

## CONSIDERACIONES GENERALES DEL PRESUPUESTO PÚBLICO.

---

### VALIENTE, OSCAR GERÓNIMO

C.p. magister en administración pública - profesor asociado finanzas públicas –contabilidad pública – administración comparada - facultad de ciencias empresariales –carrera contador público-lic en administración.

E-mail: [valientegeronimo\\_for@ucp.edu.ar](mailto:valientegeronimo_for@ucp.edu.ar)

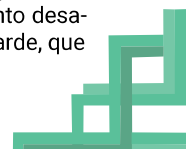
### PALABRAS CLAVES

- Presupuesto
- Planificación
- Control de gestión

### INTRODUCCIÓN

Durante el período de las monarquías absolutas, se elaboraron presupuestos; pero eran instrumentos de contabilidad para uso privado y exclusivo del monarca, quien se resistía a cualquier intento de darle publicidad, o a que el pueblo tomara alguna injerencia en el presupuesto.

En Inglaterra, la Carta Magna de 1215 significó un compromiso entre el rey y los señores que lograron imponerle ciertas garantías financieras. Este acontecimiento histórico, unido a un lento desarrollo de las ideas políticas, determina, cinco siglos más tarde, que



en la Declaración de los Derechos del Hombre, se consagre el principio de que la soberanía reside esencialmente en la Nación y el derecho de ésta de constatar la necesidad de las contribuciones públicas, consentirlas libremente y fiscalizar su empleo. Había logrado imponerse el principio de la publicidad de las Finanzas Públicas y desde entonces, el presupuesto surge como un instrumento legal, por el cual el país determina las necesidades públicas que el Estado ha de satisfacer y los recursos que acuerda proporcionarle para este fin. Ahumada (1956).

En Francia el profundo descontento por el abuso financiero de la monarquía producía fue una de las causas que influyeron en la Revolución Francesa (Gomel, 1892) y como acontecimiento histórico se determina la generalización de la publicidad de las finanzas y transforma al presupuesto en una de las instituciones constitucionales básicas. Aun cuando, fue en 1820 cuando definitivamente se adoptó el Sistema Presupuestario en Francia, este país fue seguido posteriormente por otros países europeos.

En Estados Unidos de Norteamérica desde 1910 se vio en la necesidad de una reforma constitucional que incluyera el derecho presupuestario, pero el mismo no se produjo hasta 1921 que el presidente Harding aprobó una ley llamada Ley del Presupuesto y Contabilidad, institucionalizándose así el derecho presupuestario en ese país. En España la constitución de Cádiz de 1812 preveía la presentación de cuentas de egresos. En México, la constitución de Apatzingán de 1814, en sus artículos 113 y 114 ya habla de examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la Hacienda Pública. En Argentina, en 1870 se sancionó la primera ley de contabilidad que incluía el aspecto presupuestario. (Ahumada, 1956).

El Presupuesto es un instrumento estimado cuidadosamente preparado para las condiciones futuras de los negocios (empresas privadas, públicas o familiares), como sistema de planeación y control. Esta estimación debe incluir tantos ingresos, costos probables y los gastos. Por ello la finalidad de los presupuestos es auxiliar a la gerencia en la coordinación de sus funciones de venta,

de producción y de administración y en el orden Sistema de planeación y control, es el término aplicado al plan cuidadosamente elaborado que cubre la coordinación de estas tres funciones, así como también un estudio y comparación continua de los resultados operativos reales con las cifras presupuestadas para interpretar las causas de las diferencias.

Por eso aproximadamente en la mitad del siglo XX se produjo una gran evolución de las ciencias y la tecnología por ellos los conceptos han cambiado radicalmente y el mundo, en sí mismo, es otro.

Como consecuencia de estos cambios tanto en las ciencias económicas, la gerencia, administración, el management, también han sufrido grandes transformaciones que acompañaron a los cambios producidos los mercados se han hecho más competitivos, al facilitarse las comunicaciones entre unos y otros países; el intercambio tecnológico ha industrializado sectores que hasta hace poco estaban sumamente atrasados. Sumado a lo anterior, la inflación y las recesiones económicas mundiales y la estanflación, han creado necesidades previamente inexistentes.

El Estado gendarme ya no es tal o por los menos no debería serlo, por el contrario, debe ser el motor y director del desarrollo de una nación; el marcador de pautas, el generador de políticas que tiene en sus manos la llave para abrir o cerrar las posibilidades de desarrollo del pueblo que se encuentra bajo su égida. Por su parte, las empresas privadas han dejado atrás el paternalismo y la dirección basada en vínculos familiares para convertirse en grandes corporaciones, transnacionales y multinacionales, que necesitan prever lo más certeramente posible el comportamiento de un mercado cada vez más complejo e impredecible.

Como las condiciones de los negocios varían, los presupuestos preparados también varían en función a las transformaciones producidos en los distintos sectores. El principio básico es la planeación para que se produzca el control, es el mismo para todos los negocios, sin que cuente para nada el tamaño de ellos.

