

*García, Oscar Dante; Lorenzo, Ricardo Gustavo*

# REGLAS DEL PRESUPUESTO PUBLICO: SIGNIFICACION Y GRADO DE VIGENCIA

XXIX Simposio Nacional de Profesores Universitarios  
de Contabilidad Pública

*Noviembre 2012*

*García, O.D., Lorenzo, R.G. (2012). Reglas del presupuesto público:  
significación y grado de vigencia. XXIX Simposio Nacional de  
Profesores Universitarios de Contabilidad Pública. La Plata. En  
RIDCA. Disponible en:*

<http://repositoriodigital.uns.edu.ar/handle/123456789/4595>



Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons  
Atribución-NoComercial-CompartirIgual 2.5 Argentina  
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.5/ar/>



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION  
UNIVERSIDAD NACIONAL DEL SUR  
BAHIA BLANCA – REPUBLICA ARGENTINA**

---

# **REGLAS DEL PRESUPUESTO PUBLICO. SIGNIFICACION Y GRADO DE VIGENCIA**

---

**Cátedra: ADMINISTRACION PÚBLICA  
Universidad Nacional del Sur**

**Autores: CR. OSCAR DANTE GARCÍA  
CR. RICARDO GUSTAVO LORENZO**

*Bahía Blanca, Noviembre del año 2012*

---

**XXIX Simposio Nacional de Profesores Universitarios de  
Contabilidad Pública – La Plata – Noviembre de 2012**

---

# CONTENIDO DEL TRABAJO

I) INTRODUCCION

II) CARACTERISTICAS Y NATURALEZA DEL PRESUPUESTO

III) PRINCIPALES REGLAS SELECCIONADAS Y SUS BASES DE SUSTENTACION

1.- Reglas Presupuestarias que han sido analizadas.

2.- Sustento conceptual y doctrinario de cada regla.

3.- Sustento jurídico de acuerdo a la legislación argentina

IV) GRADO DE VIGENCIA ACTUAL DE CADA REGLA

V) CONCLUSIONES

## **I) INTRODUCCION**

Es opinión generalizada entre los diversos autores que el Presupuesto Público, atento a su naturaleza y trascendencia en un sistema democrático y republicano, debe estar regido por ciertas reglas o principios básicos.

La ciencia de las Finanzas ha establecido varias reglas en torno al presupuesto, las principales se encuentran vinculadas a las autorizaciones para gastar y a los recursos estimados necesarios para financiar aquellos gastos. Existen asimismo un repertorio de reglas complementarias, todas ellas concurrentes, en algunos casos legisladas, pero invariablemente consideradas imprescindibles y conducentes a evitar el deterioro de las características identificatorias del instrumento y consecuentemente su desnaturalización.

Esas reglas o principios son normas técnicas e ideas básicas conducentes a asegurar el cumplimiento del presupuesto como instrumento de la contabilidad preventiva. En otras palabras, es un conjunto de relaciones necesarias para comprender e interpretar de manera homogénea todas las situaciones que se pueden presentar en la formulación de los presupuestos financieros. Debemos agregar que el cambio de concepción de la hacienda pública de erogativa a productiva no ha alterado la importancia de las reglas y la necesidad de que sean respetadas.

Es precisamente el propósito que nos ha impulsado a realizar el presente trabajo, desarrollar y analizar algunas de esas reglas, las que a nuestro juicio resultan ser las más significativas, aludiendo en cada una de ellas a la bases de sustentación conceptual/doctrinaria y normativa.

Posteriormente procuramos abordar en base a hechos y datos de la realidad, el grado de vigencia actual de cada una, puntualizando a partir de un análisis comparativo con el esquema ideal antedicho (bases de sustentación), las distorsiones que se evidencian y en que medida debido a esas conductas resulta afectado el normal y deseado funcionamiento del sistema de gobierno que consagra la Constitución Nacional. Finalmente formulamos conclusiones sustentadas en la notoria desnaturalización del instrumento; desnaturalización que se ponen en evidencia a través de las distorsiones previamente señaladas.

Con el propósito indicado hemos esquematizado el trabajo en la forma en que lo describimos inicialmente.

## II) CARACTERÍSTICAS Y NATURALEZA DEL PRESUPUESTO

Sabido es que el Presupuesto Público se encuentra identificado por cuatro (4) características fundamentales que definen su naturaleza: financiera, política, jurídica y económica. Veamos cada una de ellas: **a) Es un instrumento financiero:** en él se programan los recursos que se estima recaudar en un período corto de un año y las autorizaciones para gastar, es decir los gastos e inversiones que serán financiados con aquellos recursos para de ese modo el órgano ejecutivo pueda dar cumplimiento a la orden de hacer (a través de la gestión) emanada el órgano volitivo. **b) Es un instrumento político:** considerando que la mayor parte de las decisiones del gobierno conducen a acciones que se manifiestan en el presupuesto, éste se constituye entonces en uno de los instrumentos más importantes para cumplir la función de gobierno; debe contemplar las necesidades de la sociedad a ser atendidas por el Estado simbolizando un “mandato” obligatorio que identifica el sistema republicano de gobierno. Dicho en otros términos opera como instrumento de control político-preventivo al materializar el mandato otorgado por la ciudadanía a través de sus representantes. Adquiere además singular importancia durante la gestión de gobierno y al finalizar la misma en tanto y en cuanto permite controlar el grado de cumplimiento de la orden impartida, los desvíos manifiestos y las responsabilidades emergentes. Es importante puntualizar que el presupuesto, como plan del corto plazo (un año) debe presentar una estrecha vinculación con el plan general de Gobierno o Planeamiento (de una duración aproximada a los cinco años); el presupuesto, si bien tiene componentes cualitativos es esencialmente cuantitativo, es decir traduce en cifras los enunciados generales del planeamiento. La interdependencia de los dos instrumentos en un país ordenados es evidente y notoria. Para ratificar lo dicho podemos agregar que en toda sociedad organizada el electorado está conformado por votantes que tratan de lograr el mayor beneficio posible y por tanto otorgarán el voto al elector que les pueda proporcionar mejores servicios y atención de sus demandas de la mejor manera posible; decimos entonces que los votos se compran con promesas, luego va de suyo que la credibilidad de un gobierno se acrecienta y consolida con una buena gestión que garantice el cumplimiento de aquellas promesas. Para terminar con ésta característica debemos recordar que ya la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano (Siglo XVIII) en los artículos 13, 14 y 15, dejó plasmado para las futuras democracias en el mundo tan importante rol del instrumento. **c) Es un instrumento jurídico:** la aprobación del presupuesto, tanto a nivel municipal, provincial y nacional, constituye un acto legislativo indispensable. Es entonces un instrumento normativo, es la expresión jurídica de los derechos, obligaciones, potestades y deberes de la administración en su relación con los ciudadanos. Es un acto legislativo de control y para el control, permite que el Poder Legislativo pueda controlar el programa financiero del gobierno, desde su sanción, durante su ejecución y luego de haberse concluido la gestión en cada período. En síntesis el Presupuesto es un acto del Poder Legislativo en ejercicio de una función que le es propia y está contemplada en la Constitución, decide a través de ese acto el destino de los dineros públicos, aún cuando corresponda al órgano ejecutivo, por la naturaleza de sus funciones, la ejecución de tan importante normativa. **d) Es un instrumento de programación económica:** desde ese punto de vista debe afirmarse que es un instrumento de planificación y desarrollo; el requerimiento de un desarrollo integrado exige del Estado un papel orientador y regulador de todo el sistema económico. El especialista “Musgrave” (1996) ha elaborado un modelo abstracto que permite racionalizar la formulación del presupuesto. El modelo parte de la idea de que existen tres ramas en su formación, todas ellas vinculadas con los fines centrales de la política económica: la **Asignación** que determina el nivel y composición de las necesidades públicas que habrán de satisfacerse; la **Distribución**, que, sin alterar la asignación de recursos, agregará las transferencias necesarias para modificar la distribución del ingreso de la manera deseada y la **Estabilización** que contemplará los impuestos o gastos requeridos para lograr finalmente el déficit o superávit necesarios. La Dra. Lea Cortes de Trejo afirma que a través del presupuesto el Estado define: el nivel y composición de la producción e inversión pública, la demanda de recursos reales que requiere la economía, las

formas y magnitudes del financiamiento de sus actividades, y los efectos que a través del binomio ingreso-gasto, pretende alcanzar en las macro variables del sistema económico.

