del crédito deban incluirse en esta categoría. Se trata de aquellas manifestaciones crediticias que están destinadas precisamente a salvar estas deficiencias del tesoro, aún cuando esta no es la práctica corriente en las provincias.

Si los procesos de preparación y ejecución presupuestaria son efectuados con corrección y minuciosidad, es lógico que los pequeños superávits o déficits financieros deban absorberse en los rubros de ajuste denominados Efectivo (4.1) Cuentas Bancarias (4.2) y que la imposibilidad de hacerlo sea demostrativa de una situación muy excepcional o una errada gestión presupuestaria.

C. EJECUCION DEL PRESUPUESTO

1. Una vez preparado el presupuesto, facultad que corresponde en casi todas las provincias al Poder Ejecutivo, el mismo es elevado para su sanción legal, la cual se produce lue-

(*) Véase "ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO Y CLASIFICACION DE LAS CUENTAS DE ESTADO", Naciones Unidas, o. c. pág. 15

(**) Es decir, sin depreciaciones

go de un procedimiento jurídico -constitucional bastante uniforme en casi todas ellas (*). Aquí no se considerará este procedimiento, susceptible de ser una etapa donde también se apliquen los principios señalados en el punto anterior sobre la preparación presupuestaria. En efecto, las modificaciones o alteraciones que pudieran producirse en los cuerpos legislativos deberían seguir los mismos principios; ellos se aplicarían si se hubieran deslizado errores en las etapas producidas en la esfera del poder administrador, existieran ciertos servicios o inversiones gubernamentales no previstas y que el órgano legislativo estimará conveniente encarar, o las políticas sugeridas por el ejecutivo no fueran compartidos. Sin embargo, las posibilidades deberán ser bastante limitadas pues limitadas son las facultades legislativas de iniciativa en esta materia.

Una vez aprobado el documento presupuestario y por consiguiente con el carácter de una norma legislativa provincial, sea que se hayan producido modificaciones o no con respecto al original elevado por el poder administrador, existe ya la posibilidad legal de ejecutar sus disposiciones, sin perjuicio de que las referentes a ingresos y gastos tengan una naturaleza distinta en cuanto a su alcance.

2. La etapa de la ejecución presupuestaria consiste en la realización de los gastos previstos para producir los servicios públicos autorizados por el documento presupuestario así como en la obtención e ingreso de los recursos previstos para hacer frente a dichos gastos. En materia de ingresos ésta ejecución consistirá en la recaudación o ingreso de los importes previstos, los cuales son autorizados por leyes distintas de las presupuestarias, y por consiguiente los importes consignados en el presupuesto no tienen efecto limitado: es por demás conocido que la autorización para el ingreso proviene de disposiciones legales con independencia de los valores proyectados en la parte respectiva del presupuesto. En materia de gastos, el presupuesto concede una autorización al poder administrador para efectuar ciertas categorías, y en determinados montos, de gastos para el cumplimiento de las finalidades estatales -más propiamente, aún cuando no haya una autorización explícita, para la prosecución o iniciación de la prestación de ciertos servicios de carácter gubernamental- regida por leyes y reglamentaciones administrativas de carácter especial.

3. La parte más importante de la ejecución de los ingresos, la de los ingresos tributarios, cae dentro de la órbita del Derecho tributario. Como consecuencia de la relación jurídica-tributaria, el Estado está en condiciones de requerir de la sociedad el ingreso de determinados importes. En esta operación existen dos momentos principales: el momento en que el tributo se devenga, es decir, cuando se hace legalmente exigible, y el momento en que el tributo se paga y consiguientemente ingresa en el tesoro provincial.

El momento que debe tomarse a los efectos de considerar que el ingreso se "ha ejecutado" es este último. Si bien parecería que lo correcto es lo primero, circunstancias de carácter teórico y práctico abonan esta solución. Entre las primeras se encuentran: i) el real efecto económico sobre la hacienda estatal y gran parte de los que recaen sobre los particulares se operan cuando el ingreso ocurre y no cuando el mismo es exigible, ii) esta etapa es la que explica y debe relacionarse con la influencia del sector gubernamental sobre toda la economía nacional, etc. Entre los segundos, i) la imposibilidad de determinar el momento en que el tributo se devenga y en caso que ello fuera posible, la imposibilidad de tal registración, ii) la cada día más frecuente práctica de pagos fraccionados, moratorias, condonaciones y otras facilidades que ponen secuencias pronunciadas entre el momento de la exigibilidad inicial del tributo y su pago por el obligado y otros más.

En resumen, los ingresos se ejecutan cuando ingresan efectivamente en el tesoro provincial. En consecuencia, este solo momento es el que determina la apropiación o contabiliza-

(*) Véase apéndice 4

ción en un ejercicio económico dado y por ello no existe dificultad ni inconveniente al respecto. Las distinciones entre ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios anteriores que es tilan algunas provincias es por ello innecesaria sino inconveniente.

Las otras categorías de ingresos si bien resultan de operaciones jurídicas regidas por el Derecho Administrativo o el Derecho Privado y es posible hacer distinciones, deberán seguir los principios anteriores y considerarse en cuanto se manifiestan por el ingreso en efec tivo en las arcas provinciales.

4. La ejecución de los gastos tienen generalmente su antecedente en operaciones contrac tuales que caen bajo la órbita del Derecho Administrativo o del Derecho Común. Como entre la operación jurídica y la ejecución efectiva de la prestación habrá un lapso más o menos pro longado, así como entre la ejecución y el momento en que ésta se manifiesta en una erogación de dinero, la cuestión determinar el momento en que se opera la ejecución es de gran impor tancia.

Entre las distintas etapas que pueden individualizarse en este proceso jurídico, sólo se considerarán dos que tienen significación sustancial en el orden económico. La primera es el momento en el cual luego de concretado un contrato y ejecutada la prestación por el con tratante del Estado, se hace exigible la obligación de entregar una cantidad de dinero (pres tación a cargo de la administración); la segunda, el momento en que efectivamente se opera el pago de dicha suma de dinero. Se denominarán imputación a la primera etapa y pago a la segunda.

En la práctica y legislación administrativa suelen distinguirse varias etapas más en el proceso de ejecución del gasto público, las cuales en última instancia están enderezadas a hacer efectivo el contralor sobre el monto del gasto autorizado (*). Suele distinguirse la autorización, donde se controla la competencia de la autoridad que ordena el gasto y el pro cedimiento de la contratación, la reserva de fondos, donde se controla la posibilidad legal de realizarlo por disponer de la autorización presupuestaria correspondiente y se registra el importe preventivo, la afectación, donde se registra el importe anterior una vez produci da la celebración del contrato pertinente, la liquidación, donde se controla la ejecución y se establece la suma a abonar, etc., además de las dos mencionadas. Estas etapas pueden su primirse o incluso aumentarse según el grado de contralor presupuestaria que se desee sin alterar las conclusiones posteriores.

Algunos tipos de gastos no admiten estas distinciones pues algunas o todas esas etapas están incluidas en un solo momento sea por que no provienen de operaciones contractuales dependen de creaciones legales o de las discrecionalidad administrativa; por ejemplo, los gastos de transferencia para pagos de previsión, la subvención a entidades no lucrativas o a empresas, etc.

En materia de ejercicio financiero, la apropiación de un gasto puede diferir en lo que ha ce a ambas etapas; así mientras la imputación ocurre en un ejercicio, el pago puede ocurrir en otro siguiente; es evidente que lo contrario carecerá de sentido. Podría ocurrir también que la imputación no pudiera realizarse en el curso del ejercicio para cuyos servicios se ha incurrido el gasto por deficiencias en cuanto a tiempo; esto, además de ser una mala prácti ca administrativa -incluso en la mayoría de los casos vedada por las leyes- no debe admi tirse porque haría imposible la aplicación del presupuesto para las funciones a que se ha re ferido el capítulo I. Igualmente criticables son las prácticas menos frecuentes de postergar

(*) Recuérdese el significado del contralor en la concepción tradicional del presupuesto y relaciónese este hecho con los mecanismos mencionados para hacerlo efectivo.

la liquidación de gastos a otros ejercicios y que evidentemente no pueden constituir un fundamento para no aplicar la regla anterior.

5. La ejecución del presupuesto, como se ha visto, implica una serie de cuestiones administrativas que en casi todas las leyes relacionadas en el presupuesto (leyes de contabilidad) han merecido un tratamiento común, en perjuicio de la claridad de ambos. En este trabajo no se tratarán los primeros sino algunos puntos que se refieren a la mejor gestión del presupuesto para que pueda cumplir las finalidades señaladas de mejoramiento de la administración económica de la hacienda estatal y de valoración de su influencia sobre todo el sistema económico.

Tres puntos serán considerados en este capítulo. El primero, la aplicación del mecanismo presupuestario en la programación de la actividad estatal durante su gestión, especialmente en la fase de la proyección. Un segundo se ocupará de las posibilidades de relación del anterior con el efectivo para orientar las medidas necesarias para ajustar las situaciones anómalas que pudieran presentarse y de la relación entre la ejecución del presupuesto y la contabilidad patrimonial. El último abordará la ejecución en la faz del pago y de sus relaciones con la contabilidad y tesorería de la hacienda provincial.

a) Presupuesto Preventivo

1. Una vez definitivamente aprobado el presupuesto para el ejercicio financiero, será de suma utilidad conocer con anterioridad el probable desenvolvimiento de su ejecución a través del mismo; en otros términos, hacer una proyección de la ejecución durante el ejercicio financiero. Esto se puede lograr a través de un presupuesto mensual preventivo para cada uno de estos períodos.

En la elaboración de este presupuesto mensual preventivo tiene particular importancia la distinción efectuada antes entre las etapas de imputación y pago. En lo que hace a los ingresos, el problema consistirá en determinar aproximativamente la distribución en el año financiero; en cambio, en los gastos la determinación debe hacerse teniendo en cuenta la etapa de la imputación, o sea el monto de los compromisos que definitivamente se concreten para realizar entregas de dinero. Es evidente que la etapa del pago, posterior a aquélla, solo se realizará en la medida que se produzcan los ingresos de los distintos rubros calculados para el ejercicio.

2. La proyección de la recaudación de los ingresos tributarios en los distintos meses estará básicamente influida por las fechas fijadas para los pagos, por las facilidades acordadas para los mismos (pagos en cuotas, moras, etc.) y por otros factores de menor importancia. Si estos elementos permanecen inalterados a través del tiempo, es evidente que la estimación de los valores puede apoyarse en las experiencias de los años anteriores sobre la distribución mensual de dichas recaudaciones. Los ingresos de naturaleza distinta de los nombrados (ingresos de capital, ingresos corrientes no tributarios) se operan de acuerdo a circunstancias particulares, las cuales deben ser valoradas y situadas en el tiempo para adicionar los valores correspondientes a los de los primeros.

Un cuadro aplicable al cálculo de la distribución mensual de los ingresos tributarios subsidiariamente aplicable también a algunos de los demás rubros- debería consignar para cada ítem primario de la clasificación económica, los siguientes datos: a) distribución porcentual mensual del ingreso en el año anteprecedente, b) distribución porcentual mensual del ingreso en el año precedente, c) distribución porcentual mensual de la recaudación prevista para el corriente ejercicio, d) estimación mensual de la recaudación. Repitiendo el concepto expre-

sado antes, la aplicación de este procedimiento estará en función de la aproximación que exista entre los tres valores primeros.

Componiendo estas cifras con las de las estimaciones de los ingresos no tributarios, podrá obtenerse una estimación de la distribución mensual de los ingresos totales en el ejercicio. Sin embargo, esta operación mecánica no puede sustituir la función de la tesorería de ser una dependencia encargada de adecuar los ingresos a los pagos y de éstos a aquellos, y en el caso de las operaciones de crédito precisamente porque por lo corriente no tienen una fecha definida para la concreción y su establecimiento será una ecuación a resolver por el encargado de tales funciones. Lo mismo puede decirse de ciertas operaciones liquidables en el ejercicio, como se verá más adelante.

3. La proyección de la ejecución de los gastos en la etapa de la imputación depende de la naturaleza de cada uno. Existen ciertos gastos que pueden ser catalogados como permanentes y uniformes por cuanto se realizan en períodos de tiempo regulares y durante todo el ejercicio; tal, por ejemplo, el importe de los gastos en sueldos y salarios bonificaciones adicionales liquidables con éstos, intereses de la deuda pública, pagos de previsión, aportes jubilatorios. Otros gastos son permanentes pero no se distribuyen uniformemente en el tiempo, sea porque por su naturaleza tienen este carácter o porque por los procedimientos administrativos para su concreción se reúnen en su mayor volumen en ciertas oportunidades; por ejemplo bienes y servicios no personales, subsidios y subvenciones, inversiones reales. Hay también gastos que ocurren en una determinada época o momento y no se repiten nuevamente en el ejercicio, como las remuneraciones adicionales anuales y los intereses y amortizaciones de la deuda pública. Finalmente ciertos gastos se realizan en momentos imprevisibles porque ocurren cuando está presente otra voluntad (préstamos y anticipos) porque están sujetos a procedimientos o decisiones no regladas en cuanto al término, o porque son absolutamente imprevistas.

La misma clasificación económica o una buena clasificación objetiva adaptable a aquélla debe permitir distinguir en cada rubro un tipo único de los gastos mencionados, cumpliendo así su misión de ilustrar la mejor gestión presupuestaria. Tomando las cifras globales o parciales, si se hace un cálculo muy detallado para cada cuenta a ítem de la clasificación, se distribuirá el importe total previsto de acuerdo a las perspectivas de completar las disposiciones administrativas necesarias para hacer liquidable el gasto. En cuanto al primer tipo de gastos se distribuirán uniformemente en el tiempo, en cada mes en este caso; en la segunda clase, según las épocas en que la práctica indica tiene lugar, por cuya razón un cálculo de la distribución mensual en los años anteriores puede ser muy ilustrativa, máxime si los módulos se mantienen a través del tiempo; (*) los terceros en el momento que tendrá lugar; y, en fin, los cuartos darán un elemento de inseguridad al cálculo que generalmente no será de gran importancia.

4. Con las estimaciones de los ingresos y de los gastos imputados puede elaborarse un estado de situación económica y financiera del Estado provincial donde se pondrán de manifiesto las posibilidades de atender los compromisos firmes derivados de la prestación de los servicios públicos. Si la mayoría de los ingresos se opera en los primeros meses del año y los gastos se escalonan a lo largo del mismo será posible atender su pago sin dificultades; si ocurre lo contrario, existirán dificultades financieras que deberán subsanarse con el uso del

(*) Por ejemplo, ciertos gastos en bienes y servicios no personales tienen la característica de ir aumentando conforme transcurre el ejercicio, consecuencia del desarrollo de los servicios y de los mecanismos administrativos de ejecución de los mismos

crédito y la demora en los pagos. En la práctica, es muy probable que una situación intermedia se presente, con dificultades en algunos meses y excedentes en otros. Partiendo de un estado presupuestario equilibrado que se ejecuta en la realidad en cifras aproximadas a aquél, la situación financiera se recuperará al final del ejercicio; en caso contrario la acumulación de las diferencias se operará hasta el final del ejercicio por un monto equivalente a la diferencia inicial entre ingresos y gastos o la derivada durante la ejecución.