Ahora bien, para referirnos a su tradición, áreas, niveles de res-



ponsabilidad, actividades y práctica, es de suma importancia tener aspectos claros como la estará supervisada por un Director de Presupuestos. Debe quedar claro, que el presupuesto es un instrumento de control; puede ser usado por la gerencia en la determinación del valor de las desviaciones ocurridas respecto de los planes y las causas probables de esas desviaciones Contabilidad General, la Contabilidad de Costos y los Principios Generales.

Podemos afirmar que el uso y manejo de recursos significa una obligación imperiosa para todas las empresas, sean estas privadas, públicas y tal propósito es la naturaleza de los presupuestos, como herramienta fundamental básica que iguala el estudio personal y empresarial.

## DESARROLLO

Si nos referimos al presupuesto público debemos afirmar que es el instrumento de que se vale el gobierno para poder desarrollar su plan de acción. El presupuesto es un ordenamiento financiero de los recursos y los gastos, que nace, institucionalmente, con el Estado y más aun con las Finanzas Públicas.

Es por ello que Dino Jarach define al presupuesto como aquel documento donde las actividades financieras del Estado se concretan, constituyendo el Presupuesto a través de una Ley que consta de dos partes: autorización de gastos y previsión de recursos.

Surge el Estado y con él, imperativos como son los de mantenimiento del orden jurídico que se encuentra establecido y la defensa de su soberanía. Estas son las necesidades llamadas absolutas, que un Estado debe atender para su propia conservación; pero el desarrollo mismo del Estado va agregando a estas necesidades absolutas, otras llamadas relativas, las cuales aumentan progresivamente. El Estado debe satisfacerlas y para ello, requiere bienes y desarrolla una actividad financiera.

El presupuesto debe formularse y expresarse según así lo establece la Constitución y las propias leyes, pero debemos señalar

que el presupuesto público se ha ido perfeccionando a lo largo de las décadas como una herramienta para la gestión y administración de los recursos públicos.

Algunas de las características del presupuesto son:

- **Control:** el presupuesto integrado a los sistemas de administración pública, tesorería, contabilidad y control interno y externo, es el control necesario para controlar el manejo de los recursos públicos.

- **Planificación:** en todo presupuesto debe existir la planificación plurianual de las políticas públicas ordenando así las prioridades.

- **Orden:** un presupuesto debe estar ordenado de manera tal que permita la ejecución simplificando la carga burocrática y generando ahorros de recursos.

- **Evaluación de la Gestión:** permite poder evaluar a los distintos actores responsables sobre su desempeño en el mayor de los recursos públicos en relación a las metas de producción proyectadas.

El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, en su sitio web ([www.sitiodelciudadano.mecon.gov.ar](http://www.sitiodelciudadano.mecon.gov.ar)) define que "El Presupuesto Nacional es la LEY anual que sanciona el Congreso, donde planifica los ingresos que recibirá el Gobierno y cómo se aplicarán para satisfacer las necesidades de la población: salud, seguridad, justicia y educación, entre otras. El Presupuesto tiene mucha importancia porque permite conocer ¿Cuál es el destino del gasto? ¿En qué se gasta? ¿Quién gasta? ¿Cuál es el origen de los recursos?".

El sistema presupuestario es un subsistema dentro del sistema de administración financiera. El objetivo del sistema presupuestario del Sector Público Nacional consiste en elaborar el presupuesto general de la Administración Nacional, administrar su ejecución y supervisar la gestión presupuestaria de las empresas y sociedades del Estado.

El Presupuesto en un Estado Republicano donde la soberanía reside en el Pueblo y es ejercida por medio de sus representantes, tenemos casi tantas definiciones, como autores trataron el tema. Pero no encontramos contradicciones en ellas sino que cada una acentúa el concepto en la zona que más le interesa, conforme al tema que trate.



**CONCEPTO DE PRESUPUESTO:**

PRESUPUESTO ES UN PROGRAMA DONDE EL ESTADO PREVE LOS RECURSOS QUE VA A OBTENER, PREVEE LOS COSTOS QUE VA A REALIZAR, DEFINE PRIORIDADES DE ACUERDO A LAS CARACTERÍSTICAS E IMPORTANCIA DE LOS RECURSOS Y COSTOS, SEGÚN EL PLAN DE GOBIERNO EXPRESADO POR LOS GOBERNANTES DE TURNO.

• **PARA TERRY:** ES DEL CÁLCULO LEGAL QUE GASTARÁ EL GOBIERNO EN EL AÑO SIGUIENTE, Y LOS RECURSOS QUE PODRÁ TENER A SU DISPOSICIÓN PARA LLENAR ESOS GASTOS DEL PRESUPUESTO.

• **PARA NEUMARK:** SE ENTIENDE COMO PRESUPUESTO DEL ESTADO LA RECOPIACIÓN SISTEMÁTICA A INTERVALOS DE LOS CÁLCULOS DE LOS GASTOS PLANEADOS PARA DETERMINADO PERÍODO FUTURO, LOS CUALES, EN PRINCIPIO, TIENE CARÁCTER OBLIGATORIO PARA EL PODER EJECUTIVO Y DE ESTIMACIÓN DE LOS RECURSOS PREVISTOS PARA CUBRIR DICHOS GASTOS.