Precisadas y conceptualizadas las características que determinan la naturaleza del instrumento, estamos en condiciones de dimensionar la trascendencia que adquiere, a tal punto de poder afirmar que el Presupuesto virtualmente define y califica el Sistema democrático y republicano de gobierno, y esto es así por cuánto simboliza, como ya dijimos, el mandato popular, confirma entonces la división de poderes (pilar insoslayable del Sistema) y al mismo tiempo sugiere que es preciso durante la gestión recaudar y gastar para de ese modo cumplir con las metas y objetivos ordenados. Siendo esto así, en términos más amplios podemos enfatizar, que no desnaturalizando el instrumento se estará cumpliendo, nada más ni nada menos que con los preceptos más importantes que emanan de la Constitución Nacional.

A partir entonces de la trascendencia institucional del instrumento, resulta imprescindible, por lógica consecuencia, no distorsionar ni deteriorar ninguna de las características descritas, luego para que ello suceda, se debe necesariamente respetar y dar cumplimiento a determinadas reglas o principios que como lo hemos afirmado anteriormente ya han sido históricamente consagradas. Por todo lo dicho y ante el convencimiento de que dichas reglas configuran un condicionante insoslayable para evitar la desnaturalización del presupuesto, es que pretendemos convencernos y convencer acerca de la importancia que adquiere el estudio de las mismas; es en definitiva un desafío, que como ya dijimos, configura el objetivo del presente trabajo.

### **III) PRINCIPALES REGLAS SELECCIONADAS Y SUS BASES DE SUSTENTACION**

Este capítulo es ordenado en tres sub-capítulos, en el primero de ellos aludimos a las ocho Reglas que seleccionamos, en el segundo al sustento conceptual y doctrinario de cada una de ellas y en el tercero al sustento normativo de acuerdo a la legislación vigente.

#### **1.- Reglas Presupuestarias que han sido analizadas**

El repertorio de Reglas propuestas por diversos autores es mucho más extenso y cada una tiene su grado de importancia, no es taxativo sino enunciativo, es por ello que suele no haber coincidencias entre los diversos autores. Lo que nosotros hemos pretendido hacer en el presente trabajo, es seleccionar aquellas que a nuestro entender son las más significativas, o dicho en otros términos, las que en mejor medida identifican al presupuesto atento a la naturaleza del mismo (y además debido a que existe unidad de criterio bastante generalizada entre los especialistas). Asimismo al ser importantes resulta también trascendente su grado de cumplimiento, y finalmente porque pretendemos no hacer demasiado extenso el trabajo y en el convencimiento de que el objetivo perseguido es suficientemente logrado con la selección realizada. Dichas reglas seleccionadas son ocho (8) a saber:

- Universalidad
- Unidad
- Equilibrio
- Precedencia
- Claridad
- Voluntad política o programación
- Exactitud o Veracidad
- Exclusividad

#### **2.- Sustento conceptual y doctrinario de cada regla**

##### **REGLA DE LA UNIVERSALIDAD**

Esta regla básicamente considera que para que el presupuesto cumpla debidamente las funciones de “control preventivo” de las actividades en la hacienda pública, no debe haber gastos y recursos susceptibles de estar contemplados y ejecutarse separadamente de aquél. Asimismo ambos componentes no deben compensarse, debiendo figurar por sus importes íntegros. El componente cuantitativo presenta un correlato con el cualitativo, lo que equivale a decir, con el cumplimiento de objetivos y metas programáticas, lo que llamamos “el mandato”. Si la regla no se cumple, el mandato se parcializa lo que posibilitará que se lleven a cabo actividades no contempladas no evaluadas de manera

integral por el órgano volitivo, con el agregado de la imposibilidad de controlar la ejecución de esas actividades al encontrarse excluidas del instrumento global.

Dice la Dra. Lea C. de Trejo en “manipuleos presupuestarios” que la Proliferación de Fondos Fiduciarios, de cuentas especiales y de entes excluidos de la Administración General, son sólo unos pocos ejemplos que automáticamente producen la Violación de la regla.

Según el Dr. A. Atchabahían, ya desde los tiempos del Estado Gendarme, principios del siglo XX, era importante justificar ante la comunidad que es lo que se hacía con la totalidad de la riqueza privada, la que era detraída para el financiamiento de las necesidades públicas, la regla era válida para el Estado de aquellos tiempos pero también lo es para el Estado moderno actual (Providencia). Afirma que la regla responde a dos sustentos Doctrinarios sagrados: el presupuesto como instrumento de control preventivo acerca de lo que el órgano ejecutivo debe realizar y además posibilita la evaluación concomitante y final del nivel de cumplimiento de aquella orden impartida; va de suyo que para que esto sea así, es imprescindible, tal como ya lo hemos afirmado, que en el instrumento estén contemplados todos los gastos y recursos sin excepción alguna.

### **REGLA DE LA UNIDAD**

Comenzamos afirmando que se trata de una regla que se complementa estrechamente con la anterior, es por esa razón que el Dr. Atchabahían incluye a las dos dentro del concepto global de “Generalidad”. La regla prescribe que los recursos no deben tener afectaciones específicas, sino que deben financiar de manera global a la totalidad de las autorizaciones para gastar. Por las mismas razones se la identifica con el concepto de Caja Única o Unidad de Caja. Es dable destacar, como ya veremos más adelante, que las Normativas que han contemplado la regla, también han previsto excepciones; excepciones que seguramente la confirman. La no afectación de recursos a fines específicos, o caja única tiende a garantizar la disponibilidad de recursos o de financiamiento en oportunidad de realizarse los pagos. La práctica habitual de crear muchas cajas o tesorerías genera seguramente insuficiencia financiera para atender determinados gastos y paralelamente provoca la existencia de recursos ociosos destinados a gastos que se demoran o no se realizan (faltantes y sobrantes de recursos al mismo tiempo).

Dice la Cra. Lea C. de Trejo en “manipuleos presupuestarios”, que el incumplimiento de esta regla afecta la correlación que necesariamente debe existir entre la ejecución del presupuesto y la situación del tesoro. El Dr. A. Atchabahían defiende esta regla esbozando los argumentos ya mencionados precedentemente, afirmando además que quienes son partidarios de la afectaciones especiales argumentan que de esa forma se puede garantizar la cobertura de los costos de los servicios con los ingresos previamente destinados (se evitaría dicen el eventual déficit). Al respecto dice A. Atchabahían que de ese modo se incurre en el error de asemejar a la Empresa Privada con la hacienda del Estado; en el caso del Estado puede haber servicios deficitarios, lo cuál no justifica la suspensión de los mismos. De lo que se trata, como también lo asevera Lea C. de Trejo, es garantizar la “correlación global” entre el “presupuesto” y la “situación del tesoro”

### **REGLA DEL EQUILIBRIO**

Se trata de una regla de suma importancia, tratada por muchos autores, con fuertes implicancias en los casos de sostenidos incumplimientos ya sea que se trate de desequilibrios estacionales o estructurales o teniendo en cuenta la “oportunidad” en que se generan esos desequilibrios: con la sanción del presupuesto, durante su ejecución o al finalizar el período de gestión.