Para efectuar estos ajustes periódicos en la faz del ingreso y de la imputación del gasto es necesaria una información rápida acerca de la ejecución del presupuesto durante el curso del ejercicio solo con la cual será posible hacer una reelaboración de las cifras para los meses posteriores. Esta información, que incluso puede ser más frecuente que los períodos en los cuales se realiza el ajuste mensual, por ejemplo, y ajuste trimestral y en tal hipótesis los antecedentes y las bases para estos serán más sólidos, deberá por lo menos ilustrar los siguientes aspectos: a) ejecución acumulada hasta la fecha en que se realizará el ajuste; b) ejecución estimada acumulada hasta entonces; c) ejecución estimada total hasta el final del ejercicio; d) ejecución estimada para cada uno de los períodos mensuales. Queda claro de lo anterior que implícitamente esta operación de ajuste ha servido a dos propósitos básicos. En primer término, el nombrado ajuste del presupuesto preventivo. En segundo lugar, especialmente luego del segundo trimestre, la realización de una primera estimación del resultado acumulado de los valores presupuestarios. Esta última estimación tiene alcances distintos según el concepto. En ingresos, el volumen que los mismos alcanzarán en el ejercicio; en gastos, el volumen efectivo de los mismos -inferior o a lo sumo igual, desde luego, al aprobado por el presupuesto-, que a su vez será diferente según se trate de gastos no recuperables o recuperables (*). Sobre esta base también han de proyectarse las rectificaciones presupuestarias que fueren necesarias, tanto aquellas que necesitan la aprobación legislativa como las que se perfeccionan con la mera aprobación por el mismo poder administrador.

Otros aspectos de este asunto referidos a la etapa del pago serán tratados con mayor extensión en el capítulo subsiguiente.

5. La situación estimada de los ingresos y gastos difícilmente se adaptará de manera exacta a la realidad, a no ser que las condiciones económicas fueran tan "normales" que todas las previsiones se concretaran en la realidad o que la capacidad de quien las haga fuera extraordinariamente grande y perfecta.

Durante el curso del ejercicio financiero, la ejecución misma de los ingresos y gastos y la consideración de las nuevas situaciones exigirán ciertos ajustes para que la proyección tenga utilidad en el resto del ejercicio. De otro modo, el presupuesto preventivo solo servirá para calificar la capacidad de su autor y no para la orientación de la gestión administrativa estatal.

Estos ajustes tendrán que ser tanto más frecuentes cuanto mayores sean las discrepancias con la situación real o cuanto más varíen las condiciones económicas iniciales. Su complejidad, empero, inhibe la realización demasiado frecuente de dicha operación y por esta circunstancia es aconsejable realizar correcciones periódicas con una frecuencia trimestral.

(*) Son gastos recuperables aquéllos que admiten ser realizados en cualquier momento del año, p. e., las compras de medicamentos no efectuadas en el primer semestre pueden acumularse a las del segundo. Los gastos no recuperables no tienen esta característica; así, las designaciones en personal no efectuadas en el primer semestre por lo general no pueden sustituirse con la designación del doble número de personal o la duplicación de los salarios en el siguiente.

Incluso la información básica suele estar bastante retardada con respecto al período al cual corresponde y por ello los plazos más cercanos carecerán de relevancia práctica.

Estos ajustes trimestrales tendrán por principal objetivo evaluar y juzgar la ejecución presupuestaria realizada hasta el momento y orientar la futura. A pesar de que tal práctica es desconocida en el país, es innegable que luego de algún tiempo será de utilidad manifiesta, sirviendo para solucionar muchos problemas que hasta ahora, a lo más, han sido abordados intuitivamente, cuando no con la sola inercia de la rutina.

b) Ejecución Económica

1. La ejecución de los ingresos en su única etapa y la ejecución del gasto en la etapa de la imputación puede decirse que componen la ejecución económica del presupuesto. Como se ha expresado en otro lugar, la prestación de los servicios que tiene a su cargo el Gobierno es asimilable al proceso de producción de bienes y servicios que realizan las empresas y las personas en una economía: los gastos representarían los costos de producción, los ingresos los precios que se cargan a la colectividad para su participación en el consumo de los servicios. Sin embargo, esta proposición es demasiado simplista y requiere algunas aproximaciones previas para un análisis correcto del problema.

Primeramente debe hablarse de una cuenta corriente y de una cuenta capital. La cuenta corriente representará los costos de producción del servicio y los importes recaudados (precios) exigidos a la colectividad por los mismos. La cuenta de capital, en cambio, reflejará los incrementos en los activos reales o financieros que el Estado posee y las correspondientes variaciones en los pasivos, cuando los montos que implican aquellos no son financiados en su totalidad por los excedentes de la cuenta corriente.

2. El costo del servicio prestado por el Estado es igual a los gastos corrientes más la depreciación de los bienes de capital poseídos por éste que están afectados a dicha producción. Por el momento no se considerará el importe de la depreciación y se tomará únicamente el monto de los gastos corrientes.

Estos gastos corrientes comprende a su vez dos grandes tipos de erogaciones, paralelas a dos tipos distintos de prestación. Por un lado, los gastos de consumo (gastos en personal y gastos para pago de bienes y servicios no personales) que corresponden a aquellos servicios que el Estado debe organizar contratando la mano de obra necesaria, alquilando los bienes de capital que no posea y comprando los diferentes bienes indispensables para la gestión; combinados todos éstos elementos se pueden proveer servicios tales como seguridad, educación, salud pública, etc. Otro tipo, los gastos de transferencia, generalmente se refieren a servicios cuya prestación consiste simplemente en la entrega de una cantidad de dinero a quien goza del mismo, tal como los pagos de previsión en el servicio de seguridad social, los subsidios en el caso de un servicio económico como el transporte, etc.

Con este criterio acerca del significado del gasto corriente, resulta bastante discutible el término de "economía" con que usualmente se designa a la diferencia entre el importe presupuestado en un gasto determinado y el importe realmente utilizado (imputado), pues el mismo puede envolver por lo menos tres conceptos distintos, aunque no necesariamente excluyente: i) error en el presupuesto calculado debido a un exceso en el monto previsto en relación con el efectivamente necesario; ii) gasto inferior al necesario (calculado) con resentimiento en el volumen o calidad del servicio ofrecido; iii) gasto inferior al necesario (calculado) sin resentimiento del volumen y calidad del servicio, producido como consecuencia de una mayor eficiencia en su prestación. Si el término "economía" se aplica únicamente a es-

te último concepto, su significado coincide con la realidad y es lícito su uso; en cambio, si incluye a ambos conceptos, y preferentemente a los dos primeros, sin distinción alguna, sólo lo puede conducir a equívocos. Un gasto más bajo no significa en todos los casos un costo inferior. Este dependerá de lo que ocurra con la producción del servicio.

Los ingresos corrientes provienen de aquellas fuentes permanentes que proveen al Estado los fondos para la financiación del gasto. La diferencia entre los ingresos corrientes y los gastos corrientes constituye el ahorro bruto del gobierno o del desahorro bruto, según los primeros sean mayores o menores que los segundos. El ahorro o desahorro es bruto pues no se han tenido en cuenta las disminuciones producidas en el valor de los bienes de capital como consecuencia de su uso en las prestaciones de los servicios.

3. La ejecución de los ingresos de capital y del crédito, en su única etapa y la de los gastos de capital en la etapa de la imputación, forman la cuenta capital de la economía gubernamental. En ella se reflejarán las variaciones en el patrimonio del Estado, definiendo los primeros las disminuciones del activo, los segundos los aumentos del pasivo y los últimos los aumentos de los activos, excepción en este último caso de los importes utilizados en la compra de títulos o cancelación de obligaciones a cargo del Estado que serán disminuciones del pasivo.

Análoga reflexión acerca del concepto de "economía" puede traerse en cuanto a los gastos de capital, con el agregado de una nueva variante, cuál es la traslación del gasto en el tiempo debido a la demora o dilación de la realización de obras o inversiones con respecto a lo previsto.

4. A través de esta cuenta de capital se registra el proceso de capitalización social que lleva adelante el Estado y que debería revestir gran volumen en nuestras provincias y en esta época. Por esta circunstancia la contabilidad patrimonial debe estar estrechamente vinculada con la contabilidad presupuestaria y ser la necesaria continuación de aquella. Tales funciones no son cumplidas en la actualidad en la práctica provincial, así que este punto reviste trascendente importancia para complementar las funciones de la moderna técnica presupuestaria.

Hasta ahora la contabilidad patrimonial en su aplicación provincial ha tenido tres defectos sustanciales que han impedido el cumplimiento de otro objetivo que no sea el mero contralor, cuando ello ha sido posible, y sólo lo ha sido en forma muy limitada. Primero, las clasificaciones y bases contables usadas en la contabilidad patrimonial no coinciden con las de la contabilidad presupuestaria, no existen formas adecuadas para pasar de la última a la primera y en último término es inadecuada para los fines de ilustrar la gestión económica de los servicios del Gobierno. Segundo, no se realiza la contabilización de las obras públicas, basándose en el criterio de que no corresponden al dominio exclusivo del Estado sino que están libradas al uso público, principio objetable tanto porque las inversiones en obras públicas son las de mayor envergadura cuanto por que su contabilización es imprescindible por muchos motivos. Tercero, no existe una contabilización patrimonial consolidada, esto es, que tenga en cuenta al activo y el pasivo estatal, y a lo sumo puede encontrarse una contabilidad parcial del activo, de algunos aspectos del crédito público y de ciertas cuentas de tesorería.

5. El activo bruto de la contabilidad patrimonial estará formado por la acumulación sucesiva de los gastos de capital que vaya realizando el Estado a través del tiempo. Como una contabilidad patrimonial completa no ha comenzado todavía, es claro que un inventario inicial con los activos actuales es el paso previo para esta tarea. Todas las provincias, en más o en menos, han practicado en diferentes épocas un inventario de los bienes de cierta categ

ría, pero ninguno de ellos ha tomado todos los aspectos y bienes poseídos por el Estado, incluidos de uso público: aquéllos se han referido más bien a los bienes de uso privado o exclusivos de la administración.

En estas condiciones, el activo en un momento determinado será igual a las acumulaciones producidas y agregadas a ese inventario inicial. Los rubros de los gastos de capital que deben sumarse son: a) la inversión real en todos sus aspectos y clasificaciones pues todas ellas forman un activo de uso público o de aprovechamiento público; b) las inversiones financieras, a excepción de las realizadas en valores y títulos provinciales, porque representan participaciones en la propiedad de bienes o empresas, en forma total o parcial, o créditos en contra de terceros; c) la inversión indirecta, por razones similares (*). Este activo se disminuirá por las ventas de bienes o valores que se realicen y cuyo monto se encuentra contabilizado en el rubro respectivo de ingresos de capital, necesariamente ajustado por las diferencias que pudieren existir con respecto al importe con que figuran registrados en la contabilidad patrimonial. Igual disminución se producirá con motivo de la depreciación, punto que se trata más adelante.

Dos cuestiones deben aclararse a esta altura. Primero, los principios anteriores son directamente aplicables a la contabilidad consolidada del Estado y el resultado no será necesariamente igual a la suma de los de las contabilidades independientes de todas las cuentas presupuestarias que existan. Sin embargo, los principios de consolidación patrimonial no son básicamente distintos a los principios de la consolidación de las operaciones presupuestarias y esto exime de una consideración más extensa del asunto.

Segundo, la base de la clasificación patrimonial debe ser la clasificación económica de los gastos, pero no indica que la misma no pueda ser superada en extensión y detalle. Por el contrario, esto es necesario para dos propósitos: a) una clasificación detallada a los efectos del contralor, como por ejemplo la que resultaría de cualquier clasificación objetiva aplicada al rubro de inversión administrativa dentro de la inversión real (**), b) una clasificación detallada de índole funcional a los efectos ulteriores del cálculo de la depreciación y su asignación al costo a los distintos servicios del Gobierno. En este último aspecto la clasificación de la inversión real en los rubros inversión económica e inversión social deberá ser desarrollada según la clasificación funcional. La cuestión no es tan sencilla cuando se trata de inversiones administrativas cuyo destino no está fijado por su naturaleza misma, sino que depende del acto voluntario del Estado: cuestiones de cambio de utilización podrán presentarse en el tiempo, pero éstos problemas no modifican el sentido esencial de la finalidad perseguida y son resolubles sin dificultades.

6. El pasivo estará formado por las obligaciones de índole patrimonial actualmente a cargo del Estado, más las acumulaciones que se originen como consecuencia de los ingresos del crédito, y menos los rescates, amortizaciones y pagos que se vayan produciendo, los cuales estarán registrados en la parte de gasto de capital, inversión financiera, en el rubro de títulos y valores provinciales. En el caso de los ingresos del crédito, rubro emisiones de títulos, puede ocurrir que el valor ingresado sea inferior al compromiso que toma el Estado si la emisión se realiza bajo la par: esta diferencia, que es un gasto en rela-

(*) Obsérvese que desde el punto de vista patrimonial la inversión indirecta constituye un crédito, pero desde el punto de vista de sus efectos en la economía es asimilable a la inversión real, por crear bienes de inversión, en oposición a la inversión financiera que no lo hace.

(**) Véase la parte del Apéndice 1-C.

Por ejemplo, la inversión real de índole administrativa y en inventarios y la inversión financiera en activos reales existentes.

ción al primer valor, debe contabilizarse como tal, sea en las cuentas presupuestarias (si está prevista una autorización máxima a utilizar en este objeto) o en la consolidación final del estado de ingresos y gastos corrientes para su integración con el estado patrimonial. Idéntica cuestión, aunque menos frecuente, se enfrentará, se enfrentará si hay una prima de emisión o si el rescate bajo la par; pero ésta parece ser mas bien una hipótesis para comprobar la consistencia de los principios que el reflejo de una situación real que pudiere presentarse.



Desde un punto de vista más sustancial, el pasivo estatal demuestra las políticas de financiación que se siguen para la capitalización social y reflejará las insuficiencias de ahorros brutos para llevar a cabo los planes de inversión.

7. Naturalmente la diferencia entre el activo bruto y el pasivo estatal constituye el capital del mismo. Y la incrementación de este capital se producirá por la acumulación de los ahorros brutos que excedan en cada ejercicio, esto es, por la diferencia entre los ingresos y gastos corrientes o el resultado de la financiación de la producción de los servicios del Gobierno.

Existen ciertas operaciones de carácter extraordinario y no tan importante que también tienen carácter patrimonial, afectan el capital y sin embargo frecuentemente no se incluyen en las previsiones presupuestarias. Entre las más comunes están las donaciones en especie afectadas al Estado, que no figuran en el documento presupuestario pero aumentan el capital y las donaciones del Estado o terceros, que tienen el mismo carácter y disminuyen el capital. Otros ejemplos adicionales pueden pensarse pero por su naturaleza eventual no serán tratados en este punto, debiendo resolverse con los principios generales expuestos.

8. En los párrafos anteriores se han puesto de manifiesto dos problemas estrechamente vinculados con la depreciación. Por un lado, la determinación del activo neto del Estado requiere la contabilización periódica de las pérdidas de valor que se producen por el transcurso del tiempo, el uso, el desgaste, la obsolescencia, etc. Por otro, la determinación del costo total efectivo de los servicios públicos requerirá la estimación de la depreciación producida en los bienes de capital afectados a la prestación de cada servicio público. En lo que sigue se darán algunos principios simples para el tratamiento del asunto pues es impropio en este momento ocuparse en detalle de cuestiones tan sutiles cuando las prácticas presupuestarias vigentes en las provincias recién están encaminándose hacia la aplicación de técnicas más modernas. Ellos serán la base para futuros desarrollos.

Los métodos a utilizar para el cálculo de la depreciación de los bienes del dominio estatal son bastantes conocidos en las técnicas correspondientes. Se aplican generalmente a los bienes físicos o inversiones reales, pues las inversiones financieras e indirectas mantienen su valor salvo excepciones, aún cuando pueden desaparecer o deteriorarse en algunas condiciones. Dependen de la naturaleza, la vida útil, el uso, etc. que se haga de los mismos. De modo tal que los coeficientes de pérdida de valor serán distintos según las categorías de inversiones reales, yendo desde la inexistencia en el caso de los inventarios, hasta uno o dos periodos para ciertos bienes afectados al servicio de salud pública, pasando por diques, con vida útil de decenios o siglos, caminos, edificios, etc.