• **CONCEPTO SEGÚN BAYETTO:** ES UN ACTO ADMINISTRATIVO –LEGISLATIVO CONCRETADO POR UNA LEY ANUAL POR EL QUE SE PREVE Y AUTORIZAN O RECONOCEN LOS GASTOS QUE HAN DE HACERSE EN UN AÑO DADO, COMPARANDO SU MONTO CON EL CÁLCULO O VALUACIÓN DE LOS RECURSOS DESTINADOS A CUBRIRLOS.

Pero en su esencia el Presupuesto es el Plan de Acción, el Mandato de Hacer expresado en términos financieros, que en nuestro país, tiene su nacimiento en la Constitución, para cumplir los objetivos señalados por la Constitución, establecidos en el Preámbulo: constituir la unión nacional, afianzar la justicia, consolidar la paz interior, promover el bienestar general, proveer a la defensa común, promo-

ver el bienestar general y asegurar los beneficios de la libertad.

El artículo 75 de la Constitución Nacional en su inciso 8 nos dice: "Fijar anualmente, conforme las pautas establecidas en el tercer párrafo del inciso 2 de este artículo, tercer párrafo dice: "La distribución entre la Nación, las Provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre estas, se efectuarán en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto, será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente al desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio Nacional".

El presupuesto general de gastos y cálculo de recursos de la administración nacional, en base al programa general de gobierno y al plan de inversiones públicas y aprobar o desechar la cuenta de inversión.

La ley de Administración Financiera 24.156 establece que para su elaboración se rijan según así lo establece dicha ley y en su Sección I del Título II según los siguientes artículos:

**Art. 12.** – Los presupuestos comprenderán todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales figurarán por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí. Mostrarán el resultado económico y financiero de las transacciones programadas para ese período, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas.

**Art. 13.** – Los presupuestos de recursos contendrán la enumeración de los distintos rubros de ingresos y otras fuentes de financiamiento, incluyendo los montos estimados para cada uno de ellos en el ejercicio. Las denominaciones de los diferentes rubros de recursos deberán ser lo suficientemente específicas como para identificar las respectivas fuentes.

**Art. 14.** – En los presupuestos de gastos se utilizarán las técnicas más adecuadas para demostrar el cumplimiento de las políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios de los organismos del sector público nacional, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación de los



mismos con sus fuentes de financiamiento. La reglamentación establecerá las técnicas de programación presupuestaria y los clasificadores de gastos y recursos que serán utilizados.

**Art. 15.** – Cuando en los presupuestos de las jurisdicciones y entidades públicas se incluyan créditos para contratar obras o adquirir bienes y servicios, cuyo plazo de ejecución exceda al ejercicio financiero, se debe incluir en los mismos información sobre los recursos invertidos en años anteriores, los que se invertirán en el futuro y sobre el monto total del gasto, así como los respectivos cronogramas de ejecución física. La aprobación de los presupuestos que contengan esta información, por parte de la autoridad competente, implicará la autorización expresa para contratar las obras y/o adquirir los bienes y servicios hasta por su monto total, de acuerdo con las modalidades de contratación vigentes.

Conforme el artículo 29 es una facultad indelegable del Poder Legislativo, no es una materia de administración o que este sujete una emergencia pública que justifique la aplicación de las delegaciones previstas en el artículo 76, por ser la remisión del Presupuesto atribución que la Constitución le atribuye al Poder Ejecutivo por intermedio del Jefe de Gabinete (art. 100 inc. 6 de la CN).

En el caso que al cierre del Ejercicio no se hubiese sancionado el Presupuesto del Ejercicio siguiente lo que corresponde conforme a las leyes es la prórroga del vigente al 31 de diciembre el Poder debe tomar las providencias para hacer frente a la continuidad de los servicios, el 1ro. de enero, los hospitales funcionen, la gente nace y muere, el hombre debe respirar y comer, o sea que existe una continuidad producto de las leyes naturales y biológicas, a las cuales el Estado debe satisfacer.

En la hacienda de un estado democrático por definición se dice que la hacienda es dependiente y como tal es la aplicación del principio de la separación de los poderes.

El presupuesto alcanza un tercer objetivo, es de índole político, pues el presupuesto alcanza constituye un modo de expresar en cifras las aspiraciones del todo social. Por ser la Política el arte de

la conducción y el gobierno, con miras a concretar el bien común como fin esencial, todo plan político dirigido a un mejor ordenamiento de una sociedad, a la satisfacción más acabada posible de sus necesidades públicas.

La ley 24.156, de Administración Financiera, no define el presupuesto, tan solo se limita en su artículo 12 a decir que “los presupuestos comprenderán todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales figurarán por separado y por los montos íntegros, sin compensaciones entre sí. Mostrarán el resultado económico y financiero de las transacciones programadas para ese período, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios que generan las acciones privadas”.