Algunos conceptos del Dr. Adolfo Atchabahían: La ciencia de las Finanzas ha sostenido tradicionalmente a esta regla como “sagrada”. Ha sido muy debatida y su sentido y alcances han variado desde los clásicos presupuestos del Estado Gendarme hasta los modernos presupuestos financieros, frecuentemente constituidos en instrumentos de la política económica global, y también con vistas al desarrollo económico. Afirma el autor que generalmente se ha arribado a dos procedimientos para garantizar el equilibrio: leyes especiales que prevean nuevas fuentes de recursos o la creación de fondos de reserva para cubrir gastos autorizados mediante leyes especiales.

Los clásicos sostenían que los gastos debían ser iguales a los recursos, ya que los déficit generarían inflación (sea vía emisión monetaria o cuando se financiaban las diferencias con endeudamiento), y si en cambio había superávit implicaba un mal uso de los recursos. En cambio los modernos de pronto afirmaban que en algunas circunstancias se justificaban los déficit para atender al equilibrio macroeconómico y se hablaba entonces del déficit sistémico. Ellos mismos decían que en todo caso ese déficit no podía ser permanente, luego, cuando desaparecía la causa que lo originaba y lo justificaba debía volverse al equilibrio original. Se puede decir que un razonamiento alternativo justifica un déficit como una consecuencia inevitable de la recesión económica que produce una disminución automática de los recursos públicos; dentro de ese esquema conceptual cuando la economía se expande (nos alejamos de la recesión) debería producirse un superávit que permita financiar los períodos deficitarios. Por otro lado también se afirma que el Estado debe procurar evitar los déficit por cuanto ello se entenderá como un indicador de solvencia fiscal, circunstancia que alentará la entrada de capitales desde el exterior y contribuirá a expandir la economía en un mundo globalizado.

A nuestro criterio, más allá de todo lo dicho, los déficit, y sobre todo si son sostenidos, conducen sin lugar a dudas al incumplimiento del mandato presupuestario, nunca debemos disociar el componente cuantitativo del presupuesto de su componente cualitativo (es este último el más identificado con las pautas programáticas y metas a cumplir). Respecto de este aspecto señalado, no menor por supuesto, es importante traer a colación lo dicho en más de una oportunidad por el eminente especialista Dr. Cayetano Licciardo, en modo particular recordando una exposición brindada en la UBA en el año 1998 en relación al Presupuesto del ejercicio de 1999, conferencia que titulara: “Panorama del Presupuesto”. Recordemos algunos conceptos: “El resultado financiero y la naturaleza del Presupuesto”: el único objetivo parece ser, decía Licciardo, desde hace un tiempo la Reducción del Déficit Fiscal, o sea que las cuentas cierren. Es importante la estabilidad y la eliminación del déficit, que se ha procurado en los últimos años, pero es tanto o más importante que ese propósito tener siempre en cuenta que la esencia del presupuesto es cualitativa, su carácter jurídico y político debe estar siempre presente (el mandato constitucional en un sistema democrático). El maestro insistía: procuremos lograr el equilibrio de las cuentas a sabiendas de los efectos nocivos que el desequilibrio genera, pero nunca “descuidar” la orden de hacer emanada de la ciudadanía a través de sus representantes; dicho en otros términos: “las cuentas deben cerrar pero las funciones del Estado se deben cumplir porque ese es su rol”. Lo ideal sería entonces “compatibilizar ambos propósitos”.

Otro concepto del Dr. Licciardo aludido en la recordada conferencia, y vinculado a la temática que nos ocupa: las autorizaciones para gastar son de raíz política; por tanto en la hacienda pública el gasto justifica el recurso y no a la inversa; se autoriza para gastar para que el Estado pueda atender las necesidades de la comunidad, eso es prioritario, a partir de allí es preciso agudizar el ingenio para lograr los recursos necesarios para financiar aquellas autorizaciones para gastar; en otros términos, nunca podemos decir: vamos a estimar los recursos que podamos recaudar y luego evaluar en que los podemos gastar. Finalmente aseveraba el maestro: los controles de caja, los balances de caja, son importantes como procedimientos técnicos, pero el concepto de Presupuesto es mucho más amplio y no debemos desnaturalizarlo.

## **REGLA DE LA PRECEDENCIA**

Esta regla suele también ser denominada por algunos autores como “de la anticipación”, el Dr. A. Atchabahían la alude con el nombre de “precedencia”. Dice éste autor que desde el punto de vista doctrinario se explica fácilmente por ser el presupuesto un instrumento de control preventivo, de no ser respetado la desnaturalización del instituto es evidente. La regla se basa en la condición de que el presupuesto debe formularse y probarse antes de que comience el ejercicio, la idea tiene un correlato en el hecho de que las autorizaciones para gastar incluidas en el presupuesto obviamente deben ser anteriores a las decisiones de gastar. Como dice el citado autor: por mora o negligencia del Parlamento, por demora en la presentación del proyecto por parte del Poder Ejecutivo, o porque el proyecto sea explícitamente rechazado por el órgano volitivo, se puede llegar a la situación del inicio del ejercicio sin haber sido sancionado el instrumento. Si se da esta situación, la normativa vigente prevé, como medida excepcional poner en vigencia vía prórroga el presupuesto del año anterior, siendo el argumento fundamental que la hacienda pública es permanente y no transitoria, el Estado nunca puede dejar de gestionar y para que ello suceda debe contar con presupuesto; lo dicho responde asimismo el principio de Continuidad del Planeamiento. Si la medida obedece a aquellas tres posibles causas que motivan la excepcionalidad, es de suponer que la medida debe ser transitoria y a la brevedad, comenzado el nuevo ejercicio, no obstante la vigencia del presupuesto del año anterior, debería activarse el tratamiento del instrumento propio del nuevo año (las autorizaciones para gastar y la estimación de los recursos provenientes de la prórroga naturalmente nada tienen que ver con el ejercicio iniciado en especial por dos motivos: el mandato otorgado para un año no puede ser el mismo que el que corresponde al año siguiente y además el deterioro de los montos sea de gastos como de recursos por efecto de la inflación generará distorsiones notorias). Debe tratarse decíamos prioritariamente con el inicio del período ordinario de sesiones del Congreso, no demorar esa tarea parlamentaria y menos aún no tratarlo nunca y culminar el nuevo ejercicio con el presupuesto de prórroga. Podemos decir que en nuestra legislación solamente en la Ley 12.961 la regla se aplicó dando una preeminencia al Proyecto de Ley presentado por el Poder Ejecutivo (no aprobado al 31 de diciembre), pero es importante destacar que aún en el caso mencionado el método no se aplicó en toda su extensión, dado que el PEN solo podía decretar gastos provisionalmente sobre la base del Proyecto que dentro del lapso legal sin aprobación estaban considerados, y una vez sancionado por el Congreso el nuevo Presupuesto la ley autorizaba al Poder Ejecutivo a incorporar los gastos así realizados (se demuestra que aún en esta Ley existía la intención de lograr la aprobación del Presupuesto por parte del Poder Legislativo).

Lo que se trata de transmitir con estos conceptos es que a todas luces la medida que consagra la legislación debe ser Transitoria y debe ponerse en funcionamiento lo más rápido posible el verdadero presupuesto del año, caso contrario la desnaturalización es indudable.