Conociendo la depreciación de los activos afectados a cada servicio, puede simplemente completarse la ecuación del costo del mismo en los siguientes términos:

$$\text{Costo del Servicio} = \text{Gasto Corriente} + \text{Depreciación}$$

El valor del activo neto, que luego de la resta del pasivo dará el capital neto del Estado, será:

$$\text{Activo Neto} = \text{Activo Anterior} + \text{Gasto de Capital} - \text{Depreciación}$$

9. Es muy frecuente oír como fundamento contrario a la contabilidad patrimonial su es caso valor práctico debido a las variaciones en el nivel de los precios a través del tiempo. El argumento, si bien cierto en cuanto a su existencia, no lo es tanto en cuanto a su solidez: la inflación afecta no sólo este aspecto de las cuentas del Estado sino al presupuesto conven cional mismo y a todas las cifras que se expresan en términos de precios corrientes. Lo que corresponde hacer es mejorar los procedimientos, métodos y técnicas para cuantificar las distorsiones que se producen por este motivo antes que abandonarlo por las dificultades se cundarias que existen.

c) Ejecución Financiera

1. En el lugar donde se trató el presupuesto preventivo se han dado las bases para su a plicación a la ejecución financiera del presupuesto y en esta sección se agregarán otros co mentarios sobre el punto. La cuestión principal de la ejecución financiera es la de realizar los pagos de los gastos incurridos con los recursos o ingresos que vayan percibiéndose. La solu ción sería sencilla si la distribución de los pagos se hiciera uniforme, temporaria y e quilibradamente con los ingresos; no es, sin embargo, lo que pasa en la realidad y el atra so o exceso de fondos son corrientemente la natural en la administración financiera. El co nocimiento y la comprensión de la ejecución financiera es necesaria para tomar las medi das tendientes a lograr una correspondencia entre ingresos y gastos y para fijar, cuando es posible, normas para las fechas de los ingresos. Las fechas de vencimiento de las obli gaciones que se reflejan en ingresos tributarios suelen establecerse comunmente de acu erdo a costumbres y no a las necesidades financieras, salvo, desde luego, cuando éstas son tan apremiantes que su adelanto es la regla.

2. El primer elemento útil para ilustrar la ejecución financiera, al igual que en el caso de la ejecución económica, será la elaboración de un presupuesto financiero preventivo. Es obvio que los ingresos condicionarán los pagos y que se presentarán dos interrogantes: a) establecer el escalonamiento de los pagos durante el transcurso del ejercicio; b) efectuar programas de pagos, de prioridades y de recursos transitorios para la gestión financiera. Si los ingresos acumulados permanentemente superiores a los gastos imputados no existi rán problemas; en la práctica, desgraciadamente no suelen producirse ajustes tan perfe ctos e incluso en ciertas situaciones existen desequilibrios más profundos porque el nivel de gastos presupuestados es superior a los ingresos previstos.

Un estado que ponga de manifiesto los puntos importantes de un presupuesto financiero preventivo debe contener, por lo menos en forma mensual, los siguientes datos: a) ingre sos previstos en el mes; b) gastos imputados previstos en el mes; c) gastos previstos a pa gar en el mes; d) gastos pendientes de pago previstos en el mes; e) gastos pendientes de pago previstos y acumulados, f) existencias líquidas previstas al final del mes.

Dos comentarios pueden hacerse a un cuadro de esta naturaleza. Primero, los gastos previstos a pagar en el mes pertenecerán tanto a los efectivamente imputados en el mismo como a los pendientes de pagos venidos de períodos anteriores. Si la mayoría de los ingre sos se percibieran al comienzo del ejercicio y los gastos se realizarán más o menos unifor memente en el tiempo, con preponderancia en los últimos meses, habrá una acumu lación de saldos en efectivo que se irá utilizando progresivamente; si la mayoría de los ingresos ocurre en los últimos meses, la acumulación será de gastos pendientes de pago que se irán haciendo efectivos al final del ejercicio.

Segundo, la acumulación de gastos pendientes de pago marca, desde otro punto de vista, el plazo que en promedio toma hacer efectivos los importes a los cuales está definitivamente obligado el Estado. Un porcentaje de gastos impagos existirá siempre como consecuencia del tiempo que toman los procesos administrativos existentes entre la etapa de la imputación y el pago e incluso la misma inoperancia que puede existir por parte de los acreedores. Exceptuando este fenómeno, la relación entre los compromisos pendientes de pago y el total de los compromisos del ejercicio darán la tardanza promedio o espera promedio para hacer efectivos las cuentas o créditos contra la administración.

3. Sin embargo, esta sola relación puede ser peligrosa y de dudosa validez las conclusiones que se extraigan. Hay ciertos pagos que tienen prioridades, generalmente los compromisos periódicos, y por esta circunstancia el plazo promedio debiera sacarse solo si no existiesen prioridades y los pagos se efectuaran teniendo en vista exclusivamente la antigüedad del compromiso. De modo tal que mientras para algunos tipos de gastos el plazo de espera pudiera ser mínimo, el de otros podría ser muy prolongado con un resultado de un plazo promedio bajo; ello dependerá de la importancia relativa de ambos tipos de gastos.

En forma afirmativa, entonces, cuando los ingresos de algunos períodos mensuales son insuficientes para afrontar la totalidad de los gastos imputados, será conveniente hacer una escala y programa de prioridades de pago. La elección de los criterios para la elaboración de tal programa de prioridades escapa los límites de este trabajo; en todos los casos se hará tomando la clasificación económica o la clasificación objetiva de los gastos. Si se adopta este esquema más detallado de análisis, los rubros b), c), y d) del número anterior deberán ser desarrollados según tales clasificaciones y con las cifras correspondientes.

La determinación de los plazos de espera promedio tendrán en este caso todo su significado y mostrarán la situación para cada categoría de gastos.

4. Va de suyo que el presupuesto financiero preventivo debería ser contrastado mensualmente con las cifras efectivas logradas en el mes, lo cual servirá para orientar la labor de la tesorería del Gobierno, y periódicamente -trimestralmente, por ejemplo- hacer los ajustes necesarios para los períodos futuros según las cifras de los anteriores.

5. Otra cuestión a resolver es la de la relación entre la ejecución financiera. Relacionado con ésta, en la parte relativa al estado patrimonial no se han incluido como tales las reservas líquidas y las deudas impagas, que componen, con los rubros anteriores, la exacta situación de la hacienda pública.

Los denominados rubros de ajuste en la clasificación económica de ingresos tienen el carácter de cuentas de tesorería con las cuales se opera para hacer los pagos de los gastos incurridos. El flujo de ingresos y de pagos es una acción permanente y las cuentas de tesorería van reflejando sus variaciones: si los ingresos se adelantan con respecto a los gastos se operará un aumento de los activos líquidos en la misma tesorería o en los bancos y una disminución en las cuentas impagas; si los gastos se adelantan, ocurrirá lo contrario.

En este último caso, los ritmos de pago pueden mantenerse a costa de la disminución de las reservas líquidas hasta un mínimo por debajo del cual sería imposible operar y que está fijado por una especie de seguro contra eventualidades; después de ello, habrá una acumulación de pagos sin realizar y de compromisos pendientes, que tampoco puede ir más allá de un tope máximo sin colocar al Estado en graves problemas para la continuidad de las confrontaciones necesarias para la prestación de los servicios públicos.

Este principio debe aplicarse similarmente al resultado final de la ejecución financiera del ejercicio cuando los ingresos de toda naturaleza se utilizan para el pago de la totalidad

de los gastos. Si existe un superávit financiero, esto es, que los gastos son inferiores a los ingresos, habrá un cambio en la situación de tesorería con respecto a su valor inicial igual al incremento de sus montos netos en igual medida; si existe un déficit, las reservas de tesorería se disminuirán consiguientemente. Cuando las reservas de tesorería son cuantiosas es lógico que las diferencias que pudieran producirse en un ejercicio o en algunos períodos del mismo se absorberían fácilmente y que cuando ellas son reducidas hay un mayor peligro de llegar a situaciones extremas. Sin embargo, la solución no es la aparentemente fácil de un aumento de los activos de tesorería: ello implicará un aumento de los ingresos, probablemente tributarios por ser los más flexibles, y un costo social equivalente. La verdadera solución, y en la medida que sea posible, es hacer una distribución adecuada de pagos e ingresos, evitar acumulaciones excesivas en cualquier sentido, etc., para lo cual el presupuesto financiero preventivo está llamado a cumplir importante función.

6. Si las cuentas de la tesorería se reducen a tres rubros principales: efectivo, depósitos bancarios y cuentas impagas, puede pasarse fácilmente de la contabilidad económica del presupuesto a su contabilidad financiera. La diferencia entre los compromisos definitivamente contraídos en el ejercicio y los pagos efectuados, en términos de contabilidad financiera serán:

$$\text{Gastos Imputados} - \text{Gastos Pagados} = \text{Cuentas Impagas}$$

y el resultado general entre ingresos y gastos:

$$\begin{array}{rclclcl} \text{Ingresos} & - & \text{Gastos Pagados} & = & \text{Efectivo} & + & \text{Depósitos Bancarios} \\ \text{Ingresos} & - & \text{Gastos Imputados} & = & \text{Efectivo} & + & \text{Depósitos Bancarios} \\ \text{Cuentas Impagas} & & & & & & - \end{array}$$

Además, incorporando estos valores a la cuenta patrimonial de activos brutos y pasivos, se puede pasar de esta fórmula:

$$\begin{array}{rclclcl} \text{Activos Brutos} & - & \text{Pasivo} & = & \text{Capital} \\ \text{Inversión Real} & + & \text{Inversión Financiera} & + & \text{Inversión Indirecta} & - & \text{Créditos} \\ \text{tos} & = & \text{Capital} & & & & \end{array}$$

a una integrada

$$\begin{array}{rclclcl} \text{Inversión Real} & + & \text{Inversión Financiera} & + & \text{Inversión Indirecta} & + & \text{Efectivo} \\ \text{vo} & + & \text{Depósitos Bancarios} & - & \text{Créditos} & - & \text{Cuentas Impagas} = \text{Capital} \end{array}$$

Debe hacerse notar a esta altura que algunas operaciones dentro de los rubros de la parte económica o patrimonial pueden tener también el carácter de financieros o de tesorería, duplicidad explicable por las dificultades implícitas de toda clasificación. Los adelantos bancarios, para citar el ejemplo más fácil, son un rubro de tesorería cuando se utilizan para la financiación de desajustes temporarios entre los ingresos y los pagos, y en este sentido deberían ser pasado de la parte económica a la financiera. No es esa, empero, la costumbre en nuestras provincias, y los adelantos bancarios, cuando existen, cumplen otras finalidades; pero si así fuera, no habría inconveniente en cambiar su ubicación sin alterar la estructura de las cuentas presupuestarias. Igual acontece con letras de tesorería, préstamos de carácter transitorio a empresas estatales, etc. Según principios tradicionales de dudosa aplicabilidad en el presente, todo préstamo, crédito, u operación liquidable dentro del ejercicio -por ser su función equilibrar en ese tiempo los ingresos con los gastos- estaría incluida en la categoría financiera.

Una observación más. En algunos casos las disposiciones legales provinciales permiten usar estos créditos transitorios, aun cuando no estén previstos en el presupuesto convencional, pues su función no es incidir sobre el resultado económico del ejercicio tendiendo a financiarlo, sino cumplir sólo una labor compensadora entre entradas y salidas durante su transcurso.

7. Finalmente, esta integración entre la ejecución económica y la ejecución financiera del presupuesto permitirá eliminar un complejo problema que tantos inconvenientes ha traído a la administración provincial: la distinción entre el plazo anual de ejecución del presupuesto y su plazo de ejecución. Dejando de lado situaciones especiales que excepcionalmente pudieran presentarse, la contabilización del presupuesto puede hacerse temporánea con el ejercicio financiero y con la duración de este. Al final del ejercicio no será indispensable más que contabilizar como cuentas impagas el saldo entre los gastos imputados y los saldos pagados y eliminar directamente de las provisiones presupuestarias los importes destinados al pago de las cuentas impagas. Ciertamente éstas no deberán ser mantenidas, en caso de no ser reclamadas, mas allá de su plazo de prescripción, luego del cual se harían los ajustes correspondientes. Los pagos de cuentas y deudas de ejercicios anteriores dejarían de ser operaciones de la ejecución económica (y por consiguiente de necesaria autorización presupuestaria) para convertirse en exclusivas operaciones financieras.

Con estos principios, la situación inicial del ejercicio, en materia de tesorería, sería:

$$\begin{aligned} \text{Situación Inicial} &= \text{Efectivo} + \text{Depósitos Bancarios} - \text{Cuentas Impagas y} \\ &\text{luego de su ejecución, al final del mismo llegaría a:} \\ \text{Situación Final} &= \text{Situación Inicial} + \text{Ingresos} - \text{Gastos Pagados} - \\ &\text{Cuentas Impagas Abonadas} - (\text{Gastos Imputados} - \text{Gastos Pagados}) \end{aligned}$$

D. CONTRALOR DEL PRESUPUESTO

1. Como se ha expresado en la primera parte de este trabajo el concepto actual del contralor del presupuesto es sumamente restringido y sólo se refiere a la faz legal del mismo, en el aspecto del gasto. Desde que el presupuesto contiene autorizaciones dadas a la administración para que realice un máximo de gastos de ciertos tipos y categorías, el interés del contralor es determinar si la actuación del poder ejecutivo se ha desarrollado dentro de estos límites. Ese contralor se realiza en dos etapas: una etapa en la cual se tratan las operaciones individualmente, a cargo de los denominados tribunales de cuentas, y una etapa en la cual se analiza una verificación global por parte del organismo legislativo. En la práctica, la primera de las etapas, con las limitaciones señaladas, se ha cumplido relativamente bien y dichos cuerpos han tenido bastante fuerza o han creado ciertos mecanismos de autocontrol en la misma administración con resultados similares. La segunda etapa no ha tenido vigencia real pues la autoridad concedente de la autorización no ha realizado contralor alguno; es más, pueden existir serias dudas acerca de la posibilidad de realizar este contralor -que requiere gran capacidad técnica- dentro de la organización interna actual de los cuerpos legislativos. No han existido tampoco contralores ni estudios externos por parte de la opinión pública, las instituciones que investigan estos problemas, etc. sino muy recientemente y en forma muy limitada.

En esta parte no se tratará el contralor de tipo jurisdiccional de la ejecución del presupuesto público pues en materia de la ciencia de la organización y la administración y el derecho administrativo. Algunos principios acerca del que podría llamarse contralor económico se dan a continuación.

2. El real contralor de la ejecución del presupuesto debe centrar su atención en la prestación del servicio antes que en el gasto mismo. El gasto tiene la misión de implementar un servicio del Gobierno y es justificable en la medida que consigue este propósito. El monto autorizado del gasto debería representar, o un volumen deseado máximo de servicio a un costo dado, o un costo máximo del servicio para un volumen dado de provisión. De ahí que considerar como formalmente o legalmente aceptable un gasto que no supere el monto de lo autorizado, independientemente de si ha servido a algún propósito, puede tener ventajas, pero muy relativas: no hay bases sustanciales para determinar si es mejor un gasto que excede la autorización y se transforma en un servicio útil o un gasto dentro de los límites legales, sin producción de servicio alguno, como tampoco para apreciar la pertinencia de la realización de una obra en menor tiempo de lo previsto superando el importe fijado para el año. En todo caso, el juicio sería favorable a la prestación del servicio. Sin embargo, esto no debe llegar al extremo de que cualquier servicio u obra pública, por el hecho de ser lo, esté justificado. En este aspecto la autorización presupuestaria tiene su importancia capital pues implica un programa de servicios y obras que debe ser respetado por el órgano ejecutor. Lo deseable será que haya una real prestación, un real aumento de la riqueza social, y que ese aumento haya sido autorizado.

3. Una aplicación inmediata de este concepto económico del contralor está enderezado al costo de la prestación de los servicios a cargo del Estado. Desde luego que se presupone el conocimiento de volúmenes físicos de su producción.