Según la Constitución, el Presupuesto no es solamente un problema que atañe al Poder Ejecutivo que propone los gastos de la Administración y del Legislativo que debe aprobarlos y sancionar las normas impositivas para su realización, si no que es el Problema del Estado, porque el Poder Judicial, que junto con los otros dos órganos (Legislativo y Ejecutivo). Constituyen el Gobierno de la Nación, y tiene por misión el controlar la justicia de las leyes impositivas y que los gastos se apliquen a las necesidades públicas, porque en la distribución de Incumbencias es el Órgano del Poder que tiene la obligación de garantizar que los deberes y los derechos establecidos en Constitución de la Nación Argentina, sean respetados, se encuentren protegidos y los servicios públicos cumplidos.

El Presupuesto Público tiene como “Principio generador”, la naturaleza social del hombre, como único animal racional que por tener capacidad de diferenciar lo bueno de lo malo, y poseer libertad para optar, es el sujeto de las virtudes y de los vicios, que debe poner énfasis en la Justicia. Si no existe Justicia en la fijación de los tributos o en distribución que hagamos de los mismos, no estamos en presencia de un Presupuesto, sino solamente, de una obligación de pagar el tributo y contribuir a la dilapidación el Tesoro Público.

Lo tradicional en el Derecho Financiero es llamarlos Principios o Reglas que deben tenerse en cuenta para formular el presupuesto



de un Estado, así tenemos.

- **Principio de Unidad:** Este principio determina que todos los gastos y todos los recursos estén reunidos en un solo documento, fundamentalmente por la razón que la separación en dos o más presupuestos, no solo conspira contra la claridad, sino que impide el juicio político de valoración de la magnitud global del sector público y dificulta la ecuación de la actividad financiera a un cálculo económico.

Por lo que este principio implica que todos los gastos e ingresos públicos deben ser agrupados y presentados en un mismo documento para su correspondiente aprobación legislativa. Al ser presentado en un solo documento permite apreciar el presupuesto en su conjunto, volumen y ejercer el debido control. Asimismo, permite apreciar si el presupuesto está equilibrado, conocer la magnitud de los recursos afectados a las erogaciones y tiende a facilitar el control legislativo.

- **Principio de Universalidad:** Según este principio el presupuesto debe contener, por separado, todos los gastos y todos los recursos. Dicha exigencia se explica por la función política del Presupuesto, como también por su función de racionalidad de la actividad financiera, lo que supone la verificación entre recursos y gastos como base del cálculo económico de esa actividad. Por lo que no puede haber compensación entre gastos y recursos, es decir, que ambos se deben registrar por su importe bruto.

La Ley 24.156 hace referencia a este principio en el artículo 12 donde establece que todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio deben figurar por separado y por sus montos íntegros, según fue previamente definido en el presente trabajo en el punto Definición de Presupuesto. Por otra parte, en el artículo 23 establece que "No se podrá destinar el producto de ningún rubro de ingresos con el fin de atender específicamente el pago de determinados gastos, con excepción de:

- a) Los provenientes de operaciones de crédito público;
- b) Los provenientes de donaciones, herencias o legados a favor del Estado nacional, con destino específico;

c) Los que por leyes especiales tengan afectación específica."

De esta manera, si bien la legislación nacional consagra el principio de universalidad, autoriza excepciones ya que permite las afectaciones especiales legalmente establecidas.

- **Principio de Equilibrio:** En un aspecto formal o contable, el presupuesto ha de estar siempre equilibrado, en el sentido que los gastos efectuados siempre han de contar con la financiación de algún recurso. En el caso que los recursos superen los gastos, también existe el equilibrio presupuestario, en cuanto el superávit sea utilizado para el pago de deudas o se destine a la formación de algún fondo especial o incrementar fondos ya creados.

También debe distinguirse el caso del desequilibrio intencional o deliberado o ineludiblemente previsto, el que surge ocasionalmente en el proceso de ejecución del presupuesto; en el que el déficit se puede deber a causa del error en la previsión de recursos o la merma de estos por circunstancias sobrevinientes; en el caso de superávit puede surgir del error en la previsión de los recursos o de economías no previstas en los gastos, o por el incumplimiento de erogaciones planeadas en el presupuesto.

Por lo que un presupuesto es equilibrado cuando, durante su vigencia, gastos y recursos totalizan sumas iguales; es deficitario cuando los gastos exceden a los recursos y tiene superávit cuando quedan remanente positivo.

Asimismo, el déficit es de caja cuando se produce en el transcurso de un mismo ejercicio financiero como consecuencia de momentáneas faltas de fondos en la Tesorería, es material cuando el presupuesto es sancionado de antemano con déficit y financiero es el que surge a posteriori, una vez cerrado el ejercicio.

- **Principio de Anualidad:** Este principio determina el término de aplicación de un presupuesto, el cual es anual, y puede coincidir o no con el año calendario. Para ese periodo es que se calculan y autorizan los gastos y se estiman los recursos que los cubrirán.