## **REGLA DE LA CLARIDAD**

Esta regla, que aunque normalmente no se encuentra legislada, reviste mucha importancia, por cuánto de ella resulta que el presupuesto debe diseñarse y elaborarse de tal forma que responda a un ordenamiento que permita que sea entendible por los tres actores estrechamente vinculados con el instrumento a saber: los propios integrantes del Poder Legislativo (legisladores) sobre los que recae la decisión de su aprobación (es bastante lógico que si van a analizar el proyecto, debatirlo y finalmente sancionarlo entiendan debidamente su contenido), los funcionarios del Poder Ejecutivo responsables de su ejecución y naturalmente la ciudadanía en general, a quienes seguramente les interesará conocer como está conformado el mandato que ellos a través de sus representantes le han otorgado al ejecutivo, y además comprobar el destino que se le ha impuesto a través de la ejecución de los gastos, a los recursos por ellos aportados. Afirma al respecto el Dr. A. Atchabahían que sin descuidar las exigencias de la técnica contable, especialmente en materia de ordenamiento y clasificación de partidas, el

presupuesto debe ser un instrumento claro, comprensible para cualquier persona de instrucción elemental. También la Dra. Cortes de Trejo hace hincapié en la regla (manipuleos presupuestarios) al aludir a prácticas que de llevarse a cabo conspirarían contra la misma, por ejemplo: falta de precisión en cuánto a definir de manera si el criterio de afectación es el del compromiso o del devengado (gasto); la práctica de disimular partidas presupuestarias; delegación irrestricta de facultades del PL en el PE o en el Jefe de Gabinete para modificar el presupuesto sancionado; inadecuada forma de exposición del presupuesto; deficientes definiciones de algunos conceptos tanto en materia de gastos como de recursos; fragmentación en la presentación de recursos y gastos que conducen a generar confusión e incluso a distorsionar los resultados; inconsistencias a la hora de comparar los resultados contemplados en la ley con los emanados de la ejecución.

## **REGLA DE LA VOLUNTAD POLITICA O DE LA PROGRAMACION**

El ejercicio de la regla de la Programación presupone una serie de pautas tener en cuenta a la hora de elaborar y luego sancionar el instrumento por caso:

- Establecer objetivos a alcanzar tanto cualitativos como cuantitativos.
- El desarrollo de acciones para lograr aquellos objetivos.
- Es preciso disponer de medios humanos y materiales para poder llevar a cabo esas acciones y alcanzar las metas preestablecidas
- Para disponer de medios humanos es preciso incurrir en costos que se traduce en gastos presupuestarios
- Para afrontar esos gastos se necesitan recursos para financiarlos

El presupuesto será entonces el reflejo anual de la programación a ser cumplida en el período de un año; asimismo su ejecución deberá realimentar la programación y permitir efectuar correcciones a partir de los datos de la realidad.

En los últimos años se ha puesto en evidencia en otros países la práctica de elaborar presupuestos plurianuales, practica que ratifica la regla; esa planificación del mediano y largo plazo, de alguna manera define contextualmente un Proyecto de País, Proyecto que perdura a través del tiempo (como debe ser) no obstante los cambios de orientación política de los gobiernos de turno, es decir se generan modificaciones en todo caso de matices y no de fondo propias de aquellos cambios políticos. Podemos en ese sentido citar algunos ejemplos de países cercanos al nuestro (límitrofes), sólo a título de ejemplo porque existen muchos más: nos referimos por caso a Chile (transitó desde la democracia cristiana, socialismo y liberalismo), Uruguay (pasa de la centro/derecha a la izquierda), Brasil (transita desde políticas de tinte liberal/conservador a socialistas); en todos los casos citados, pese a los cambios políticos, como decíamos, los Proyectos de país continúan incólumes. Son ejemplos, a nuestro criterio, dignos de emular, y muy identificatorios de la regla que estamos analizando.

Cabe acotar asimismo que la Dra. Lea Cortes de Trejo alude en su trabajo "Cuestiones de contabilidad y sus incógnitas" a la regla de la Voluntad Política, la que a nuestro criterio sería complementaria de la programación. Afirma la autora que en los últimos años el Presupuesto en nuestro país ha sufrido un grave deterioro, el sistema de control y sus institutos básicos que son el presupuesto y la cuenta de inversión, se han venido atomizando. Por tal razón, que este estado de situación sólo se puede revertir en tanto y en cuánto exista la Voluntad Política de los Poderes del Estado de elaborar un presupuesto adecuado a las necesidades de la comunidad (programación) y de cumplir con esa programación de manera estricta. No se manifiesta Voluntad Política y por tanto no se cumple con la programación cuando el PL delega facultades en el PE para que actúe al margen el gran programa, o cuando el PE hace uso y abuso de los DNU a través de los cuáles dispone de manera arbitraria de importantes recursos, endeuda al país y canaliza montos significativos en forma extrapresupuestaria, sin la anuencia del PL.

## REGLA DE LA EXACTITUD

Esta regla se refiere a la necesidad de que al elaborarse el Presupuesto las previsiones de gastos respondan a cifras ciertas y necesarias para la atención de los servicios y al mismo tiempo las estimaciones de recursos resulten responsablemente acerca de lo que se prevé recaudar; en caso de que esto no suceda se estará vulnerando la regla por la comisión de errores involuntarios, aunque generalmente lo son por intenciones deliberadas, como por ejemplo:

Recursos: sobreestimarlos creando falsas expectativas en cuánto al financiamiento de determinados servicios o inversiones que luego no se harán o simplemente a efectos de encubrir déficit. Subestimarlos con el propósito de que siendo luego la recaudación mayor utilizar lo excedentes a partir de facultades delegadas o el abusivo uso de DNU para financiar gastos no autorizados.

Gastos: sobreestimarlos para cubrir imprevistos o posibilitar la realización de gastos superfluos. Subestimarlos para mostrar una magnitud del gasto público inferior a los niveles en que incurre el Estado. En cualquiera de las alternativas citadas se estará violando esta regla, también denominada por el Dr. Atchabahián como “de la veracidad”.

A propósito afirma Dino Jarach que “es la astucia o la mala fe de los hombres de gobierno, tanto del PL como del PE, que pretendan burlar a la opinión pública con previsiones de gastos o recursos abultados o disminuidos intencionalmente”

Finalmente podemos afirmar que estamos en presencia de una regla vinculada a la ya aludida “de la Claridad”, por cuánto si las cifras contempladas son distorsionadas (no son exactas), por lógica consecuencia el Presupuesto deja de ser claro y entendible.

## REGLA DE LA EXCLUSIVIDAD

Se trata de una regla no muy aludida por los especialistas; sin embargo, a nuestro juicio, reviste importancia y por tal motivo la hemos incluido para su análisis.

Si revisamos el articulado de cualquier Ley de Presupuesto, es muy común observar que se incorporan normas sin que tengan un vínculo estricto con el instrumento, aprovechando, a veces, que el presupuesto suele tener un tratamiento parlamentario más rápido que otros proyectos. Al respecto podemos comprobar que en las leyes de presupuesto es habitual que se incorporen disposiciones de carácter permanente, o que se reformen otras leyes vigentes, o que se creen o modifiquen tributos. Todas esas medidas requieren de leyes especiales, no es posible que solapadamente sean incorporadas a las leyes de presupuesto, en razón de que nada tienen que ver con su esencia. Consideramos entonces que resulta indiscutible que la Ley de Presupuesto debe ser exclusiva, es decir circunscribirse a su propia naturaleza, de allí la denominación y razón de ser de esta regla.