Para ello será necesario tomar el importe de los gastos corrientes imputados en el ejercicio, los cuales reflejan su costo de operación (*), del cuadro que contenga la clasificación económica y funcional de los mismos. Para cada servicio se tendrá el costo total, que dividido por el volumen de producción, proveerá el costo unitario respectivo. Ciertamente el cálculo en el aspecto del volumen físico puede tener dificultades si la prestación incluye varios y distintos tipos o formas de efectivización del servicio. Cuando hay un servicio que se presta mediante una forma única e indivisible tal como ocurría con el servicio de prisiones, que puede medirse bastante precisamente en número de días -persona, la estadística de este monto será suficiente para llegar a las cifras del costo unitario. En cambio, en prestaciones variadas, tales como las de los servicios económicos de la agricultura, que incluyen desde la provisión de semillas hasta la propaganda para la acción en contra de enfermedades, la cuestión es harto compleja. Para solucionarla será menester hacer una especie de cálculo de equivalencias entre los distintos tipos de prestación del servicio en terminos de costos relativos efectuar luego un promedio ponderado de las distintas formas y determinar entonces el costo unitario. En tales circunstancias la seguridad de las conclusiones y la exactitud de las cifras serían más débiles, pero con todo su valor informativo muy grande.

La clasificación funcional de las actividades del Gobierno está racionalmente elaborada para separar o distinguir los servicios de modo que este tipo de dificultad no se presente. En la práctica, el inconveniente más común es que en la organización administrativa provincial la prestación de funciones distintas está a cargo de una sola agencia, siendo imposible separar de manera exacta el costo total (gasto imputado) de cada servicio. La heterogeneidad de las funciones de las agencias encargadas de la salud pública y su organización según esquemas tradicionales ilógicas, junto con la frecuente reunión de funciones de provisión de agua corriente, riego, desagües de zonas inundables, etc. son los ejemplos más comunes de este hecho. No es arriesgado afirmar que una mejora administrativa llevaría a una progresiva eliminación de las dificultades mencionadas.

(*) Como se ha dicho en otra parte, no se incluye la depreciación del activo físico afectado al servicio dentro del costo de operación.

El contralor será entonces sobre el volumen del servicio, elemento extrapresupuestario si se quiere, y del costo unitario del servicio. Con las necesarias concesiones a que ellos no reflejarán en todos los casos la calidad del servicio y que las alteraciones monetarias pueden distorsionar los resultados, estos dos elementos son de mayor importancia para un juicio racional y consciente de la administración estatal que el sólo manejo de un control sobre el volumen y distribución de las autorizaciones presupuestarias.

4. El conocimiento de los costos unitarios de los distintos servicios provee un contralor sustancial y no meramente formal de la gestión estatal. Por esto no sólo sirve para elaborar un juicio valorativo de la ejecución presupuestaria sino también para una función proyectiva de los presupuestos, de los ejercicios o años posteriores.

Cuando hay una experiencia más o menos larga en la determinación, análisis y explicación de los costos unitarios, será relativamente fácil hacer un presupuesto correcto y estructurar presupuestos para el aumento y creación de servicios. Aquí, el análisis del costo unitario empalma con la técnica del presupuesto preventivo por programa (*). Si desea llevarse a cabo un programa determinado de servicios públicos fijados según una meta predeterminada, el conocimiento del costo unitario del servicio hace posible juzgar las previsiones del presupuesto cuando no su elaboración misma, máxime si la clasificación económica del gasto es completada con una adecuada clasificación objetiva.

Puede apreciarse que el futuro de la aplicación de la moderna técnica de los presupuestos por programas está condicionada en gran medida a la determinación de los costos unitarios, que a su vez sólo resultan de un correcto contralor de la prestación del servicio y de la ejecución del presupuesto con un sentido económico. Y que todo ello descansa en último término en dos condiciones claves: a) una adecuada gestión presupuestaria, basada en una correcta estructura presupuestaria; b) una amplia dotación de recursos informativos sobre el volumen de los servicios.

5. La segunda aplicación de este concepto económico del contralor se refiere a la materia patrimonial. Hasta ahora el contralor patrimonial, a diferencia del contralor presupuestario que se centró en la procedencia o existencia de autorización del gasto, tuvo como objetivo único mantener la integridad del patrimonio estatal en algunas de sus expresiones. Se pensó que debía evitarse que bienes del Estado, delictuosamente o por culpabilidad o negligencia de los agentes administrativos, fueran sacados del patrimonio público, lo que no deja de ser una finalidad muy loable pero sumamente parcial.

Por de pronto, aquellos bienes públicos que no podrán ser sustraídos al patrimonio, tales como caminos, diques, canales, etc. y en general todos los que forman la inversión social básica no fueron tenidos en cuenta pues las evasiones que trataban de eliminarse sencillamente no podrán ocurrir. En cambio, el deterioro, la descapitalización progresiva, el crecimiento incontrolado, etc. fueron fenómenos que se produjeron y que ningún contralor puso en evidencia.

La contabilidad económica del presupuesto y su vinculación con la contabilidad patrimonial es el instrumento para llevar a cabo dicho contralor. Las incorporaciones de toda clase de bienes se ponen de manifiesto en las cuentas respectivas: las adiciones anuales en cada rubro pueden compararse con los valores que se han depreciado en el mismo período y

(*) Véase "EL PRESUPUESTO FISCAL COMO INSTRUMENTO DE PROGRAMACION DEL DESARROLLO ECONOMICO", Comisión Económica para América Latina, Santiago de Chile, 1959.

extraer las necesarias conclusiones para la distribución de la inversión real. La marcha de la capitalización de las distintas actividades cubiertas por la acción estatal puede ser apreciada y comparada con la de los ejercicios anteriores y finalmente con las metas que deseen alcanzarse y con las decisiones de la comunidad.

Accesoriamente, para aquellos servicios cuya prestación no se opera con la sólo previsión y mantención de una inversión real determinada (vg. caminos, puentes, plazas, etc.) sino de una manera en la cual personas e inversiones se combinan para prestar un servicio (vg. educación, salud pública, etc.) el contralor sobre la capitalización permitirá observar si la misma está en relación con el volumen del servicio prestado y ayudará a corregir las desviaciones que pudieren ocurrir. Costos unitarios e insumos unitarios de inversión por unidad de servicio podrán derivarse para esta tarea.

APENDICE 1 - A

CLASIFICACION ECONOMICA DE LOS INGRESOS DEL GOBIERNO

1. Ingresos Corrientes:

Ingresos que provienen de las fuentes permanentes de recursos de los Gobiernos, tributación y operaciones corrientes de provisión onerosa de servicios públicos y otros rubros de menor importancia.

1.1 Ingresos Tributarios:

Ingresos obtenidos del ejercicio del poder fiscal que corresponde a una particular esfera de acción del Gobierno, en todas sus distintas maneras, e independientemente de su forma jurídica.

1.1.1 Impuestos Directos:

Impuestos y otros gravámenes obligatorios que los contribuyentes pagan con cargo a su cuenta de ingresos, sin gravar ninguna forma específica de producción ni tipo especial de gasto, y que por consecuencia no influyen sobre los precios relativos.

1.1.1.a Impuestos sobre el Capital:

Impuestos que tienen en cuenta para el gravamen la posesión de capital o su transferencia en forma gratuita. Corrientemente se incluirán en esta categoría los impuestos a la propiedad inmobiliaria, a la transmisión gratuita de bienes y análogos.

1.1.1.b Impuestos sobre los Ingresos:

Impuestos que tienen en cuenta para el gravamen la renta personal percibida por los individuos. Convendrá distinguir en este punto:

- i. Aporte Personal Jubilatorio (1)
- ii. Otros.

y en el primer caso por grandes categorías de contribuyentes o cotizantes.

1.1.2 Impuestos Indirectos:

Impuestos que gravan el valor de la producción o los ingresos provenientes de la misma -y que en consecuencia se imponen como un costo sobre el producido de las ventas de los bienes y servicios-, o su adquisición, o algún tipo especial de gasto.

1.1.2.a Impuestos sobre las transacciones:

Impuestos que gravan los ingresos provenientes de la producción o las transacciones económicas, las ventas o la cifra de los negocios, independientemente del sujeto que debe pagarlos y de la existencia a falta de uniformidad en la tasa. Convendrá realizar la siguiente distinción:

- i. Impuesto a las transacciones (por sectores)
- ii. Impuesto a la venta de lotería (2)
- iii. Otros.

tratando de que en el primer caso los sectores sobre los cuales recae el impuesto sean los de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las Actividades Económicas.

1.1.2.b Impuestos de Sellos y Análogos:

Impuesto de distintos tipos y categorías que se establecen sobre los instrumentos jurídicos en los que se concretan transacciones económicas y de otros tipos que, si bien no se refieren a transacciones de ese carácter, tienen similitudes suficientes para incluirlos como tales.

1.1.2.c Aporte Patronal Jubilatorio (1):

Aportaciones a instituciones u organismos de previsión abonadas por personas y empresas que tienen empleados en relación de dependencias beneficiarios de sistemas de seguridad social, o trabajadores independientes -generalmente profesionales- que lo hacen por sus propios servicios. A los efectos de las operaciones de consolidación, deberá hacerse una doble distinción:

- i. Según la entidad a que se aporta
 - I. Nacional
 - II. Provincial
 - III. Municipal
 - IV. Otros (3)
- ii. Según el organismo que aporta
 - I. Nacional
 - II. Provincial (4)
 - III. Municipal
 - IV. Empresas del Estado y particulares.

1.2 Ingresos no Tributarios:

Ingresos que provienen de la posesión, operación o participación en bienes o transacciones económicas del Gobierno y de otras rentas y rubros de menor importancia.

1.2.1 Participaciones Fiscales:

Ingresos provenientes de la explotación por terceros o por empresas del Estado de recursos naturales existentes en el territorio provincial y que son poseídos o ejerce alguna forma de dominio el Gobierno Provincial.

1.2.2 Producido de la Lotería y otros Juegos:

Resultado bruto (ingresos menos premios pagados) de la operación de juegos de azar o de naturaleza análoga que sean operados por el Gobierno provincial.

1.2.3 Tasas y Producido de Inversiones:

Ingresos provenientes de bienes o servicios suministrados onerosamente por el Estado y resultado neto de las inversiones de cualquier carácter realizadas con un propósito reutilizable.

1.2.3.a Tasas y Precios de Bienes:

Gravámenes impuestos individualmente para el cobro de un servicio divisible demandado de este modo, o para el uso de bienes o facilidades poseídas por el Gobierno y precio de bienes o servicios producidos por el mismo como accesorios o como medio para la prestación de un servicio.

1.2.3.b Intereses y Utilidades de Inversiones:

Ingresos provenientes de inversiones de cualquier carácter y que toman esta forma. A los efectos de la consolidación deberán distinguirse los intereses según el sujeto que los hace efectivo:

- i. Nación
- ii. Provincia (5)
- iii. Municipalidades
- iv. Otros.

1.2.3.c Otros beneficios de Inversiones:

Ingresos provenientes de inversiones y no catalogados en los rubros anteriores, como contribuciones de mejoras, alquileres, etc.

1.2.4 Rentas Varias:

Ingresos no tributarios no clasificados en los otros rubros, tales como multas, donaciones, bienes vacantes, acreencias no reclamadas, etc.

1.3 Participación en Impuestos Nacionales:

Importe de la correspondiente participación en los impuestos en los cuales existen facultades concurrentes originarias o delegadas con la Nación y que son distribuidos según distintos regímenes.

1.4 Otras participaciones Nacionales:

Importes recibidos de la Nación como consecuencia de distintas legislaciones que prescriben la ayuda financiera sin reintegro a las Provincias y que no provienen de los impuestos, participados o sin participación.

2. Ingresos de Capital:

Ingresos que provienen de la transferencia a título oneroso de inversiones reales o financieras del Gobierno.

2.1 Venta de Bienes:

Producido de la venta de bienes físicos poseídos por el Gobierno, sea que los mismos tengan el carácter de una inversión real de la cual este se desprende o de excedentes o rezago de bienes comprados para la provisión de los servicios.

2.2 Venta de Valores:

Producido de la venta de activos financieros del Gobierno que no corresponden a títulos u otras obligaciones de la deuda pública provincial.

2.3 Recuperación de Préstamos:

Importes reembolsados de anticipos y préstamos efectuados por el Estado, debiendo distinguirse, a los efectos de la consolidación, según el deudor sea:

- i. Municipalidades
- ii. Otros

3. Ingresos del Crédito:

Ingresos provenientes de las operaciones de crédito de cualquier carácter realizadas

por el Gobierno Provincial. Además de las clasificaciones que pueden hacerse de acuerdo al plazo, forma de contratación, tipo de acreedor, etc. deberá distinguirse en este último caso -para las tareas posteriores de consolidación- estas categorías:

- i. Nación
- ii. Organismos de Previsión (provinciales)
- iii. Créditos entre agencias provinciales
- iv. Otros.

3.1 Adelantos Bancarios:

Ingresos provenientes de operaciones bancarias a corto plazo realizadas generalmente entre el banco oficial y el Gobierno y liquidables por lo común en un plazo anual.

3.2 Créditos y Préstamos:

Ingresos provenientes de créditos directos, préstamos de cualquier carácter y operaciones análogas concedidos al Gobierno para cualquier uso o para la financiación de de terminadas operaciones.

3.3 Emisiones de Títulos:

Ingresos producidos por la colocación de títulos de la deuda pública, independientemente de condiciones, plazo, interés, etc.

4. Rubros de Ajuste:

Si bien no tienen el carácter de ingresos del Gobierno, existen otros fondos y operaciones que pueden ser utilizadas para la financiación de los gastos públicos (6) y que por esta circunstancia se ubican en este punto.

4.1 Existencias en efectivo y cuentas Corrientes Bancarias:

Variación neta (negativo) entre los saldos al comienzo y fines del ejercicio de las existencias en caja y depósitos a la vista en instituciones bancarias.

4.2 Depósitos Bancarios a Plazo:

Disminución neta de los saldos bancarios en todo tipo de depósito bancario a plazo, entre el comienzo y el fin del período.

4.3 Cuentas Impagas:

Importe de los créditos a favor de terceros por operaciones terminadas, legalmente exigibles y pendientes de pago.

NOTAS AL APENDICE 1 - A

(1) Dentro de esta denominación caben también todos los aportes que corresponden a cualquier servicio de seguridad social y no solamente a los del seguro de vejez e incapacidad (jubilación).

(2) La justificación de una categoría independiente para este rubro radica en la importancia que tiene en los tributos propios de algunas provincias y en que esta actividad difficilmente podría calificarse como productiva.

- (3) Incluye tanto empresas del Estado como particulares.
- (4) Excluye expresamente las empresas del Estado incluidas en IV.
- (5) Deben incluirse todos los pagados por las distintas cuentas presupuestarias, excepto los de Empresas del Estado.
- (6) Estas mismas cuentas se incrementan (4. 1 y 4. 2) o disminuyen (4. 3) cuando se producen excesos de ingresos sobre gastos.

APENDICE 1 - B

CLASIFICACION ECONOMICA DE LOS GASTOS DEL GOBIERNO

1. Gastos Corrientes:

Pagos de servicios productivos y adquisición de bienes y servicios que se consumen en el mismo período presupuestario y egresos sin compensación económica al Estado por parte del beneficiario.

1.1 Gastos de Consumo:

Remuneraciones de todo tipo pagadas a los factores de la producción y compras de bienes y servicios destinadas a la producción de los servicios del Gobierno que se prestan mediante su provisión directa a la comunidad.

1.1.1 Gastos en Personal:

Pagos correspondientes a los servicios prestados por el personal de todo tipo que se encuentra en relación de dependencia con la Administración pública.

1.1.1.1 Sueldos y Salarios:

Pagos ordinarios de sueldos y salarios realizados en efectivo (1) al personal de la administración gubernamental.