Este principio solo tiene importancia para la renovación periódica de los gastos y no para los recursos los cuales dependen de las le-





yes tributarias vigentes. Por lo que para los gastos la aplicación es directa, pues las autorizaciones para gastar votadas por el Poder Legislativo caducan con el vencimiento del año financiero para el cual se fijaron; no se hace distinción entre los créditos contenidos en la Ley de Presupuesto y los abiertos por leyes especiales de gastos. Y respecto de los recursos, el principio no tiene un sentido bien concreto y directo, pues el cálculo de los probables ingresos a percibir en el año se incluye como mera previsión presupuestaria destinada a procurar el equilibrio financiero.

En Argentina el año financiero coincide con el año calendario según lo establece el art. 10 de la Ley de Administración Financiera, que dice "el ejercicio financiero del sector público nacional comenzará el primero de enero y terminará el treinta y uno de diciembre de cada año."

- **Principio de Precedencia o Anticipación:** Esta regla significa que la aprobación legislativa por el Congreso debe ser anterior al momento de iniciarse el ejercicio presupuestario. Dado la importancia del presupuesto como instrumento de cálculo y autorización de gastos, su inexistencia en tiempo oportuno desnaturaliza la esencia de la institución.

El artículo 27 de la ley 24.156 establece que: "Si al inicio del ejercicio financiero no se encontrare aprobado el presupuesto general, rige el que estuvo en vigencia el año anterior, con los siguientes ajustes que deber introducir el Poder Ejecutivo nacional en los presupuestos de la administración central y de los organismos descentralizados:

1. En los presupuestos de recursos:

a) Eliminar los rubros de recursos que no puedan ser recaudados nuevamente;

b) Suprimir los ingresos provenientes de operaciones de crédito público autorizadas, en la cuantía en que fueron utilizadas;

c) Excluirá los excedentes de ejercicios anteriores correspondientes al ejercicio financiero anterior, en el caso que el presupuesto que se está ejecutando hubiera previsto su utilización;

d) Estimaré cada uno de los rubros de recursos para el nuevo ejercicio; e) Incluirá los recursos provenientes de operaciones de crédito público en ejecución, cuya percepción se prevea ocurrirá en el ejercicio.

2. En los presupuestos de gastos:

a) Eliminará los créditos presupuestarios que no deban repetirse por haberse cumplido los fines para los cuales fueron previstos;

b) Incluir los créditos presupuestarios indispensables para el servicio de la deuda y las cuotas que se deban aportar en virtud de compromisos derivados de la ejecución de tratados internacionales;

c) Incluirá los créditos presupuestarios indispensables para asegurar la continuidad y eficiencia de los servicios;

d) Adaptará los objetivos y las cuantificaciones en unidades físicas de los bienes y servicios a producir por cada entidad, a los recursos y créditos presupuestarios que resulten de los ajustes anteriores.

- **Principio de Exactitud:** Las partidas presupuestarias de gastos deben ser dadas con la mayor exactitud posible -ya que los recursos constituyen una estimación a priori-. Por lo que este principio responde a la veracidad que debe tener el presupuesto.

- **Principio de Especificación:** Este principio se refiere a la clasificación y designación de las partidas donde los gastos deben estar divididos y discriminados por conceptos. Es decir que cuantitativamente los gastos se deben realizar hasta el importe de los recursos previstos para ellos en el presupuesto.

En Argentina se adopta el sistema de distribuir las partidas en principales y parciales contenidas en el presupuesto. Esto se hace con el fin de que el presupuesto indique todos los conceptos de gastos y atienda a la necesidad de permitir al Poder Ejecutivo distribuir las partidas parciales. Estas últimas son enunciativas y solo fijan el concepto del gasto, y no el importe a gastar, que queda librado a la decisión del poder administrador, siempre que la suma de los gastos de las partidas parciales no exceda la partida principal correspondiente.



El principio de especificación fue tenido en cuenta por el legislador en la ley 24.156 en el artículo 13 que establece: "Los presupuestos de recursos contendrán la enumeración de los distintos rubros de ingresos y otras fuentes de financiamiento, incluyendo los montos estimados para cada uno de ellos en el ejercicio. Las denominaciones de los diferentes rubros de recursos deberán ser lo suficientemente específicas como para identificar las respectivas fuentes."

- **Principio de Publicidad:** Es uno de los principios de todo gobierno republicano, el conocimiento de todos sus datos relativos a la conducción de la cosa pública por parte de los representantes de la población, con lo cual el presupuesto no puede escapar a este principio en todas sus etapas. Los ciudadanos deben conocer el destino de los recursos que se financian con los tributos que pagan. La publicidad no solo debe producirse con el debate de aprobación y publicación del presupuesto, sino también en la gestión mediante informes, comparecencias e interpelaciones del Parlamento al Gobierno.

- **Principio de Claridad:** El presupuesto debe ser un instrumento simple y claro de entender por cualquier individuo de instrucción elemental, esto justifica la necesidad técnica de la clasificación de las partidas.

- **Principio de Uniformidad:** debe conservar una estructura uniforme a través de los distintos ejercicios financieros ya que facilita, además de la gestión administrativa, el control y posibilita por otra parte, la comparación con presupuestos de ejercicios anteriores.