### ***3.- Sustento jurídico de acuerdo a la legislación vigente***

**UNIVERSALIDAD:** Art. 11, 12, 18, 19, 25 y 48.

**Art. 11. — El presente título establece los principios, órganos, normas y procedimientos que regirán el proceso presupuestario de todas las jurisdicciones y entidades que conforman el sector público nacional.**

**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 si. Mostrarán el resultado económico y financiero de las**

transacciones programadas para ese periodo, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas.

**Art. 18. —** Integrarán el sistema presupuestario y serán responsables de cumplir con esta ley, su reglamentación y las normas técnicas que emita la Oficina Nacional de Presupuesto, todas las unidades que cumplan funciones presupuestarias en cada una de las jurisdicciones y entidades del sector público nacional. Estas unidades serán responsables de cuidar el cumplimiento de las políticas y lineamientos que en materia presupuestaria, establezcan las autoridades competentes.

**Art. 19. —** La ley de presupuesto general constará de tres títulos cuyo contenido será el siguiente:

**Título I — Disposiciones generales;**

**Título II — Presupuesto de recursos y gastos de la administración central;**

**Título III — Presupuestos de recursos y gastos de los organismos descentralizados.**

**Art. 25. —** Sobre la base de los anteproyectos preparados por las jurisdicciones y organismos descentralizados, y con los ajustes que resulte necesario introducir, la Oficina Nacional de Presupuesto confeccionará el proyecto de ley de presupuesto general.

El proyecto de ley deberá contener, como mínimo, las siguientes informaciones:

- a) Presupuesto de recursos de la administración central y de cada uno de los organismos descentralizados, clasificados por rubros;
- b) Presupuestos de gastos de cada una de las jurisdicciones y de cada organismo descentralizado los que identificarán la producción y los créditos presupuestarios;
- c) Créditos presupuestarios asignados a cada uno de los proyectos de inversión que se prevén ejecutar
- d) Resultados de las cuentas corriente y de capital para la administración central, para cada organismo descentralizado y para el total de la administración nacional.

El reglamento establecerá, en forma detallada, otras informaciones a ser presentadas al Congreso Nacional tanto para la administración central como para los organismos descentralizados.

**Art. 48. —** La Oficina Nacional de Presupuesto analizará los proyectos de presupuesto de las Empresas Públicas y Entes Públicos no comprendidos en Administración Nacional y preparará un informe destacando si los mismos se encuadran en el marco de las políticas, planes y estrategias fijados para este tipo de instituciones y aconsejando los ajustes a practicar en el proyecto de presupuesto si, a su juicio, la aprobación del mismo sin modificaciones puede causar un perjuicio patrimonial al Estado o atentar contra los resultados de las políticas y planes vigentes.

UNIDAD: Art. 23 y 80.

**Art. 23. — 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.**

**Art. 80.- El órgano central de los sistemas de administración financiera instituirá un sistema de Caja única o de fondo unificado, según lo estime conveniente, que le permita disponer de las existencias de caja en todas las jurisdicciones y entidades de la administración nacional, en el porcentaje que disponga el reglamento de la ley.**

**EQUILIBRIO: Art. 28, 29 (y 29 del DR), 33, 34, 38 y 39.**

**Art. 28. — Todo incremento del total del presupuesto de gastos previstos en el proyecto presentado por el Poder Ejecutivo Nacional, deber contar con el financiamiento respectivo.**

**Art. 29. — Los créditos del presupuesto de gastos, con los niveles de agregación que haya aprobado el Congreso Nacional, según las pautas establecidas en el art. 25 de esta ley, constituyen el límite máximo de las autorizaciones disponibles para gastar.**

*ARTÍCULO 29.- Dto 1344/2007. La ejecución de gastos está sujeta a la condición de no superar el monto de los recursos recaudados durante el ejercicio, de acuerdo con lo establecido en el párrafo final del Artículo 34 de la ley.*

**Art. 33. — 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.**

**Art. 34. — A los fines de garantizar una correcta ejecución de los presupuestos y de compatibilizar los resultados esperados con los recursos disponibles, todas las Jurisdicciones y Entidades deberán programar, para cada ejercicio la ejecución física y financiera de los presupuestos, siguiendo las normas que fijará la reglamentación y las disposiciones complementarias y procedimientos que dicten los órganos rectores de los sistemas presupuestarios y de tesorería, excepción hecha de las Jurisdicciones del PODER LEGISLATIVO, del PODER JUDICIAL y del MINISTERIO PUBLICO que continuarán rigiéndose por las disposiciones contenidas en el artículo 16 de la Ley Nº 16.432, en su artículo 5º, primer párrafo de la Ley Nº 23.853 y en el artículo 22 de la Ley Nº 24.946, respectivamente.**

**Dicha programación será ajustada y las respectivas cuentas aprobadas por los órganos rectores en la forma y para los períodos que se establezcan.**

**El monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio no podrá ser superior al monto de los recursos recaudados durante éste.**

**Art. 38. — Toda ley que autorice gastos no previstos en el presupuesto general deber especificar las fuentes de los recursos a utilizar para su financiamiento.**

**Art. 39. — El Poder Ejecutivo nacional podrá disponer autorizaciones para gastar no incluidas en la ley de presupuesto general para atender el socorro inmediato por parte del gobierno en casos de epidemias, inundaciones, terremotos u otros de fuerza mayor.**

**Estas autorizaciones deberán ser comunicadas al Congreso Nacional en el mismo acto que las disponga, acompañando los elementos de juicio que permitan apreciar la imposibilidad de atender las situaciones que las motivaron dentro de las revisiones ordinarias o con saldos disponibles en rubros presupuestarios imputables.**

**Las autorizaciones así dispuestas se incorporaran al presupuesto general.**

## **PRECEDENCIA O ANTICIPACION: Art. 26 y 27.**

**Art. 26. — El Poder Ejecutivo Nacional presentará el proyecto de ley de presupuesto general a la Cámara de Diputados de la Nación, antes del 15 de setiembre del año anterior para el que regirá , acompañado de un mensaje que contenga una relación de los objetivos que se propone alcanzar y las explicaciones de la metodología utilizada para las estimaciones de recursos y para la determinación de las autorizaciones para gastar, de los documentos que señala el art. 24, así como las demás informaciones y elementos de juicio que estime oportunos.**

**Art. 27. — Si al inicio del ejercicio financiero no se encontrare aprobado el presupuesto general, regir 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) Eliminaré 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.**

**CLARIDAD:** La misma está presente (de manera implícita) en todos los artículos de la Ley referida al Sistema Presupuestario.

**PROGRAMACION O VOLUNTAD POLITICA:** Art. 4 inc. b), 4 inc. d) iii, 14, 24, 26 (y 26 del DR), 30 y 34.

**Art. 4º — Son objetivos de esta ley, y por lo tanto deben tenerse presentes, principalmente para su interpretación y reglamentación, los siguientes:**

**b) Sistematizar las operaciones de programación, gestión y evaluación de los recursos del sector público nacional;**

**d) Establecer como responsabilidad propia de la administración superior de cada jurisdicción o entidad del sector público nacional, la implantación y mantenimiento de:**

**iii) Procedimientos adecuados que aseguren la conducción económica y eficiente de las actividades institucionales y la evaluación de los resultados de los programas, proyectos y operaciones de los que es responsable la jurisdicción o entidad.**

**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. 24. — El Poder Ejecutivo Nacional fijará anualmente los lineamientos generales para la formulación del proyecto de ley de presupuesto general.**

**A tal fin, las dependencias especializadas del mismo deberán practicar una evaluación del cumplimiento de los planes y políticas nacionales y del desarrollo general del país y sobre estas bases y una proyección de las variables macroeconómicas de corto plazo, preparar una propuesta de prioridades presupuestarias en general y de planes o programas de inversiones públicas en particular.**