1.1.1.2 Remuneraciones Adicionales:

Remuneraciones distintas de las anteriores y por cualquier concepto que se abonen (1) al personal que presta servicios para el Gobierno; dichas remuneraciones adicionales conviene distinguirlas en estas dos categorías:

- i. Sueldo Anual Complementario
- ii. Bonificaciones y Suplementos

1.1.2 Bienes y Servicios no Personales:

Pagos realizados por las compras, deducidas las rebajas y descuentos de materiales, artículos y mercadería y pagos de servicios de factores de la producción distintos del trabajo y de servicios prestados sin relación de dependencia.

1.2 Gastos de Transferencia:

Desembolsos que no tienen una compensación económica directa en bienes entregados o servicios prestados por los beneficiarios.

1.2.1 Intereses de la Deuda Pública:

Intereses pagados por operaciones de crédito de todo tipo realizadas por el Gobierno provincial. A los efectos de la posterior consolidación debe distinguirse según la entidad receptora del pago:

- i. Nación
- ii. Organismos de Previsión
- iii. Otras agencias provinciales
- iv. Bancos
- v. Otros

1.2.2 Subsidios a Otros Sectores de la Producción:

Pagos o entregas efectuados a productores que no representan una compensación por bienes o servicios proporcionados y que generalmente se realizan para impedir el alza o disminuir los precios. Conviene distinguir según el receptor del pago entre:

- i. Empresas públicas
- ii. Empresas privadas (por sector)

1.2.3 Subvenciones a Entidades no Lucrativas:

Pagos y entregas de dinero (2), generalmente bajo la forma de donaciones, con o sin cargos, realizadas a instituciones sociales privadas que no funcionan como empresas, a los efectos de facilitar su operación.

1.2.4 Aportes a las Municipalidades:

Entregas efectuadas a las Municipalidades en concepto de participación en alguno o cierto tipo de ingresos o de cualquier otra naturaleza, sin cargo de reintegro.

1.2.5 Pagos de Previsión:

Pagos en concepto de prestaciones del servicio de seguridad social en las múltiples formas que pueden tener (jubilaciones, pensiones, pensiones graciables, subsidios al desempleo, asignaciones familiares que no están a cargo del empleador, etc.)

1.2.6 Aporte Patronal Jubilatorio:

Contrapartida del rubro homónimo de Ingresos (1.1.2.c) que debe eliminarse con las operaciones de consolidación.

2. Gastos de Capital:

Adquisición de bienes, valores y otros activos económicos cuya duración es superior a la del período presupuestario y que consecuentemente prestan servicios por un lapso más prolongado que éste.

2.1 Inversión Directa:

Adquisiciones realizadas con el objeto de ser utilizadas dentro del sector público mismo para la prestación directa de servicios gubernamentales.

2.1.1 Inversión Real:

Gastos para la adquisición, producción propia y reparación (3) o conservación (4) de activos recientemente producidos en los dos primeros casos o de cualquier activo ffsico en el último, que forman parte de la inversión bruta nacional del ejercicio. Conforme a su destino las inversiones reales deben clasificarse en los siguientes rubros:

- i. De carácter económico.
- ii. De carácter social
- iii. Administrativas
- iv. Inventarios (5)

2.1.2 Inversión Financiera:

Adquisición de activos producidos con anterioridad y otros valores similares que no forman parte ni influyen sobre el volúmen de producción del ejercicio.

2.1.2.a Terrenos:

Gastos de adquisición de terrenos, cualquiera sea el destino.

2.1.2.b Activo Real Existente:

Gastos de adquisición de bienes físicos producidos en ejercicios anteriores.

2.1.2.c Valores y Obligaciones:

Compras de acciones u otros tipos análogos de participación en empresas mixtas o privadas, o en empresas públicas sin propósitos definido y con fechas fijas para su reembolso.

2.1.2.d Préstamos y Anticipos:

Importes prestados directamente en efectivo y que por la naturaleza, términos y condiciones del préstamo no debe considerarse como documentos negociables. A los efectos de la consolidación deberán distinguirse entre:

- i. Agencias provinciales
- ii. Municipalidades
- iii. Empresas del Estado
- iv. Otros

2.1.2.e Valores y Títulos Provinciales:

Rescate y cancelaciones de cualquier carácter de adelantos bancarios, créditos y préstamos y emisiones de títulos efectuadas por el Gobierno provincial. A los efectos de la consolidación debe mantenerse la distinción de:

- i. Nación
- ii. Organismos de Previsión (provinciales)
- iii. Agencias provinciales
- iv. Otros

2.2 Inversión Indirecta:

Préstamos y anticipos que con el tiempo contribuyen a la formación de activo real en el sector no gubernamental (préstamos hipotecarios a particulares, préstamos y adelantos a empresas del Estado sin plazo fijo de reembolso o para fines específicos de inversión, otros préstamos similares a empresas, personas o entidades no lucrativas (6), etc.

NOTAS DEL APENDICE 1 - B

(1) Si bien la remuneración en especie (habitación, comida, vestuario, etc.) debiera incluirse, por la pequeñísima importancia y la falta de esta costumbre en nuestro me-

dio, no se lo hace. Estos gastos quedarán, si existen, consignados en el rubro 1.1.2.

- (2) Para ciertas entregas en especie a entidades y particulares (abonos, semillas, muebles, etc.) se sigue el criterio anterior por análogas razones.
- (3) Deben excluirse reparaciones menores por la imposibilidad de individualizarlas y computarlas.
- (4) Se incluyen reparaciones y conservaciones por tratarse de llegar a la formación bruta de capital en el sector Estado.
- (5) Deberían incluirse en este rubro también subvenciones a entidades no lucrativas(1.2.3) . con propósitos especiales de inversión, si fuesen individualizables.

APENDICE 1 - C

CLASIFICACION FUNCIONAL DE LOS GASTOS DEL GOBIERNO

A. SERVICIOS GENERALES

1. Administración General

1.a Organos del Estado:

La remuneración de los miembros de los órganos legislativos, del jefe del Estado y de su personal, y gastos correspondientes a los bienes y servicios utilizados en la administración de estos órganos con inclusión de los gastos destinados a la dotación y conservación de edificios y locales de oficina, así como los ocasionados por los respectivos servicios de biblioteca e investigación. Se incluyen también los gastos de los servicios de comprobación de cuentas, comisiones permanentes o especiales y otros organismos que actúan en nombre del cuerpo legislativo.

1.b Administración Fiscal:

Los gastos relacionados con las recaudaciones de impuestos e ingresos públicos, gestión relativa a la deuda pública y fiscalización del empleo de los fondos públicos (por órganos distintos de los que actúan en nombre del cuerpo legislativo; véase el subtítulo 1. a). Los organismos tradicionales de que se trata son el tesoro o el ministerio de hacienda, la dirección de presupuesto y aquellas encargadas de la renta interna y de las aduanas. En los gastos correspondientes también quedan comprendidos los de gestión de las empresas financieras del gobierno oficial, organizadas para la recaudación de los ahorros y acuñación de monedas.

1.c Regulación económica general:

Los gastos de los órganos encargados de la planificación y fiscalización de la política general y de los programas de desarrollo (por ejemplo, el Ministerio de Economía, la Comisión de Planificación) y todos los demás organismos que se ocupan de regular las actividades económicas en general y de fiscalizar el empleo de los recursos. Quedan incluidos los organismos de regulación de precios y salarios, las juntas de conciliación de conflictos del trabajo y las dependencias encargadas de la reglamentación de pesas y medidas, del registro de las empresas comerciales y de la regulación de los bancos por lo que respecta a fiscalizar la política crediticia. Este grupo comprende también los gastos

de gestión de los sistemas de tipos de cambio múltiples y de los fondos de estabilización de moneda.

Los organismos que se ocupan principalmente de la regulación de determinadas actividades de producción y comercio figuran bajo sus respectivos subtítulos. Por ejemplo, los gastos de los organismos que regulan la pesca se incluyen en el subtítulo 11e.

1.d Asuntos exteriores:

Los gastos efectuados con el objeto de proteger y promover los intereses de una nación en el exterior. Quedan comprendidos los gastos de todos los organismos encargados principalmente de formular y ejecutar la política exterior y de ocuparse de los asuntos exteriores (por ejemplo, el ministerio de relaciones exteriores, y los servicios diplomáticos y consulares). Se incluyen en este grupo los servicios de radiodifusión y otros medios de información para los países extranjeros, así como las bibliotecas y demás actividades culturales que se llevan a cabo en el extranjero. En términos generales puede decirse que quedan incluidos los gastos de todos los organismos del país en el exterior, con excepción de los de carácter militar. Se incluyen también las aportaciones destinadas a sufragar los gastos de órganos internacionales distintos de los organismos especializados, pero no los gastos por concepto de ayuda económica al exterior; estos últimos figuran bajo el título 19.

1.e Otros:

Los gastos de administración del personal del gobierno central, la reunión e difusión de datos para el público (por ejemplo, la oficina central de estadística) y los servicios generales no clasificados en otras categorías. En este grupo se incluyen los servicios de registro y fiscalización de carácter social más bien que de carácter económica (por ejemplo, registro de nacimientos, defunciones y matrimonios, y servicios de inmigración). Los pagos por concepto de transferencias a inmigrantes figuran también bajo este subtítulo.

2. Defensa:

Todos los gastos directamente relacionados con las necesidades y finalidades de la defensa. Este título se subdivide en la forma siguientes:

2.a Administración:

Los gastos relativos a la administración central de las actividades de defensa.

2.b Fuerzas armadas:

Los gastos destinados a que el ejército, la marina y la fuerza aérea estén preparados para entrar en acción. Comprende todos los gastos, menos los que se exceptúan más adelante -lo mismo que se trate del departamento de defensa que de otros- en los que respecta a servicios de reclutamiento, instrucción, equipo, movilización, alimentación, vestuario, alojamiento y atención médica de las fuerzas armadas, o servicios suministrados en cualquier otra forma para atender a sus necesidades. Se incluyen también los gastos para construcciones y equipo de carácter militar (partida 1.3 de la clasificación económica) y los de investigación, inspección y almacenamiento. Quedan asimismo comprendidas las cantidades que se aportan para sufragar los gastos de las organizaciones militares internacionales.

De estos gastos se excluyen: i) la ayuda militar al exterior (clasificada en el subtítulo 2.d); ii) las pensiones de muerte e invalidez y otra clase de ayuda especial concedida a los ex combatientes (clasificadas en el subtítulos 9.c); y iii) los gastos destinados directamente a fines civiles y no considerados como parte indispensable del costo de mantenimiento de una organización autosuficiente para atender a las fuerzas armadas. Estos

últimos gastos quedan comprendidos en el correspondiente título del sector civil. Por ejemplo, los gastos de los ingenieros militares que se ocupan de hidráulica fluvial se anotarían en el subtítulo 6. b ; y los gastos que efectúa la policía militar en el desempeño de obligaciones de la policía civil se incluirían en el subtítulo 3. c. Los gastos de capital para dotación de alojamiento a las familias del personal militar, que no forman parte de un programa general de viviendas, se hacen figurar en cambio en este grupo porque pueden imputarse directamente a la necesidad de mantener una organización militar autosuficiente.

2. c Defensa civil:

Los gastos correspondientes al mejoramiento de los servicios públicos con el fin de hacer frente a las situaciones de urgencia que puedan surgir en caso de guerra, a la preparación del personal de defensa civil y la adquisición de materiales.

2. d Otros:

Los gastos netos causados por la acumulación de materiales estratégicos y los gastos de ayuda exterior efectuados con el propósito evidente de atender a la defensa. La distinción entre la ayuda económica exterior y la ayuda militar que se presta al exterior suele ser muy sutil y, en la práctica, la descripción que se hace en la consignación de créditos aprobada por el cuerpo legislativo puede considerarse como la mejor orientación para el objetivo que se persigue.

3. Justicia y policía:

Todos los gastos relacionados con el mantenimiento de la ley y el orden, como los correspondientes a la dotación y conservación de locales para los tribunales de justicia, fuerzas de policía, prisiones y otros lugares de detención y corrección. Este título se subdivide en la siguiente forma:

3. a Administración:

Los gastos relativos a la administración central de actividades relacionadas con el mantenimiento del orden interno.

3. b Tribunales de justicia:

Los gastos correspondientes a los tribunales de justicia y al sistema judicial. Comprenden los de todos los tribunales y los órganos afines que se encargan de las actividades relacionadas con la libertad condicional y la libertad vigilada, así como los correspondientes a la inscripción de títulos de propiedad. También se incluyen en este grupo los pagos por concepto de transferencias para la ayuda legal a unidades familiares e instituciones privadas sin fines de lucro. Los organismos encargados de la regulación de las actividades económicas no se anotan aquí sino en el subtítulo 1. c, aún cuando desempeñen funciones judiciales.

3. c Policía

Los gastos destinados a las actividades de policía, inclusive la regulación del tráfico. Se excluyen los gastos destinados a las fuerzas especiales de seguridad interna, los cuales se clasifican bajo el subtítulo 2. b. Las actividades relativas a la regulación del tráfico pueden también clasificarse bajo los subtítulos 4. b y 4. c.

3. d Prisiones:

Los gastos destinados a la administración y conservación de las prisiones y a la construcción de nuevos edificios para ese fin.

3.e. Otros lugares de detención y corrección:

Este subtítulo puede compararse con el 3.d pero en relación con otros lugares de detención y corrección tales como asilos y reformatorios para delincuentes.

B. SERVICIOS COMUNALES

4. Carreteras y vías de navegación:

Los gastos destinados a la dotación y mantenimiento de medios de comunicación por carretera y por vías fluviales y costeras, con excepción de los terminales de líneas de autobuses y puertos, que en general se consideran como actividades de empresas y que consiguientemente se clasifican bajo el título 14 de servicios económicos. Este título se subdivide en la siguiente forma:

4.a Administración:

Los gastos de administración central que se relacionan con actividades que corresponden especialmente a este título, los gastos inherentes a la administración de las aportaciones hechas a las autoridades locales y los gastos de planificación, estudio y otras operaciones que no pueden clasificarse en ningún subtítulo particular.

También se incluyen los gastos administrativos que corresponden a las entidades encargadas de las carreteras y vías de navegación, cuya gestión no es de índole comercial.

4.b Carreteras nacionales:

La reparación y mantenimiento, alumbrado y construcción de nuevas carreteras, puentes y túneles nacionales. También se incluyen los gastos de dotación y mantenimiento de servicios para regular el tráfico. El servicio de carreteras proporcionado por entidades especiales, que las administran a base del pago de un derecho de peaje, se considera como actividad de una empresa del gobierno.

En tales casos, sólo se incluirán los gastos de capital.

4.c Caminos y calles:

Este título puede compararse con el 4. b.

4.d Vías de navegación:

Provisión y mantenimiento de vías de navegación fluviales y costeras. Este renglón comprende los gastos de dragado de canales, ríos y lagos, el mantenimiento de faros, boyas y otras instalaciones para la navegación así como la construcción de nuevos canales.

5. Servicios de incendios, abastecimiento de agua y servicios sanitarios:

Los gastos por concepto de instalaciones y servicios de incendios, abastecimiento de agua, recogida y eliminación de basuras y otros servicios sanitarios. Este título se subdivide en la siguiente forma:

5.a Administración:

Los gastos de administración central de las actividades que corresponden a este subtítulo.

5.b Servicios de incendios:

Los gastos originados por el cuerpo de bomberos y las aportaciones a las autoridades locales. El servicio de incendio para protección de los bosques se incluye bajo el subtítulo 11.d, silvicultura.

5.c Abastecimiento de agua:

Los gastos por instalaciones y servicios relacionados con la recolección, purificación y distribución del agua. Cuando el abastecimiento de agua está confiado a una empresa, deben incluirse tan solo los gastos de formación de capital. La administración de los sistemas se clasifica bajo el subtítulo 11. c, agricultura.

5.d Destrucción de desperdicios y desalojamiento de aguas de albañal:

Los gastos por instalaciones y servicios para la recolección y eliminación de basuras y de aguas de albañal, así como para el alcantarillado y funcionamiento de sistemas de desagüe (aparte de los de las tierras agrícolas) y la limpieza de la vía pública.