## ETAPAS DEL PRESUPUESTO

Existen cuatro etapas en la conformación del presupuesto:

- Formulación
- Aprobación
- Ejecución
- Evaluación
- FORMULACION: realizado por el P.E. esta etapa es suma-

mente importante para definir prioridades en base a la planificación de políticas a mediano y largo plazo.

En este proceso existen tres actores fundamentales:

1. Unidades ejecutoras
2. Jefe de gabinete de Ministros
3. Ministerio de Hacienda

Este proceso se debe producir en los primeros meses del año, la Jefatura de Gabinete debe establecer prioridades en relación a la ejecución de políticas públicas y al mismo tiempo el Ministerio de Hacienda, debe disponer una proyección en cuanto a recursos para la confección del presupuesto público del año entrante.

Conociendo las proyecciones y haber establecidos las prioridades el Jefe de Ministro podría establecer tres Bases Intermedias y Maxima que luego serán ajustado según vayan precisando con mas certezas las prioridades y las estimaciones de recaudación.

Las distintas unidades ejecutoras deberán trabajar en la construcción de la producción de bienes y servicios de acuerdo a los lineamientos sugeridos por el Jefe de Ministros y el Ministerio de Hacienda, esto implica priorizar la asignación de recursos en función de los bienes y servicios a se, tomando en cuenta la demanda de la sociedad y no la oferta de bienes y servicios sujeta a la capacidad instalada que tienen las instituciones públicas.

## SANCIÓN Y PROMULGACIÓN DEL PRESUPUESTO

En cuanto a la sanción del presupuesto, sigue el procedimiento del resto de las leyes nacionales, es por ello que le compete al Poder Legislativo la sanción de la Ley de Presupuesto anual- según lo establece la Constitución Nacional en la Segunda Parte, Capítulo Quinto de la formación y sanción de las leyes-. La Constitución Nacional no establece en cuál de las Cámaras que constituyen el Congreso debe iniciarse la consideración del proyecto, pero si está establecido por la Ley 24.156 cuyo artículo 26 dispone que el proyecto debe ser remitido a la Cámara de Diputados que actuará





como Cámara de origen. Si el proyecto no es presentado en término, el Poder Legislativo debe iniciar la labor de tratamiento por cualquiera de sus Cámaras, tomando como anteproyecto el vigente en el ejercicio o formulando su propio proyecto que permita el debate.

La Constitución Nacional otorga amplias atribuciones al Poder Legislativo para modificar, reformar o cambiar el proyecto, es decir, que el Congreso tiene como atribución fijar en forma anual, conforme a las pautas establecidas en el tercer párrafo del inciso 2 del artículo 75, el presupuesto general de gastos y cálculo de recursos de la administración nacional, en base al programa general de gobierno y al plan de inversiones públicas.

- **Promulgación y Veto:** Como todas las leyes, y siguiendo el procedimiento impuesto por la Constitución Nacional, aprobado el proyecto de ley por la Cámara de origen, pasa para su discusión a la otra Cámara. Y una vez aprobado por ambas Cámaras, pasa al Poder Ejecutivo de la Nación para su examen y si se obtiene su aprobación, lo promulga como ley (art. 78-CN). Y en el caso de que el Presidente de la Nación no observe la sanción dentro del término de diez días, se la considera aprobada y adquiere fuerza obligatoria (art. 80-CN).

- **Falta de Sanción:** Ante la falta de sanción del presupuesto, según el artículo 27 de la Ley 24.156.

- **Cierre de ejercicio (Imputación de Gastos y Recursos):** Según lo establecido por la Ley 24.156, en el artículo 41 establece la norma general, según la cual las cuentas del presupuesto de recursos y gastos se cierran el 31 de diciembre de cada año.

## EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO

Esta etapa consiste en operaciones o actos reglamentados que tienen por finalidad recaudar los distintos recursos públicos y realizar las distintas erogaciones o inversiones previstas. Por lo que la ejecución del presupuesto comprende dos tipos de operaciones: las relacionadas con la recaudación de los recursos y las vinculadas con la realización de los gastos.

En materia de gastos según la Ley 24.156 las etapas de ejecución son:

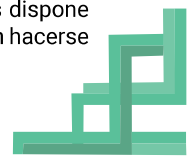
- **Orden de disposición de fondos:** Una vez que está vigente el presupuesto, el Poder Ejecutivo debe dictar una orden de disposición de fondos para cada jurisdicción, hasta el importe de los créditos otorgados. Esta orden de disposición se emite una sola vez a favor de los funcionarios correspondientes, quienes quedan facultados para distribuir los fondos concedidos por el presupuesto a sus áreas de acción.

- **Compromiso:** Una vez que los fondos están a disposición de los jefes de los servicios administrativos, estos se hallan en condiciones de llevar a cabo las erogaciones previstas en el presupuesto, pero antes de realizar el gasto, este debe comprometerse; es decir, que se afecta el gasto al crédito pertinente autorizado por el presupuesto, a fin de que no pueda utilizarse para objetivos distintos a los ya previstos.