**Se considerarán como elementos básicos para iniciar la formulación de los presupuestos, el programa monetario y el presupuesto de divisas formuladas para el ejercicio que será objeto de programación, así como la cuenta de inversiones del último ejercicio ejecutado y el presupuesto consolidado del sector público del ejercicio vigente.**

**El programa monetario y el presupuesto de divisas serán remitidos al Congreso Nacional, a título informativo, como soporte para el análisis del proyecto de ley de presupuesto general.**

**Art. 26. — El Poder Ejecutivo Nacional presentará el proyecto de ley de presupuesto general a la Cámara de Diputados de la Nación, antes del 15 de setiembre del año anterior para el que regirá , acompañado de un mensaje que contenga una relación de los objetivos que se propone alcanzar y las explicaciones de la metodología utilizada para las estimaciones de recursos y para la determinación de las autorizaciones para gastar, de los documentos que señala el art. 24, así como las demás informaciones y elementos de juicio que estime oportunos.**

ARTICULO 26 Dto 1344/2007. — El Mensaje contendrá además un análisis de la situación económico-social del país, las principales medidas económicas que contribuyeron a delinear la política presupuestaria que se propone, el marco financiero global del proyecto de presupuesto y del presupuesto plurianual de por lo menos TRES (3) años, así como las prioridades contenidas en el mismo. Se incorporarán como anexos los cuadros estadísticos y las proyecciones macroeconómicas que fundamenten la política presupuestaria y los demás datos que se consideren necesarios para información del PODER LEGISLATIVO.

**Art. 30. — Una vez promulgada la ley de presupuesto general, el Poder Ejecutivo Nacional decretará la distribución administrativa del presupuesto de gastos.**

La distribución administrativa del presupuesto de gastos consistirá en la presentación desagregada hasta el último nivel previsto en los clasificadores y categorías de programación utilizadas, de los créditos y realizaciones contenidas en la ley de presupuesto general. El dictado de este instrumento normativo implicará el ejercicio de la atribución constitucional del Poder Ejecutivo para decretar el uso de las autorizaciones para gastar y el empleo de los recursos necesarios para su financiamiento.

**Art. 34. — A los fines de garantizar una correcta ejecución de los presupuestos y de compatibilizar los resultados esperados con los recursos disponibles, todas las Jurisdicciones y Entidades deberán programar, para cada ejercicio la ejecución física y financiera de los presupuestos, siguiendo las normas que fijará la reglamentación y las disposiciones complementarias y procedimientos que dicten los órganos rectores de los sistemas presupuestarios y de tesorería, excepción hecha de las Jurisdicciones del PODER LEGISLATIVO, del PODER JUDICIAL y del MINISTERIO PUBLICO que continuarán rigiéndose por las disposiciones contenidas en el artículo 16 de la Ley Nº 16.432, en su artículo 5º, primer párrafo de la Ley Nº 23.853 y en el artículo 22 de la Ley Nº 24.946, respectivamente.**

Dicha programación será ajustada y las respectivas cuentas aprobadas por los órganos rectores en la forma y para los períodos que se establezcan.

El monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio no podrá ser superior al monto de los recursos recaudados durante éste.

**EXACTITUD O VERACIDAD:** La misma está presente (de manera implícita) en todos los artículos de la Ley referida al Sistema Presupuestario.

**EXCLUSIVIDAD: Art. 19 y 20.**

**Art. 19. — La ley de presupuesto general constará de tres títulos cuyo contenido será el siguiente:**

**Título I — Disposiciones generales;**

**Título II — Presupuesto de recursos y gastos de la administración central;**

**Título III — Presupuestos de recursos y gastos de los organismos descentralizados.**

**Art. 20. — Las disposiciones generales constituyen las normas complementarias a la presente ley que regirán para cada ejercicio financiero. Contendrán normas que se relacionen directa y exclusivamente con la aprobación, ejecución y evaluación del presupuesto del que forman parte. En consecuencia, no podrán contener disposiciones de carácter permanente, no podrán reformar o derogar leyes vigentes, ni crear, modificar o suprimir tributos u otros ingresos**

**El título I incluirá, asimismo, los cuadros agregados que permitan una visión global del presupuesto y sus principales resultados.**

#### **IV) GRADO DE VIGENCIA ACTUAL DE CADA REGLA**

Tal como ya lo indicáramos a comienzos del trabajo, en este capítulo llevamos a cabo la tarea investigativa, a través de ella efectuamos el relevamiento de información proveniente de hechos y datos de la realidad, con el propósito de evaluar el grado de vigencia actual de cada regla, puntualizando a partir de un análisis comparativo con el esquema ideal antedicho (bases de sustentación), las distorsiones que se evidencian, el deterioro manifiesto de las características ya aludidas y la consecuente desnaturalización del instrumento y en que medida debido a esas conductas resulta afectado el funcionamiento del sistema de gobierno.

##### **- REGLAS DE LA UNIVERSALIDAD Y DE LA UNIDAD**

###### **EJEMPLO 1:**

###### **EL CASO DE LOS FONDOS FIDUCIARIOS.**

La existencia de los Fondos Fiduciarios producen una clara violación a las reglas de la Universalidad y Unidad del Presupuesto. En Argentina, los Fondos Fiduciarios tuvieron un crecimiento exponencial, el primero se crea en el año 1995, mientras que en el año 2007 alcanzaron a 16 (en la actualidad hay un total de 15). Al mismo tiempo, que su gasto creció un 6.900% aproximadamente entre el 2001 y el 2007, pasando de \$96,9 millones a \$6.850 millones, deteriorando la integralidad del Presupuesto Nacional. En efecto, en el año 2001, los Fondos Fiduciarios representaban el 0,2% (\$ 96 millones) del Presupuesto Nacional, mientras que en el 2007 representaban el 5% (\$ 6.850 millones). La creación de los Fondos Fiduciarios por parte del PEN, responde, por un lado, a la búsqueda de mecanismos alternativos de financiamiento por fuera del Presupuesto Nacional. Por otro lado, busca asegurar la disponibilidad de los recursos más allá del año fiscal y contar con mayor autonomía en el manejo de los mismos, de la que tienen los organismos que se encuentran dentro del Presupuesto Nacional. Esta situación fue posible, por un lado, por la existencia de un sistema presupuestario jerárquico, el cual se caracteriza por una concentración de poderes en el PEN, y por otro lado por la existencia de un Congreso débil que no controla y no limita la discrecionalidad del PEN y que influye sobre el presupuesto fuera del proceso presupuestario formal.

La Ley Nº 24.441 estableció el marco normativo correspondiente al fideicomiso, y a partir de ella se constituyeron los Fondos Fiduciarios, los que están integrados total o parcialmente por bienes y/o fondos del Estado Nacional.

La ley denominada "de Solvencia Fiscal", Nº 25.152, estableció en el inciso a) de su artículo 2º la obligación de incluir en las leyes de Presupuesto de la Administración Pública Nacional, los flujos financieros que se originen por la constitución y uso de los fondos fiduciarios.

Ello fue ratificado por el artículo 3º de la Ley Nº 25.917 de Responsabilidad Fiscal en cuanto la misma legisla también, respecto de los presupuestos de las provincias adheridas al régimen. Sin embargo, esto no permite darle al Presupuesto una verdadera Universalidad y Unidad, dado que solo se informan como planillas anexas no integradas al presupuesto, y por otro lado la utilización y modificación de los fondos es discrecional (inclusive en muchos casos se han realizado modificaciones presupuestarias incrementando partidas por Decisiones Administrativas del Jefe de Gabinete utilizado algunos de estos Fondos Fiduciarios, tal es el caso del Fondo Fiduciario para el Desarrollo Provincial).