5.e Otros servicios sanitarios:

Gastos por concepto de instalaciones y servicios para la inspección de alimentos y medicinas, desinfección, regulación del humo, baños públicos y servicios higiénicos, así como diferentes actividades sanitarias no clasificadas en otra parte.

6. Otros servicios comunales:

Bajo este epígrafe se incluye tanto la investigación de carácter general como otras actividades desarrolladas en beneficio general de la comunidad, siempre que no puedan clasificarse dentro de los servicios especificados en el plan.

6.a Investigación general y servicios científicos:

Los gastos destinados a investigaciones y servicios científicos no vinculados con la prestación o fomento de un determinado tipo de servicio, sino efectuados en beneficio de toda la comunidad. Comprenden los gastos de los organismos del gobierno general que se encargan de la investigación general en el campo de la ciencia, y las aportaciones a las instituciones sin fines de lucro que se ocupan de actividades análogas. Se incluyen los gastos de investigación en materia de energía atómica -salvo aquellos destinados a la defensa (que figuran bajo el subtítulo 2. b)- los de los servicios meteorológicos, estudios geológicos y preparación de mapas y otras actividades análogas. Los servicios meteorológicos que se proporcionan para atender a los medios de transporte se incluyen en el título 14.

6.b Otros:

Los gastos relativos a la planificación y vigilancia de programas con fines múltiples para el desarrollo de la comunidad, hidráulica, fluvial y obras de riego, planificación urbana, etc. Comprenden los gastos de los estudios, reconocimientos, proyectos experimentales, así como los gastos de administración inherentes a la preparación y dirección de dichos programas. Sin embargo, no se incluyen los gastos de las comisiones permanentes de planificación que se encargan de formular políticas de desarrollo de largo alcance. (que figuran bajo el subtítulo 1. c)

Los gastos correspondientes a las diferentes actividades previstas para los diversos programas de desarrollo (por ejemplo, construcción de escuelas, hospitales, canales de riego y centrales de energía eléctrica) se anotan, en principio, bajo el respectivo subtítulo del plan de clasificación. No obstante, cuando se trate de trabajos de hidráulica fluvial no será posible determinar los gastos que corresponden a las diferentes actividades. Una presa, por ejemplo, puede proporcionar agua para el riego de tierras agrícolas así como también energía eléctrica para otras industrias y consumidores particulares. Los trabajos de estas clases pueden incluirse en este grupo.

C. SERVICIOS SOCIALES

7. Educación:

Los gastos motivados por la dotación, sostenimiento, vigilancia y reglamentación de escuelas e instituciones de enseñanza superior como son, por ejemplo, los colegios, universidades e instituciones de información técnica. Comprenden también las actividades de educación de adultos, el establecimiento de bibliotecas y museos y las becas o subsidios similares concedidos a título personal. La partida residual 7. g abarca los desembolsos que no pueden registrarse en ningún otro subtítulo de este epígrafe. Se incluyen todas las actividades educativas, a no ser que formen parte integrante de algún otro servicio gubernamental. Como ejemplos de esta excepción pueden citarse las escuelas militares, que se clasifican bajo el subtítulo 2. b, y los reformatorios que se incluyen en el subtítulo 3. c. Las escuelas para sordos, mudos y ciegos se consideran como instituciones de asistencia social y se clasifican como tales bajo el subtítulo 9. g. Cuando los gastos de los servicios de sanidad escolar ascienden a cantidades importantes y pueden ser aislados, deben clasificarse bajo el subtítulo 8. g. El costo neto del suministro de comidas escolares económicas debe incluirse bajo el subtítulo 9. d, como servicio de asistencia social especial.

8. Sanidad:

Los gastos por concepto de instalaciones o servicios para prevenir y curar las enfermedades del hombre. Los gastos destinados a instalaciones y servicios similares para las fuerzas armadas no se clasifican en este grupo sino bajo el subtítulo 2. b. Los servicios veterinarios figuran en el título correspondiente a la agricultura (subtítulo 11. c).

Este epígrafe se ha dividido con el objeto de indicar: los gastos de administración central (9. a); las prestaciones de seguridad social (9. b) con inclusión de las relativas al seguro contra el desempleo, las aportaciones hechas con destino a los planes particulares de seguros de este tipo, los pagos de pensiones que no requieren aportaciones y otras formas de asistencia a los necesitados que no están relacionadas con un plan de seguridad social; las prestaciones a los excombatientes (9. c), entre las que figuran los pagos por concepto de ayuda a las organizaciones de excombatientes; la protección a la madre y al niño (9. d), con inclusión del pago de subsidios familiares y prestaciones de maternidad, el costo neto del suministro de comidas escolares económicas, los gastos de dispensarios para niños y de los orfanatos, las prestaciones de ayuda a las madres en el hogar, etc.; la protección a los ancianos e inválidos (9. e); la protección a los retrasados mentales (9. f) y otras instituciones de asistencia social no incluidas anteriormente (9. g).

Las transferencias a los gobiernos locales para la prestación de servicios especiales de asistencia social deben clasificarse bajo el subtítulo respectivo.

10. Otros servicios sociales:

Este título se subdivide en la siguiente forma:

10. a Administración:

En este subtítulo se incluyen los gastos de administración central de toda clase de actividades.

10. b Vivienda:

Gastos motivados por la dotación, asistencia y mantenimiento de viviendas por actividades relacionadas con la eliminación de barrios insalubres. Se incluyen las viviendas destinadas a fines especiales, como por ejemplo el alojamiento del personal militar y de las fuerzas de policía que figuran respectivamente bajo los subtítulos 2. b y 3. c. Com-

prenden los gastos de administración de aquellas empresas financieras del gobierno que se ocupan del financiamiento de hipotecas de los edificios para viviendas.

10.c Servicios sociales no incluidos en otra parte:

La dotación y mantenimiento de servicios tales como jardines botánicos y zoológicos y estudios para transmisiones por radió y televisión.

Se incluyen también las subvenciones a teatros, orquestas y grupos artísticos que son sostenidos principalmente por el Gobierno y cuya actuación no tiene carácter comercial y las aportaciones destinadas a organizaciones sin fines de lucro tales como la Cruz Roja, las Asociaciones Cristianas de Jóvenes (de ambos sexos), las organizaciones de niños y niñas exploradores y otras organizaciones juveniles. Los pagos que se hacen a la Cruz Roja para el sostenimiento de sus hospitales o para programas especiales de sanidad se excluyen de este grupo y se anotan bajo el título 8 correspondiente a sanidad.

D. SERVICIOS ECONOMICOS

11. Agricultura y recursos no minerales:

Los gastos destinados a la conservación, desarrollo y uso efectivo de la tierra, bosques, ganado, recursos pesqueros y animales no domésticos de un país. Se incluyen los gastos de los servicios de veterinaria, divulgación, riego y avenamiento, bonificación de tierras, colonización, repoblación forestal, prevención de incendios en los bosques propagación y protección de los peces y animales no domésticos, etc.

Este título se ha subdividido en forma que muestre: los gastos por concepto de administración central y regulación (11. a), investigación (11. b), agricultura (11. c), silvicultura (11. d) y caza y pesca (11. e). Los últimos tres subtítulos representan grupos generales de industrias, según los define la CHU.

El subtítulo 11. a comprende los gastos de administración central, así como los de inspección y regulación no atribuibles directamente a un determinado grupo de industrias de este título. Los gastos efectuados por dependencias organizadas separadamente para la regulación o inspección de una industria determinada se clasifican bajo el subtítulo respectivo.

Los trabajos de investigación o experimentación relacionados con varios grupos de industrias aparecen en el subtítulo 11. b. Los gastos de investigación relacionados directamente con una determinada industria se clasifican bajo el respectivo subtítulo.

Los subtítulos 11. c, 11. d y 11. e comprenden la formación de capital de las empresas comerciales del gobierno así como las subvenciones, transferencias de capital y préstamos concedidos a las dependencias que se encargan de la industria de que se trate. También se incluyen los gastos de gestión de las empresas financieras cuyas actividades están vinculadas con un determinado grupo de industrias anotándolos bajo el subtítulo correspondiente. Las empresas financieras que prestan servicios a más de uno de los grupos de industrias comprendidos en este título se incluyen en el subtítulo 11. a.

12. Combustible y fuerza motriz:

Los gastos destinados a la extracción y explotación del carbón, petróleo y gas natural (inclusive los de exploración, reconocimiento y trazado de mapas) y otras actividades conexas; y gastos destinados a la producción, conducción y distribución de electricidad, gas, vapor para calefacción y fuerza motriz. Este título se subdivide en administración y regulación, investigación y grupos generales de industrias, como en el caso del título 11.

13. Otros recursos minerales, industrias manufactureras y construcción:

Los gastos relacionados con la extracción, explotación y distribución de recursos minerales que no sean el carbón, el petróleo ni el gas natural; y los gastos correspondientes a la industria manufacturera y a las instalaciones relacionadas con las industrias de la edificación y construcción. Este título se subdivide en la misma forma que el título 11.

14. Transportes, almacenaje y comunicaciones:

Los gastos relativos a las instalaciones para el transporte y comunicaciones por tierra, mar y aire -con inclusión de muelles, instalaciones portuarias, terminales y aeropuertos- para el almacenamiento y depósito y para las comunicaciones telefónicas, telegráficas y de radio. Sin embargo, los gastos por concepto de carreteras y vías de navegación se clasifican bajo el título 4. Este título se subdivide en la misma forma que el título 11.

15. Otros servicios económicos:

Este título comprende las actividades no especificadas en los títulos anteriores o aquellas que no pueden asignarse a los servicios económicos que figuran por separado en el plan. Se ha subdividido en forma que indique: los gastos por concepto de administración central (15. a); investigación (15. b); comercio (15. c), que comprende todos los gastos por las actividades relacionadas con el comercio y las finanzas y todos los demás servicios no incluidos en otra parte (15. d) como, por ejemplo, los de asesoramiento prestados tanto al sector de los negocios en general como a las actividades de esparcimiento y a las industrias que entrañan un servicio personal (cinematógrafos, teatros, restaurantes, hoteles).

E. GASTOS INCLASIFICABLES

Este título comprende los gastos que no pueden asignarse a determinados servicios o actividades, según se definen en el plan. La partida residual de este título comprende entre otros los gastos que efectúan los organismos auxiliares en bienes y servicios, cuando tales gastos se consideran como inclasificables.

APENDICE 1 - D

EJEMPLO DE CLASIFICACION OBJETIVA DE LOS GASTOS PUBLICOS

Tipo de Gasto	Clasificación Económica
1. Gastos en Personal	
1.1 Sueldos y Salarios	1.1.1.1.
a. Funcionarios de Ley b. Personal Superior y Jerárquico c. Personal Superior Técnico d. Personal Auxiliar Técnico e. Personal Administrativo f. Personal de Maestranza y Servicio g. Personal de Seguridad y Defensa h. Personal Docente i. Personal Regido por Convenio j. Personal no Individualizado	
1.2 Sueldo Anual Complementario	1.1.1.2. (i)
1.3 Bonificaciones y Suplementos a. Antigüedad b. Asignaciones familiares c. Escalafón y legales d. Especiales e. Honorarios extraordinarios	1.1.1.2. (ii)
1.4 Aporte Patronal Jubilatorio	1.2.6.
2. Otros Gastos	
2.1 Gastos de Funcionamiento	1.1.2.

1. Alquileres de Inmuebles	
2. Alquileres varios	
3. Combustibles y lubricantes	
4. Conferencias, exposiciones, premios, adhesiones y otros gastos culturales	
5. Conservación de Automóviles y Vehículos (2)	
6. Conservación de Inmuebles y Obras (2)	
7. Conservaciones varias (2)	
8. Drogas, Productos Químicos y Farmacéuticos	
9. Estudios, Comisiones y Misiones Oficiales	
10. Forrajes y Alimentación para Animales	
11. Gastos de Cortesía y Homenaje	
12. Gastos de representación	
13. Gastos especiales	
14. Gastos generales varios	
15. Materiales y Materias Primas	
16. Publicidad y Propaganda	
17. Racionamiento y Alimentos	
18. Retribución de Servicios Privados	
19. Retribución de Servicios Públicos	
20. Ropas y Uniformes	
21. Útiles, Libros, Encuadernaciones e Impresiones	
22. Viáticos, Movilidad, Pasajes, Fletes y Acarreos	
2.2 Inversiones	
1. Animales para Trabajo, Reproducción y Exhibición	2.1.1
2. Armamentos	2.1.1 (ii)
3. Inmuebles y Obras	2.1.2 a y b
4. Instrumental Técnico y Científico	2.1.1
5. Inversiones Especiales	2.1.1
6. Máquinas de Oficina	2.1.1 (iii)
7. Máquinas en general, Motores y Herramientas	2.1.1
8. Moblaje, Artefactos, Equipos y Accesorios	2.1.1 (iii)
10. Automóviles y Vehículos	2.1.1
11. Material Pedagógico	2.1.1 (ii)
12. Instalaciones Varias	2.1.1
13. Instrumentos de música	2.1.1 (ii)
14. Materiales y Elementos Educativos para Bibliotecas y Museos	2.1.1 (ii)
2.3 Subsidios y Subvenciones	
1. Asistencia Social y Salud Pública	1.2.3
2. Becas	1.2.5
3. Entidades Culturales y Deportivas	1.2.3
4. Escuelas e Instituciones Educativas	1.2.3
5. Financiación de Inversiones	2.2
6. Generales	1.2.3
7. Municipalidades	1.2.4
2.4 Aportes Financieros	
1. Entidades Descentralizadas	A. F. (3)
2. Empresas del Estado	2.2.
3. Instituciones Interprovinciales	1.2.3.

4. Plan de Obras Públicas	A. F. (3)
5. Varios	
2.5 Servicio de la Deuda Pública	
1. Intereses	1. 2. 1.
2. Amortización	2. 1. 2 e
3. Deudas de Ejercicios Anteriores	2. 1. 2. d
	4. 3. (4)
2.6 Crédito Adicional	A clasificar
1. Eventuales e Imprevistos	
2. Refuerzo de Partidas	

NOTAS DEL APENDICE 1 - D

- (1) Decreto-Ley N° 1155, Serie B, 1960 de la Prov. de Córdoba.
- (2) Reparaciones menores que se consideran como gastos.
- (3) Véase Cap. III, C, b) 2.
- (4) Clasificación Económica de los Ingresos del Estado.

V. RECOMENDACIONES

1. - En los capítulos anteriores se han tratado sucesivamente, el estado actual de las prácticas presupuestarias en las provincias argentinas, con las normas limitaciones que muestran en relación a las técnicas modernas, las funciones atribuidas actualmente al documento y mecanismo presupuestarios, los requisitos para que el mismo pueda cumplir tales funciones y finalmente, los principios operativos del sistema. Ahora, resta dar las bases para la acción concreta en las provincias para alcanzar este propósito.

Estas bases o recomendaciones no son las máximas que pueden aspirarse ni tampoco han sido colocadas necesariamente en el orden de importancia. Lo primero, porque la implantación total exigiría un cambio tan radical en la situación presente que quizás no fuera posible realizar en este momento, o en caso contrario, de dudosa conveniencia. Todo cambio profundo, duradero, racional y voluntario requiere que estén las personas que puedan llevarlo a cabo y que las mismas tengan o acepten como propios los principios que se van incorporando. Lo segundo, porque la importancia de las distintas recomendaciones depende de la situación actual individual de cada provincia, que también es diferente.