- **Devengamiento:** El artículo 31 de la Ley 24.156 introduce el concepto de gasto devengado, el que implica la liquidación del gasto y la simultánea emisión de la respectiva orden de pago, luego de la oportuna recepción de conformidad de los bienes o servicios contratados. Asimismo, implica la afectación definitiva de los créditos presupuestarios correspondientes.

- **Pago:** Según la Ley 24.156 no hace una separación entre las etapas del devengamiento y la del pago. Por ello, el artículo 35 de dicha ley establece las características de la orden de pago y la competencia para librarla; por lo cual dispone que los órganos de los tres poderes del Estado determinarán, para cada uno de ellos, los límites cuantitativos y cualitativos mediante los cuales podrán contraer compromisos y la reglamentación establecerá la competencia para ordenar pagos y efectuar desembolsos y las habilitaciones para pagar que no estén expresamente establecidas en esta ley.

En materia de recursos la ley 24.156 en el artículo 33 aclara que no se podrán adquirir compromisos para los cuales no quedan saldos disponibles de créditos presupuestarios, ni disponer de los créditos para una finalidad distinta a la prevista. Además dispone en el artículo 40 que las sumas a recaudar que no pudieren hacerse



efectivas por resultar incobrables, podrán ser declaradas tales por el Poder Ejecutivo Nacional o por los funcionarios que determine la reglamentación, una vez agotados los medios para lograr su cobro.

### CONTROL PRESUPUESTARIO

Este control tiene una finalidad técnico-legal, vinculada a la comprobación sistemática de la regularidad de cumplimiento de los actos de gestión y el adecuado manejo de los fondos públicos. Con respecto de Control Presupuestario el sistema nacional está regulado por la Ley 24.156. Siendo la tarea de fiscalización externa del sector público atribución legislativa, ejercida mediante la actuación y dictámenes de la Auditoría General de la Nación, según artículo 85 de la Constitución Nacional.

La ejecución de los Recursos y de los Gastos Públicos.

Los Recursos Públicos (explicación sintética).

Desde la Ley Contabilidad 428 de 1870, hasta la 24.156, pasando por varias modificaciones entre otras la 12.961 y el Decreto Ley 23.354, sostuvieron el concepto que debían considerarse Recursos el Ejercicio los efectivamente recaudados o puesto a disposición de la Tesorería General, El artículo 21 de la Ley 24.156 expresa "Para la Administración Central se considerarán como recursos del ejercicio todos aquellos que se prevén recaudar durante el período en cualquier organismo, oficina autorizadas a percibirlos en nombre de la Administración Central, el financiamiento proveniente de donaciones y operaciones de crédito público representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro y los excedentes de ejercicios anteriores que se estime existentes a la fecha del cierre del ejercicio anterior al que se presupuesta. No se incluirán en el presupuesto de recursos, los montos que correspondan a la coparticipación de impuestos nacionales.

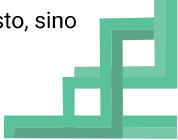
Se considerarán gastos del ejercicio como gastos del ejercicio todos aquellos que se devenguen en el período, se traduzcan o no o en salidas de dinero efectivos del Tesoro". Y el artículo 22 de

la citada Ley de Administración Financiera establece: "Para los Organismos Descentralizados la reglamentación establecerá los criterios para determinar los recursos que deberán incluirse como tales en cada uno de los organismos. Los gastos se programarán siguiendo el criterio del devengado.. En el Proyecto de Ley de Administración Financiera para la Provincia de Salta se incluye como artículo 22 el concepto similar y casi con la misma redacción la disposición de la Ley Nacional, estableciendo en el segundo párrafo"Se considerarán como gastos del ejercicio todos aquellos que se devengarán en el período.

### LOS GASTOS PÚBLICOS

Para efectuar un gasto es necesario contar con la autorización, que como mandato de hacer dispone en Presupuesto, lo ideal es que no existan gastos extra presupuestario, o sea que no cuenten con la autorización para gastar, es por ello que al abrirse la Contabilidad Presupuestaria las cuentas que reflejan las autorizaciones para gastar conforme las partidas asignadas por el Presupuesto y con el grado de desagregación que se haya establecido, esta registración en forma analítica se realiza en los Departamentos Contables de las Administraciones Centralizas y en las Descentralizas y en sus Contadurías Generales. La Contabilidad del Presupuesto, se inicia tomando los montos autorizados por el Presupuesto para gastar, no una fase o etapa de los recursos, es simplemente una anotación de un monto calculado para cumplir el mandato de hacer del presupuesto, a esta anotación le sigue la afectación preventiva de la partida presupuestaria que nos advierte la existencia de un gasto en trámite y nos permite "reservar" el monto presunto. Es solamente una medida de buena administración que no persigue nada más que el efecto preventivo de un monto de un acto, hecho o acción se prevé para cumplir el Mandado de Hacer en la función de para gobernar en orden que significa el Presupuesto.

El artículo 12 de la Ley N° 24.156, no define al Presupuesto, sino



nos dice su contenido, al expresar: "Los presupuesto comprenderá todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales figurarán por separado y por los montos íntegros, sin compensaciones entre sí. Mostrarán el resultado económico y financiero de las transacciones programadas para ese período, en sus cuentas y de capital, así como la producción de bienes y servicios que garanticen las acciones previstas."