A continuación la nomina de los fondos fiduciarios incluido en el Presupuesto 2012 (según surge de los datos del capítulo II de la Planilla Anexa al Art. 13):

###### **I.- Fondo Fiduciario para el Desarrollo Provincial**

El Presupuesto de este Fondo incluye operaciones financieras relacionadas con el Canje de Deuda Provincial, destacándose el cumplimiento del servicio del principal e interés

correspondientes a los Bonos Garantizados (BOGAR), a través de los cuales se instrumentó el mencionado Canje. El fideicomiso afronta dichas obligaciones mediante la afectación de un porcentaje de los recursos destinados, en virtud del Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos, a las jurisdicciones provinciales participantes en la citada operación. Este programa de Conversión de Deuda Pública Provincial, también denominado Canje de Deuda Provincial, se instrumentó originalmente a fines del 2001 a través del Decreto N° 1387/2001 y se reglamentó por Resolución del Ministerio de Economía (MECON) N° 774/2001. El objetivo de dicho esquema de conversión de deuda fue la disminución del costo financiero (vía tasas de interés y comisiones) que las Provincias debían enfrentar, como así también el alargamiento de los plazos de vencimiento de los servicios de dicha deuda

#### II.- Fondo Fiduciario Federal de Infraestructura Regional

Se ha previsto financiar proyectos destinados a obras provinciales. Y también continuar cancelando los saldos pendientes por deudas del ex – Banco Hipotecario Nacional con el BCRA.

#### III.- Fondo Fiduciario para el Transporte Eléctrico Federal

Se han previsto Gastos de Capital, los cuales se destinarán a financiar la construcción de líneas de interconexión eléctrica. La mayor parte del gasto del fondo se prevé financiar a través del Tesoro Nacional.

#### IV.-Fondo Fiduciario del Sistema de Infraestructura de Transporte

Se prevén como gastos corrientes, las erogaciones destinadas al Sistema Ferroviario Integrado (SIFER), al Sistema Integrado de Transporte Automotor (SISTAU) y al Sistema de Compensaciones al Transporte (SISCOTA. En los gastos de capital, se proyecta el financiamiento de obras de infraestructura y seguridad vial a cargo de la Dirección Nacional de Vialidad.

#### V.-Fondo Fiduciario de Infraestructura Hídrica

Se prevé el financiamiento de obras incluidas en el Plan Federal de Control de Inundaciones, y otras obras contempladas en convenios suscriptos con las provincias.

#### VI.-Fondo Fiduciario para Subsidios de Consumos Residenciales de Gas.

Este fondo tiene como objeto principal financiar compensaciones tarifarias para la Región Patagónica, al Departamento Malargüe de la Provincia de Mendoza y a la Región conocida como "Puna". También por la Secretaria de Energía busca promover ante el Ente Nacional Regulador del Gas (ENARGAS), la autorización de obras de suministro de gas natural a usuarios abastecidos con gas licuado, beneficiarios del citado régimen de compensaciones tarifarias por consumo de gas.

#### VII.-Fondo Fiduciario para Subsidios de Consumos Residenciales de Gas Licuado de Petróleo

Se proyecta otorgar transferencias corrientes, destinadas a financiar:

- La adquisición de Gas Licuado de Petróleo en envases para usuarios de bajos recursos.
- La expansión de ramales de transporte, distribución y redes domiciliarias de gas natural en zonas todavía no cubiertas.
- Un precio regional diferencial para los consumos residenciales de gas licuado de petróleo en garrafas de 10 Kg., 12 Kg. y 15 Kg., en todo el territorio de las provincias de Corrientes, Chaco, Formosa y Misiones, y norte de la provincia de Santa Fe (hasta tanto esta región acceda a redes de gas natural),

#### VIII.- Fondo Nacional de Desarrollo para la Micro, Pequeña y Mediana Empresa

Se prevé el financiamiento de proyectos de apoyo y desarrollo a la Micro - Pequeña y Mediana Empresa.

#### IX.- Fondo de Garantía para la Micro, Pequeña y Mediana Empresa

Se prevé un incremento en los avales a ser otorgados.

X.- Fondo Fiduciario para la Promoción Científica y Tecnológica

Se proyectan gastos destinados al pago de subsidios. Asimismo se prevé otorgar préstamos para el financiamiento de proyectos de investigación.

XI.-Fondo Fiduciario para la Recuperación de la Actividad Ovina

Las principales acciones que se llevarán a cabo serán:

- Brindar apoyo económico reintegrable y/o no reintegrable.
- Financiar total o parcialmente la formulación de planes de trabajo o proyectos de inversión.
- Subsidiar total o parcialmente los gastos necesarios para la capacitación del productor y de los empleados permanentes de establecimientos productivos.
- Subsidiar la tasa de interés de préstamos bancarios.

XII.- Fondo Fiduciario para la Refinanciación Hipotecaria

Se prevén gastos destinados a afrontar erogaciones derivadas de los mecanismos de refinanciación previstos en la Ley N° 25.798 de creación del fideicomiso.

XIII.-Fondo Fiduciario para la Promoción de la Industria del Software.

Destinado a financiar:

- Proyectos de investigación y desarrollo relacionados a las actividades comprendidas en el Régimen de Promoción de la Industria del Software.
- Programas de nivel terciario o superior para la capacitación de recursos humanos.
- Programas para la mejora en la calidad de los procesos de creación, diseño, desarrollo producción de software.
- Programas de asistencia para la constitución de nuevos emprendimientos.

XIV.- Fondo Fiduciario para la Reconstrucción de Empresas

Este fondo tiene por finalidad la reconstrucción de empresas con el producto de las rentas derivadas de los activos financieros con que cuenta este fideicomiso.

XV.- Fondo Fiduciario de Capital Social

Este fideicomiso ha proyectado el recupero de los préstamos otorgados durante ejercicios anteriores y con la concesión de nuevos préstamos destinados al sector privado.

Podemos mencionar que el importe de los Fondos Fiduciarios (según la mencionada Planilla Anexa al Art. 13 del Presupuesto 2012), en total y considerando tanto los gastos corrientes como de capital y las aplicaciones financieras, representan erogaciones por un total de Pesos 45.350.419.893. (Un poco más de 45.000 mil millones de pesos).

En Argentina se cuenta con información fragmentada sobre el gasto público que no consolida o que se encuentra fuera del Presupuesto Nacional. Si bien la información presentada en el Mensaje de Remisión del Proyecto de Ley se ha ido ampliando con mayor nivel de detalle como hemos comentado, el proceso de seguimiento de ejecución, presenta aún desafíos pendientes. Al mismo tiempo que son escasos o casi nulos los estudios en relación con las causas y caracterización de la creación de fondos fiduciarios y organismos y/o fondos extrapresupuestarios.