Dichas recomendaciones son las siguientes:

2. a) Aprobación de una Ley de Presupuesto. - La finalidad de esta medida es llevar a un solo cuerpo, separado de disposiciones de otro género que se han acostumbrado a colocar como disposiciones presupuestarias, toda la legislación sobre el documento presupuestario. Además de la claridad y la especialidad que de ello resultaría, esta forma de procedimiento hace posible mejorar su presentación aún cuando las otras disposiciones contenidas en las llamadas leyes de contabilidad no fueran cambiadas. Esta ley de presupuesto acogería los principios actuales modernos sobre la estructura presupuestaria, sustituyendo los caducos que ahora se usan, mejoraría algunas prácticas reprobables e incorporaría cuestiones nunca regladas hasta el presente. Con esto se obtendría una elaboración más técnica de la gestión económica y financiera del Estado y prepararía la vía para ulteriores mejoramientos al hacer obligatorias la adopción de prácticas de avanzada.

Los preceptos legales rectores que se recogerían en esta ley de presupuesto y eventualmente podrían utilizarse, en idéntica forma o con las modificaciones aconsejadas por las circunstancias, como bases para los artículos de la misma, son:

- 1) El presupuesto del Gobierno Provincial se dividirá en las siguientes cuentas presupuestarias: a) administración central, b) entidades descentralizadas, c) organismos de previsión, d) cuentas especiales, e) planes de obras públicas.
- 2) El presupuesto incluirá los ingresos y gastos en efectivo, de cualquier naturaleza, en su totalidad y discriminados según las clasificaciones incluidas en la presente, que se esperen o proyecten realizar en el ejercicio financiero.
- 3) Los ingresos presupuestarios se discriminarán según la clasificación económica de los mismos. Los gastos presupuestarios se discriminarán según una clasificación objetiva, en la cual cualquiera de sus rubros no registrará gastos que correspondan a categorías distintas de la clasificación económica.
- 4) El cálculo de los ingresos previstos se hará teniendo en cuenta: a) las recaudaciones o ingresos producidos en los períodos anteriores, b) las variaciones que se operen en las disposiciones según las cuales los mismos se obtienen, c) Las variaciones en las materias impondibles, condiciones del mercado, etc.
- 5) El presupuesto incluirá con las estimaciones adoptadas, en forma comparativa, las estimaciones calculadas por las agencias encargadas de la recaudación, la percepción de rentas, la colocación del crédito, etc. y fundará las razones de las diferencias entre ambas.
- 6) El cálculo de los gastos máximos a realizar se basará en: a) los gastos realizados en los ejercicios precedentes, b) los incrementos que se prevean en la prestación de los servicios, c) los cambios que se operen en los costos de los servicios.
- 7) El presupuesto incluirá, en lo posible, una estimación de las variaciones atribuibles a cada uno de los factores. El análisis se llevará a cada uno de los rubros principales de la clasificación funcional de las actividades del Gobierno.
- 8) Los gastos que se prevean no podrán superar los ingresos estimados. La economía producida como consecuencia de la no realización de todos los gastos previstos no podrá estimarse en un porcentaje mayor del % de estos .
- 9) El presupuesto de gastos e ingresos públicos será acompañado con un informe descriptivo de la situación consolidada de todas las cuentas presupuestarias que refleje por lo menos los siguientes aspectos: a) ingresos y gastos consolidados del sector público, b) situación de la cuenta corriente y de la cuenta de capital, c) discriminación detallada en forma económica y funcional, de los gastos previstos para el ejercicio.
- 10) Los gastos a realizar en la cuenta presupuestaria de planes de obras públicas podrán autorizarse para períodos más largos que el ejercicio financiero, incluyéndose en el presupuesto anual el importe correspondiente a ejecutar en el ejercicio. En este caso la autorización anual no será limitativa y podrán realizarse gastos mayores, siempre que estén dentro de las autorizaciones globales para todos los períodos.

3. - En el esquema anterior sólo se han incluido aquellas disposiciones que hacen a la estructura formal del presupuesto. Se han omitido expresamente dos órdenes de relaciones jurídico-administrativas: a) las que rigen la aprobación y contralor del presupuesto por la autoridad legislativa, materia tratada por disposiciones constitucionales y que en detalle puede ser incluida en una ley de presupuesto, ya que se refieren sólo al trámite y no a la sustancia; b) las que rigen los procesos internos (de la misma administración) de

preparación, ejecución y contralor presupuestario, corrientemente originadas en el mismo poder administrativo. La razón de esta exclusión reside en que es posible adaptar las prácticas y costumbres de cada provincia y encuadrarlas en la ley de presupuesto sin entrar en pugna con ésta.

Este esquema es sumamente sintético por dos razones. Primero, porque la técnica legislativa o jurídica en esta materia parece aconsejar que las leyes contengan sólo los principios programáticos de la acción para dar flexibilidad y permanencia a las disposiciones, que de otro modo deberían adaptarse a las cambiantes condiciones concretas de la vida social. El desarrollo y complementación debería ser materia de la actividad reglamentaria concedida a los poderes ejecutivos. Segundo, porque una reglamentación detallada conduciría a considerar o dar el carácter de normas a principios contenidos en el texto de este trabajo, especialmente el Apéndice 1, con mayor extensión y sin ventaja adicional.

4. b) Creación de una Oficina de Presupuesto. Las tareas que implica la adopción de los principios modernos en materia presupuestaria difícilmente pueden llevarse a cabo con la organización actual de la administración pública, debido a la dispersión de esfuerzos, los conceptos tradicionales que deben hacerse desaparecer en muchos funcionarios y la falta de cohesión entre las personas que trabajarán en el mismo asunto en las diversas agencias. Organizar una oficina de presupuesto -la ubicación en el orden administrativo será diferente en cada provincia según las características de su estructura jerárquica- parece ser la consecuencia lógica y necesaria de una reforma importante y permanente.

Las funciones que deberían atribuírse a una oficina de presupuesto serían las siguientes:

- 1) Redactar instrucciones, formularios, pedidos de información, etc. indispensables para la preparación del presupuesto.
- 2) Elaborar el proyecto de presupuesto de gastos que se someterá a la autoridad legislativa, interviniendo en la realización de los ajustes que fueran necesarios y en la distribución de los recursos entre las distintas funciones.
- 3) Elaborar la estimación de los ingresos, valorando los que hubieran efectuado las agencias encargadas de su percepción o colocación.
- 4) Preparar informes sintéticos para su publicación e información, con motivo de la elevación del presupuesto al cuerpo legislativo, regularmente durante su ejecución y al final de la gestión del ejercicio.
- 5) Intervenir en los pedidos de cambio de destino de las provisiones, cuya facultad corresponda al mismo poder administrador, y de las modificaciones que exigieran autorización legislativa.
- 6) Realizar presupuestos preventivos de los distintos períodos de la gestión presupuestaria y reajustarlos periódicamente, tanto para la ejecución económica como financiera.
- 7) Concertar la información sobre la ejecución presupuestaria e informar sobre la misma y sobre las medidas necesarias para mejorarla o corregirla.
- 8) Intervenir en la reparación de planes de obras o inversiones plurianuales y juzgar sobre su conveniencia económica.

- 9) Efectuar la consolidación de las operaciones de las distintas cuentas presupuestarias -cuando no haya contabilidad integrada para la gestión del presupuesto, situación patrimonial, estado de la deuda pública y situación de tesorería.
- 10) Reunir, ordenar, sistematizar e interpretar las estadísticas sobre las distintas etapas de la gestión presupuestaria.
- 11) Promover y reunir estadísticas e informaciones sobre la prestación de los servicios a cargo del gobierno.
- 12) Dictar normas de contabilidad y de otros aspectos administrativos, diseñar planes de estadística de ingresos y gastos, y mejorar y adaptar nuevas técnicas presupuestarias.
- 13) Estudiar costos de los servicios gubernamentales.
- 14) Realizar estudios e investigaciones sobre estos asuntos.

5. c) Capacitación del personal técnico. La sola existencia de normas jurídicas y de oficinas estructuradas especialmente para hacer posibles estas reformas presupuestarias no será suficiente si no se cuenta con personal capacitado y entusiasta, capaz de producir el cambio de actitudes y de desarmar malas voluntades para la implementación de las mismas. Sin ser cuestiones excesivamente técnicas y difíciles, las relativas a la reforma presupuestaria exigirán un entrenamiento previo al cumplimiento de los objetivos que se persiguen.

6. d) Es posible que la organización de una buena oficina presupuestaria con personal idóneo, y la sanción de una norma legal que haga obligatorias nuevas prácticas presupuestarias, requiera bastante tiempo y aún mayor esfuerzo, máxime si se desea que ellas aparezcan como resultado de una sentida necesidad y del convencimiento de la utilidad que pueden prestar, y no como una exigencia impuesta por algo así como la moda o la corriente de la época.

Mientras ello ocurre, mucho se puede hacer, aún con los imperfectos sistemas que actualmente se practican. La presentación de un informe sintético sobre el presupuesto, simultáneo con su elevación al legislativo y conteniendo los puntos expuestos en el acápite 2, 9) es algo que con poco esfuerzo puede intentarse, aún cuando no completo y enteramente perfecto. Servirá tanto para el propósito de información, tan necesario en nuestro país, como para la creación, una experiencia que puede ser desarrollada rápidamente en el futuro.

7. e) En otro orden de cosas es posible que las mejoras presupuestarias deban ser acompañadas por mejoras organizativas o administrativas de otro género, sin las cuales las ventajas de aquellas se verán parcialmente frustradas. Entre ellas, pueden distinguirse tres tipos perfectamente demarcados.

Uno se refiere a la organización presupuestaria de ciertos servicios sin la cual es imposible cualquier análisis. El ejemplo más crítico lo constituye la salud pública. Es corriente encontrar organizado su presupuesto de acuerdo a las unidades donde se prestan diversos y heterogéneos tipos de servicios (hospitales con servicios diversos) o incluso por dependencias regionales. Un agrupamiento presupuestario de acuerdo al tipo de función es imprescindible, aún cuando pudieran argüirse ilusorios inconvenientes de comodidad para la gestión presupuestaria. La seguridad social, los subsidios, etc., son también comunes casos de situaciones similares.

El otro comprende ciertas prácticas usadas en la ejecución del presupuesto que han repondido a conceptos caducos acerca del significado del gasto público. La más notoria es la falta de flexibilidad existente en la gestión presupuestaria, resabio de un concepto estrecho y deformado del contralor, según la cual las autorizaciones para gastos específicos no pueden ser utilizadas en gastos distintos para finalidad idéntica. Sólo en data reciente se han agrupado, en algunas provincias, gastos en categorías más genéricas (gastos en personal, gastos de funcionamiento, inversiones, etc.) con lo cual se da cierta flexibilidad a cada agencia gubernamental. Sin embargo no hay experiencia de una flexibilidad para un mismo rubro dentro de varias agencias con función similar: esto debe constituir una aspiración lógica una vez que se comprenda el sentido de la clasificación funcional del gasto público.

El tercero lo forman ciertos principios meramente técnicos que requieren ser superados o eliminados de la práctica administrativa-presupuestaria. Entre ellos puede contarse en muchas provincias el período adicional para la liquidación de las operaciones presupuestarias de un ejercicio financiero , con la consiguiente contemporaneidad de dos contabilizaciones, la fecha de la iniciación del ejercicio, en varios casos distinta de la del calendario, sin finalidad sustancial, etc.

8.f) Finalmente, en otras partes se ha insistido sobre la relevancia del análisis del costo de los servicios gubernamentales. Esto no será posible sin un gran esfuerzo en crear, mejorar y perfeccionar las estadísticas sobre los volúmenes físicos de servicios brindados a la colectividad, materia en la cual las provincias sólo están dando sus primeros pasos.

APENDICE 2

LISTA DE EMPRESAS DEL ESTADO PROVINCIAL

Telégrafo Provincial	Frigorífico Regional
Radio Provincial	Matadero Provincial
Empresa del Transporte Automotor	Mercado de Hacienda
Hotel Provincial	Fábrica Provincial de Aceite
Banco de la Provincia	Empresa para la Industria Textil
Banco Provincial de Préstamos	Empresa de Seguros Personales
Pignoraticios	Corporación de Seguro Agrícola
Banco de Ahorro	Bodega Provincial
Empresa de Energía	

NOTAS DEL APENDICE 2

- (1) El propósito de este cuadro es describir suscintamente la índole de las funciones principales que cumplen los Gobiernos provinciales para la comprensión del énfasis que se da en el texto a ciertos asuntos o consideraciones que responden a ellas.
- (2) Su elaboración se ha realizado sobre la base de los presupuestos de las distintas provincias utilizados en la preparación de los Estudios sobre Transacciones Gubernamentales. Los mismos corresponden al año 1959 ó 1958 y como excepción, a algunos distintos. No existía disponible ningún presupuesto para la provincia del Chubut. En consecuencia, en relación con la actual situación, dicha información no es actualizada ni completa, aún cuando es de esperar que las diferencias no sean apreciables.

A P E N D I C E 2 - LISTA DE REPARTICIONES PROVINCIALES

P R O V I N C I A

NOMBRE DEL MINISTERIO, SECRETARÍA, ORGANISMO, REPARTICIÓN O AGENCIA PROVINCIAL Bs. Aires. Catamarca Córdoba Corrientes Chaco E. Rfos Formosa Jujuy La Pampa La Rioja Mendoza Misiones Neuquén R. Negro Salta S. Juan S. Luis S. Cruz Santa Fe S. del Estero Tucumán

Abastecimiento		x							x				x	x		x			x		
Aborigen					x			x													
Acción Social	x				x	x			x			x	x	x		x	x	x			x
Administración	x	x		x	x	x				x								x		x	
Aeronáutica	x		x	x	x	x		x			x								x		
Agropecuaria	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x
Alquileres	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x
Archivo		x	x	x	x	x		x	x	x	x	x		x	x	x	x		x	x	x
Arquitectura	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x			x	x	x	x		x	x	
Asesoría General	x														x	x	x	x			
Asistencia Social				x	x	x		x						x	x	x	x		x	x	x
Automotores	x		x	x		x					x									x	
Boletín Oficial	x		x	x				x	x	x										x	x
Bosques	x	x		x	x	x		x	x	x					x	x	x	x		x	x
Cárceles	x	x	x	x	x	x		x			x	x			x	x			x	x	x
Casa de la Provincia				x	x																
Catastro	x		x	x	x	x		x			x	x			x		x	x		x	
Colonización		x				x									x						x
Coordinación		x													x						
Contaduría General	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Cultura	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Defensa Antiaérea Pasiva	x	x	x	x				x	x	x	x				x	x	x	x	x	x	x
Economía y Hacienda	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Educación	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Educación Física	x	x	x			x		x	x		x	x			x					x	
Energía	x	x		x	x	x		x	x	x	x	x			x	x			x	x	x
Enseñanza Media	x		x	x	x				x	x	x	x			x				x		
Enseñanza Primaria		x	x	x	x			x	x	x	x	x			x	x	x			x	x
Escribanía de Gobierno	x	x		x	x	x									x	x	x	x		x	x
Estadística	x		x	x	x	x			x	x					x	x	x	x		x	x
Farmacia				x					x						x					x	x
Finanzas	x				x										x					x	
Fiscalía de Estado	x		x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Gobernación	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Gobierno	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Hidrográfica	x	x	x	x	x	x			x	x					x	x	x	x		x	x
Higiene	x																			x	
Industria y Comercio		x		x	x	x			x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Informaciones		x		x	x	x									x	x	x	x	x	x	x
Judicial (Poder)	x		x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Legislativo (Poder)	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Lotería	x		x												x					x	x
Medicina Asistencial	x	x	x	x		x			x	x	x	x	x						x	x	x
Medicina Sanitaria																				x	x
Medicina Social																					
Minería	x	x	x						x	x	x	x	x	x	x	x	x	x		x	x
Minoridad	x		x			x				x					x					x	x
Municipalidades (Asuntos)	x	x	x	x					x	x					x						x
Obra Social	x				x																
Obras Públicas	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Obras Sanitarias	x			x	x																
Odontología		x		x																	
Patrónato de Presos y Liberados									x												x
Pavimentación	x				x										x					x	
Personal	x	x																		x	x
Personas Jurídicas	x	x	x	x	x	x			x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Policía	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Previsión Social	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Registro Civil	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Registro de la Propiedad	x		x	x	x				x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Rentas	x	x	x	x					x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Salud Pública	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Suministros	x	x	x	x	x	x									x	x	x	x	x	x	x
Tesorería General	x	x	x	x	x	x		x	x						x	x	x	x	x	x	x
Tierras																					
Trabajo	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Transporte	x	x	x	x	x	x															
Tribunal de Cuentas	x	x	x	x	x				x	x	x	x	x	x							
Tribunal Electoral	x																				
Tribunal Fiscal	x		x																		
Turismo		x	x	x		x			x						x	x	x	x		x	x
Vialidad	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Vivienda	x	x	x	x	x	x		x							x	x					x

- (3) De acuerdo a la fuente para esta recopilación, no debe concluirse que en algunas provincias no se cumplan ciertas funciones, ni que todas las funciones estén enumeradas. Sólo se han tenido en cuenta las denominaciones corrientes de los servicios prestados y por ello habrá otras que realizan agencias con prestación de servicios múltiples. Además, no se han incluido exhaustivamente todas las denominaciones o agencias contenidas en los respectivos presupuestos, sino aquellas que son más o menos comunes, la mayoría, quedando de lado algunas muy específicas.
- (4) Las denominaciones se han tomado de ministerios, secretarías, subsecretarías, direcciones, departamentos, reparticiones, oficinas o cualquier tipo de agencia pública provincial que tuviera presupuesto independiente. Pequeñas diferencias de terminología no se han considerado.