Mediante el Decreto 2666 del 29-12-92, que en la Publicación de la Ley efectuada por la SIGEN, denominada con el nombre de Reglamento 1; Disposiciones generales y organización del Sistema. Normas técnicas comunes Reglamentado el artículo. 12 de la Ley, referido a que los presupuestos comprenderán todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí. Mostrarán el resultado económico y financiero de las transacciones programadas, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios: que generarán las acciones previstas, nos dice lo siguiente.

Las Cuentas Corrientes, de Capital y de funcionamiento, deberán exponer las transacciones programadas con gravitación económica o incidencia financiera.

El total de los Recursos Corrientes menos el total de los Gastos Corrientes mostrará el Ahorro del Ejercicio, el cual podrá resultar con signo positivo o negativo. Este resultado adicionado a los ingresos de Capital y deducidos de los Gastos de Capital permitirá obtener el resultado financiero, el cual se denominará Superavit, si es de signo positivo o Déficit en el caso contrario. La Cuenta de financiamiento presentará las Fuentes y aplicaciones Financieras. La producción de bienes y servicios terminales deberá expresarse a nivel de los programas y subprogramas presupuestarios en tanto que sus subdivisiones y categorías equivalentes deberán mostrar los productos intermedios necesarios para la producción de aquéllos.

Reglamentando el artículo 14 de la Ley, referido a que los Presupuestos de gastos utilizarán las técnicas más adecuadas para demostrar el cumplimiento de las políticas, planes de acción etc...."

El Reglamento 1 establece:

1. El presupuesto de gastos de cada uno de los organismos de la Administración Nacional se estructurará de acuerdo con las siguientes categorías programáticas programas, subprogramas, proyecto, obra y actividad. En cada uno de los programas se describirá la vinculación cualitativa y cuantitativa con las políticas nacionales a cuyos logros contribuyen.

2. Los créditos presupuestarios de las actividades o proyectos que produzcan bienes o presten servicios comunes a los diversos programas de un organismo no se incluirán en programas.

3. En cada una de las categorías programáticas los créditos presupuestarios se agruparán de acuerdo a la clasificación por objeto del gastos.

4. Se podrán establecer partidas de gastos no asignables a ninguna categoría programática cuando las categorías de los mismos así lo requieran.

5. Los créditos presupuestarios se expresarán en cifras numéricas

6. La Secretaría de Hacienda establecerá las características especiales para la aplicación de las técnicas de programación en las Empresas, respetando los elementos básicos definidos en el presente acuerdo.

7. Los recursos se presentarán ordenados de acuerdo a las clasificaciones siguientes:

7.1. Por rubros

7.2. Económica

7.3. Por el origen de los mismos

8. Para la presentación de los gastos se utilizarán las clasificaciones siguientes:

8.1. Institucional

8.2. Objeto del Gasto

8.3. Económica

8.4. Finalidades y Funciones

8.5. Fuentes de Financiamiento



**8.6. Localización geográfica****8.7. Tipo de moneda**

La Ley de Administración financiera (Ley n° 24.156), en su artículo 14, nos dice que: En los presupuestos de gastos se utilizarán las técnicas más adecuadas para demostrar el cumplimiento de las políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios de los organismos del Sector Público Nación, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación de los mismos con sus fuentes de financiamiento. La reglamentación establecerá las técnicas de programación presupuestaria y los clasificadores de gasto y de recursos utilizados.

**BIBLIOGRAFÍA**

- Dr. Adolfo Atchabahian Régimen Jurídico y de control de la hacienda pública op. cit. pág 202 y siguiente.
- OLIVEROS, Horaxio – Ley de contabilidad pública –Editorial Celsius Buenos Aires 1974 . pág 1.
- Constitución de La Republica Argentina.
- Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Publico Nacional N° 24.156.
- Ley provincial N° 1.180. Ley complementaria permanente de presupuesto.
- Finanzas Públicas- Horacio Nuñez Miñana- Ediciones Macchi- Año 1.994.
- Finanzas Públicas y Derecho Tributario- Dino Jarach- Editorial Cangallo-Año1.985.
- Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario- Héctor Belisario Villegas-Editorial Astrea- 9° edición, Año 2.005.
- Alé, M. (1998) Manual de Contabilidad Gubernamental -Adaptada a la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional ( Ley 24156). 5ª Edición. La Ley S.A.
- Atchabahian, A(2008) Régimen Jurídico de la Gestión y del Control en la Hacienda Pública. 3ª edición, Buenos Aires. La Ley S.A.,
- Collazo, O. (1994). Ley 24156. La Administración Financiera y los Sistemas de Control del Sector Público Nacional. Análisis y crítica. Buenos Aires. Editorial Interoceánicas S.A.
- Las Heras, J.M. (2008).Ley 24156 – Administración Financiera Gubernamental y Sistemas de Control – Actualizaciones y Reglamentaciones. 1° Edición. Buenos Aires. Osmar Buyatti.