APENDICE 3

CLASIFICACION FUNCIONAL DE REPARTICIONES PROVINCIALES (1)

Nombre	Clasificación Funcional	Observaciones (2)
- A -		
Abastecimiento	A. 1. e.	
Abogados	A. 1. a.	
Aborigen	C. 10. e.	
Acción Social	C. g. a.	
Administración	A. 1. e.	Excepto Administración de serv. particulares
Aeronáutica	A. 1. e. -D. 14. e.	
Agricultura	D. 11. c.	v. Agropecuaria
Agropecuaria	D. 11. c.	
Aguas	D. 11. c.	v. Hidráulica
Alquileres	A. 1. c.	
Archivo	A. 1. a.	
Archivo histórico	C. 1. a.	v. t. Archivo
Arquitectura	B. 6. b. (3)	
Asesoría General	A. 1. a.	
Asesoría jurídica	A. 1. a.	v. Asesoría General
Asesoría Letrada	A. 1. a.	v. Asesoría General
Asistencia Médica	C. 8. d.	v. Medicina asistencial
Asistencia Médica Personal		
Administración	C. 9. g.	v. Obra social
Asistencia Social	C. 10. e.	
Asuntos Agrarios	D. 11. a/c.	v. Agropecuaria
Automotores	A. 1. c.	
- B -		
Bioquímica	B. 5. e.	v. Farmacia

Boletín Oficial A. 1. e.
Bosques D. 11. d.

- C -

Cárceles	A. 3. d.	
Casa de la Provincia	C. 10. c.	
Casino	C. 9. b. (4)	v. Lotería
Catastro	A. 1. b. -A. 3. b.	
Censos	A. 1. e.	v. Estadísticas
Colonización	D. 11. a.	
Comercio	A. 1. c.	v. t. Industria y Comercio
Compras	A. 1. e.	v. Suministros
Coordinación	B. 6. b.	Excep. Serv. en Partic.
Construcciones	B. 6. b. (3)	
Contaduría General	A. 1. a.	
Contraloría General	A. 1. a.	v. Tribunal de Cuentas
Control de Precios	A. 1. c.	v. Abastecimiento
Culto	C. 10. d.	v. t. Gobierno
Cultura	C. 7. g. -C. 10. e.	

- D -

Defensa Antiaérea Pasiva A. 2. c.

- E -

Economía	A. 1. c.	
Educación	C. 7. a/e.	
Educación Física	C. 10. c.	
Energía	D. 12. d.	
Enseñanza Comercial	C. 7. c.	v. Enseñanza Media
Enseñanza Especial	C. 7. c.	v. Enseñanza Media
Enseñanza Media	C. 7. c.	
Enseñanza Normal	C. 7. c.	v. Enseñanza Media
Enseñanza Primaria	C. 7. b.	
Enseñanza Superior	C. 7. d.	
Enseñanza Técnica	C. 7. e.	v. t. Enseñanza Media
Escribanía de Gobierno	A. 1. a.	
Establecimientos Penales	A. 3. d/e.	v. Cárceles
Estadísticas	A. 1. e.	
Estudios (General)	B. 6. b.	v. Coordinación

- F -

Farmacia	B. 5. e	
Fauna	D. 11. e.	v. t. Agropecuaria
Finanzas	A. 1. b.	
Fiscalía de Estado	A. 1. a.	
Flora	D. 11. d.	v. t. Agropecuaria
Fomento de Industria y Comercio	D. 13. d -D. 15. c.	v. Industria y Comercio
Fomento Industrial	D. 13. d.	v. Industria y Comercio

- G -

Ganaderfa	D. 11. c.	v. Agropecuaria
Geodesia		v. Minerfa
Geología	D. 13. c.	v. Minerfa
Gobernación	A. 1. a.	
Gobierno	A. 1. a.	

- H -

Hacienda	A. 1. a-c	
Hidráulica	D. 11. c-B. 5. c/d	
Higiene	C. 8. f.	v. Higiene
Higiene Pública	C. 8. f.	v. Loterfa
Hipódromos	C. 9. b. (4)	v. Medicina Asistencial
Hospitales	C. 8. c.	

- I -

Imprenta	A. 1. e.	v. Boletfn Oficial
Industrias	D. 13. d.	v. Industria y Comercio
Industria y Comercio	D. 13. d-D. 15. c.	
Informaciones	A. 1. e.	
Inmobiliaria	A. 1. b-A. 3. b.	v. Catastro
Institutos Carcelarios	A. 3. d.	v. Cárceles
Instrucción Publica	C. 7. a/e.	v. Educación
Investigaciones (grales.)	B. 6. a.	v. t. Estadfsticas
Irrigación	D. 11. c.	v. Hidráulica

- J -

Jefaturas Polfticas	A. 3. c.	v. Policfa
Judicial (poder)	A. 3. b. (4)	v. Loterfa
Juego	C. 9. b.	v. Tribunal Electoral
Junta Electoral	A. 3. b.	
Justicia	A. 3. b.	

- L -

Legislativo (Poder)	A. 1. a.
Loterfa	C. 9. b.

- M -

Medicina Asistencial	C. 8. c.	
Medicina Sanitaria	C. 8. g.	
Medicina Social	C. 8. g.	
Menor	A. 3. e.	v. Minoridad
Minas	D. 13. c.	v. Minerfa
Minerfa	D. 13. c.	
Minoridad	A. 3. e.	
Municipalidades(asuntos)	A. 1. e.	

Museos	C. 7. g.	v. Cultura
Mutualidades	C. 9. g.	v. t. Seguridad Social

- O -

Obra Social	C. 9. b.	Puede también incluir otros servicios
Obras Públicas	B. 6. b. (3)	
Obras Sanitarias	B. 5. c-d	
Odontología	C. 8. d.	

- P -

Patronato de Presos y Liber	A. 3. b.	
Pavimentación	B. 4. a-c.	
Pavimentos (Urbanos)	B. 4. a-c.	v. Pavimentación
Pesca	D. 11. e.	v. t. Agropecuaria
Personal	A. 1. e.	Excep. de serv. en part.
Personas Jurídicas	A. 1. c.	
Planeamiento	B. 6. b.	v. Coordinación
Planes	B. 6. b.	v. Coordinación
Planificación	B. 6. b.	v. Coordinación
Policía	A. 3. c.	
Precios	A. 1. c.	v. Abastecimiento
Prensa	A. 1. e.	v. Informaciones
Previsión Social	C. 9. a-b.	
Promoción Industrial	D. 13. d.	v. Industria y Comercio
Protección al Menor	A. 3. e-C. 9. d.	v. t. Minoridad

- R -

Registro Civil	A. 1. e.	
Registro de la Propiedad	A. 3. b.	
Registro de las Personas	A. 1. e.	v. Registro Civil
Registros Públicos	A. 3. b-A. 1. c.	v. t. Registro de la Propie dad
Rentas	A. 1. b.	

- S -

Salud Pública	C. 8. a.	
Seguridad Social	C. 9. a.	
Servicios Aéreos	A. 1. e.	v. Aeronáutica
Sociedades Anónimas	A. 1. c.	v. Personas Jurídicas
Sociedades Jurídicas	A. 1. c.	v. Personas Jurídicas
Suministros	A. 1. e.	

- T -

Talleres	A. 1. e.	v. Automotores
Teatro	C. 10. e.	v. Cultura
Tesorería General	A. 1. a.	

Tierras	D. 11. a.
Trabajo	A. 1. c.
Transporte	D. 14. f.
Tribunal de Cuentas	A. 1. a.
Tribunal Electoral	A. 3. b.
Tribunal Fiscal	A. 1. b.
Turismo	C. 10. e.

- V -

Vialidad	B. 4. c
Vivienda	C. 10. b.

Observaciones:

- (1) La presente clasificación es meramente aproximativa y debe ser usada con mucho cuidado en su aplicación concreta. En efecto, esta se ha elaborado teniendo en cuenta los servicios que se prestarían de acuerdo a la denominación de la repartición y las funciones que corrientemente se realizan en las provincias. Sin embargo, una clasificación específica debe tener en cuenta las funciones efectivamente cumplidas y en aquellos casos que existen varias y sea dificultoso distinguirlas, tomar la preponderante.
- (2) En esta columna, véase (v) significa que la denominación referida es más específica y se adapta mejor a la Clasificación Funcional. Véase también (v. t.) se ha reservado para aquellas denominaciones en las cuales frecuentemente están involucradas los servicios, pero que corresponden a un rubro distinto de la Clasificación Funcional.
- (3) Excluye las obras públicas (inversiones reales) a cuyo cargo se encuentra la ejecución o contralor, las cuales debe clasificarse según su destino.
- (4) Esta clasificación tiene en cuenta el uso de los fondos que generalmente se obtienen de la gestión oficial de dicha actividad.

Provincia	Publicidad Actos relativos a Hacienda Pública	Formación Tesoro Provincial	Presupuesto				Fondos Especiales						Rendición de Cuentas			
			Comprensión de materias	Período anual	Plazo de Envío	Iniciativa del Poder Ejecutivo	Educación	Organismos Descentralizados	Impuestos con Desgravación	Empréstitos	Municipalidades	Otros	Subsidios a Municipalidades	Legislatura	Tribunal de Cuentas	Otras Disposiciones
Buenos Aires	-	-	-	90, inc. 2	90, inc. 2 132, inc. 15 (Agosto 31)	90, inc. 2	190, inc. 7 y 8	-	39	-	-	-	-	132, inc. 15	147	
Catamarca	-	-	-	-	156, inc. 3 (1er. mes sesiones)	158, inc. 5	227, inc. 3	-	54	107	-	-	103, inc. 16	-	-	Prohibición de empréstitos para financiar gastos ordinarios (107).
Córdoba	31	83, inc. 6	83, inc. 13	83, inc. 13	-	83, inc. 13 (Parcial)	-	-	-	-	-	-	83, inc. 23	-	-	Caducidad de gastos ordenados por leyes especiales (83, inc. 13).
Corriente	21	14	-	83, inc. 8	83, inc. 8 125, inc. 15 (último mes S.O)	83, inc. 8	174	-	-	-	164, inc. 1 y 6	-	83, inc. 24	83, inc. 9	-	Máximo de 70 % de gastos en sueldos sobre recursos ordinarios (125, inc. 15).
Chaco	73	51	52	115, inc. 3	115, inc. 3 137, inc. 8 (Septiembre 30)	137, inc. 8	79	38	56	-	58 188, inc. 3	-	115, inc. 3	137, inc. 5	151	
Chubut	149, inc. h	82	129, inc. c	149, inc. 1	129, inc. c 149, inc. 1 (3º mes S.O.)	149, inc. 1	108	-	-	129, inc. a	212	-	-	129, inc. 3	159	Prohibición de empréstitos para financiar gastos ordinarios (129, inc. a)
Entre Ríos	31	-	81, inc. 8	-	81, inc. 10 135, inc. 9 (3º mes S.O.)	81, inc. 10	210	-	81, inc. 12	81, inc. 26	188	-	-	81, inc. 13 135, inc. 10	143	Prohibición de empréstitos para financiar gastos ordinarios (81, inc. 26).
Formosa	-	49	81, inc. 5	81, inc. 5	100, inc. 5 (2º mes S.O.)	100, inc. 5	132	-	52	-	-	-	81, inc. 9	81, inc. 7 100, inc. 5	109	
Jujuy	92, inc. 9	-	78, inc. 4	78, inc. 4	92, inc. 8 (2º mes S.O.)	78, inc. 4	138	-	-	37	-	-	-	78, inc. 8	108	Prohibición de aprobar presupuesto con mayores que recursos (78, inc. 5).
La Pampa	-	36	61, inc. 13	61, inc. 13	61, inc. 13 74, inc. 6 (Septiembre 30)	61, inc. 13	-	-	-	39	113	-	61, inc. 1	74, inc. 6	96	
La Rioja	82, inc. 13	4	65, inc. 3	65, inc. 3	82, inc. 17 (Junio 30)	-	65, inc. 3	-	15	14	-	-	-	65, inc. 5	-	
Mendoza	36	-	-	99, inc. 3	99, inc. 3 (Penúltimo mes S.O.)	-	212, inc. 8 y 11	-	42	41	-	-	-	-	181	
Misiones	-	87	101, inc. 8	-	101, inc. 8 (Julio 31)	-	45	74	-	101, inc. 6	74 101, inc. 10	-	101, inc. 10	-	132/3	
Neuquén	134, inc. 10	213	-	101, inc. 8	101, inc. 8 134, inc. 8 (3º mes S.O.)	-	272	293	215	220	205, inc. o	-	-	101, inc. 8 134, inc. 9	142	
Río Negro	-	55	-	85, inc. 11	85, inc. 1, 1 106, inc. 11 (1º y 2º mes S.O.)	86, inc. 1, 1 106, inc. 11	156 - 160	48 - 54	61	59	169	-	86, inc. 2	86, inc. 1, 1 106, inc. 12	120	
Salta	-	-	-	94, inc. 2	129, inc. 18 (31 de Julio)	129, inc. 18	180	-	8	11	-	-	-	94, inc. 3 129, inc. 18	-	
San Juan	-	-	-	70, inc. 4	107, inc. 6 (1º y 2º mes S.O.)	107, inc. 6	-	-	-	70, inc. 13	-	-	70, inc. 16	70, inc. 4	-	
San Luis	-	-	55, inc. 4	55, inc. 4	55, inc. 8 77, inc. 5 (2º mes S.O.)	-	173	-	-	-	-	10	-	55, inc. 12	-	Prohibición de aprobar presupuesto con mayores gastos que recursos (55, inc. 8).
Santa Cruz	41	37	103, inc. 25	103, inc. 25	103, inc. 25 118, inc. 15 (31 de Agosto)	103, inc. 25 118, inc. 15	83	-	-	-	152	-	103, inc. 2	118, inc. 15	122	
Santa Fe	-	6	61, inc. 5	61, inc. 5	91, inc. 7 (2º mes S.O.)	91, inc. 7	137	-	-	-	-	-	-	61, inc. 8 91, inc. 7	-	
Santiago del Estero	3	35	68, inc. 8	68, inc. 8	68, inc. 8 92, inc. 7 (31 de Julio)	92, inc. 7	149 - 151	-	36	-	156, inc. 8	11	-	68, inc. 7	97	
Tucumán	9	-	-	67, inc. 1	103, inc. 7 (15 de Octubre)	67, inc. 1 103, inc. 7	-	-	17	-	132, inc. 13	-	-	67, inc. 3 103, inc. 9	-	