EJEMPLO 2:

EXISTENCIA DE ORGANISMOS Y DE OTROS FONDOS QUE NO CONSOLIDAN O QUE SE ENCUENTRAN FUERA DEL PRESUPUESTO NACIONAL:

Además del caso de los Fondos Fiduciarios, también podemos mencionar la existencia de otros entes y/o fondos que no consolidan o que se encuentran fuera del Presupuesto Nacional, a saber:

a- Organismos fuera del Presupuesto Nacional que integran el Sector Público Nacional No Financiero: organismos que originalmente se encontraban dentro del Presupuesto Nacional y que se convirtieron en gastos extrapresupuestarios o fueron creados como extrapresupuestarios. Dentro de esta categoría se encuentran los Entes Públicos:

Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados (INSSJJ-PAMI), Instituto Nacional de Cine y Artes Audiovisuales (INCAA), Unidad Especial Sistema de Transmisión Yacypetá (UESTY) y Superintendencia de Administración de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (SAFJP); y Empresas Públicas.

b- Fondos Afectados y organismos que no integran el Sector Público Nacional No Financiero: se refiere a recursos de origen nacional cuya recaudación deriva de la sanción de normas legales del Gobierno Federal y que forman parte de los recursos públicos que originalmente integraban el Presupuesto Nacional. Los fondos afectados son: Fondo Nacional del Tabaco, Fondo Especial de Salto Grande y el Fondo Solidario de Redistribución. Los organismos incluidos en esta categoría son: Instituto de Promoción y Carne Vacuna, Corporación Vitivinícola Argentina, Fundación Argentina de Nanotecnología. Para dar un ejemplo de la magnitud e importancia que esto reviste podemos tomar el caso de las empresas públicas. Al respecto podemos mencionar que el déficit de las empresas públicas se aceleró en el último bimestre y trepó al 130 por ciento entre enero y agosto de 2012 respecto al mismo período del año pasado, según se desprende de datos oficiales del ministerio de Economía.

Las compañías manejadas por el Estado tuvieron un rojo de 3.983,2 millones de pesos durante los primeros ocho meses del año, contra un desfasaje de 1.731 millones durante igual lapso de 2011 (los datos surgen de las planillas de la Cuenta Ahorro-Inversión Público Base Caja que publica la secretaría de Hacienda del ministerio de Economía). Si bien la comunicación oficial no discrimina por empresas, se desprende que --por volumen de compañía-- la mayor parte de esta situación se explica por el desequilibrio de Aerolíneas Argentinas.

## - REGLA DEL EQUILIBRIO

### **Ejemplo 1.- Significativo incremento del déficit fiscal en 2012**

A pesar de los \$ 528 millones de superávit primario que informo el Ministerio de Economía recientemente, las cuentas fiscales continúan mostrando un importante deterioro. En los primeros siete meses del año y considerando ingresos extras del BCRA y la ANSeS por unos \$ 12.000 millones, **el déficit financiero del Sector Público No Financiero se incremento casi un 500 % y llego a los \$ 13.800 millones de pesos frente a los \$ 2.300 registrados en 2011.** Los números de julio denotan que tras el pago de intereses, las cuentas públicas mostraron un déficit financiero de \$ 2.884 millones, computando un incremento en el rojo de casi 1.400% si se lo compara con los \$ 196 millones de julio de 2011. Una gran parte del déficit de julio esta explicado por el pago de los intereses de la deuda que sumaron \$ 3.422 millones.

Con respecto a estos números una gran mayoría de consultoras económicas y estudios de investigación estiman que considerando el pago de unos u\$s 2500 millones del cupón PBI en diciembre se **podría cerrar este año con un déficit financiero que rondaría los \$ 50.000 millones**, cercano a 3% del PBI. Es importante destacar que algunos economistas estiman que **el ejercicio 2012, por primera vez, podría culminar sin superávit primario.**

### **Ejemplo 2.- En los últimos siete años se duplicó el Gasto Público**

Uno de los fenómenos más relevantes de los últimos años es el vertiginoso crecimiento del gasto público. El proceso es tan intenso que, aún en un contexto económico favorable y con una presión impositiva llevada a niveles récord, las cuentas públicas muestran un déficit creciente. Se ha llegado al punto en que la voracidad fiscal subordina instituciones muy relevantes para el desarrollo social, como el sistema previsional, el Banco Central y el federalismo, en pos del objetivo de paliar los desequilibrios del Tesoro Nacional.

Observemos lo sucedido entre 2004 y 2011 en materia de recursos y de gastos: los **ingresos del sector público nacional** pasaron de **\$ 300 mil millones** a **\$ 555 mil millones a precios del 2011**, es decir, tuvieron un crecimiento real del **85%**.

A su vez los **gastos** pasaron de **\$ 270 mil millones** a **\$ 585 mil millones a precios del 2011**, o sea, tuvieron un incremento real del **117%**. Es por ello que de un **superávit de \$ 30 mil millones en el año 2004** el sector público nacional pasó a un **déficit de -\$ 30 mil millones en el año 2011**. Estos datos ponen en evidencia que los ingresos públicos han aumentado a un ritmo vertiginoso, ayudados por un contexto económico favorable y un crecimiento voraz de la presión fiscal. Sin embargo, no alcanza para cubrir el aumento del gasto público.

**En sólo 7 años, el gasto público más que se duplicó, por lo que el resultado del sector pasó de un cómodo superávit a un fuerte déficit fiscal lo que explica la urgencia por liberar al Banco Central de su restricción para que pueda emitir dinero sin respaldo, a través de la modificación de la Carta Orgánica del organismo.** Se dilapidan recursos públicos y, ante la obvia necesidad por captar cada vez más recursos, se apela a degradar instituciones muy importantes para el desarrollo del país como lo es el Banco Central.

### **Ejemplo 3.- El Impuesto a las Ganancias alcanza para financiar sólo un cuarto de los subsidios asignados**

El creciente déficit fiscal ya aludido radica en decisiones avaladas con amplios consensos, como las estatizaciones (Aguas Argentinas, Aerolíneas Argentinas, YPF), de jubilaciones otorgadas sin aportes con las moratorias, del no ajuste de tarifas de servicios públicos o del nombramiento masivo de empleados públicos. Para dar una idea de la importancia de estas decisiones sobre las necesidades fiscales basta con observar que sólo en subsidios a empresas públicas y privadas, el Estado nacional tiene que erogar, por año, poco menos de \$ 90 mil millones y el monto que se estima que el Estado nacional recaudará con el impuesto a las ganancias de las personas asciende a \$ 20 mil millones. El hecho de que todo lo recaudado por el impuesto a las ganancias de las personas financie apenas un cuarto de los subsidios a empresas públicas y privadas ilustra la magnitud fiscal de estas decisiones. Por eso, carece de lógica avalar estas políticas y simultáneamente rechazar el aumento de impuestos a las ganancias. A menos que se pretenda que el mayor gasto público lo paguen los que menos tienen con más impuesto inflacionario. Este comportamiento tiene a su vez un correlato con la decisión oficial de no incrementar el mínimo no imponible en el Impuesto a las Ganancias.

Es asimismo importante puntualizar que la población nunca pagó tantos impuestos como sucede en la actualidad, la presión tributaria supera el 35 % del PBI y sin embargo el esfuerzo es insuficiente ya que los tres niveles de gobierno presentan déficits muy elevados y crecientes. Observemos que son muchas las Provincias que pretenden paliar la situación revaluando los inmuebles y/o incrementando el Impuesto a los Ingresos Brutos.

#### ***El equilibrio presupuestario y la referencia a una frase de Marco Tulio Cicerón.***

Viene a cuento una histórica frase de Cicerón que alguna vez dijo en relación a la necesidad de lograr un equilibrio del presupuesto público: "el presupuesto debe ser equilibrado, el Tesoro debe ser reaprovisionado, la deuda pública debe ser disminuida y la arrogancia de los funcionarios públicos debe ser moderada y controlada para que Roma no vaya a la bancarrota. La gente debe aprender nuevamente a trabajar, en lugar de vivir a costa de la asistencia del Estado".

- REGLA DE LA PRECEDENCIA

***Presupuesto año 2011. Aplicación de la regla de la precedencia al no haberse sancionado en término la Ley respectiva.***

El título refiere a un ejemplo ilustrativo de la aplicación de la regla y de muy reciente data. Habida cuenta de la falta de sanción parlamentaria de la Ley de Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional para el ejercicio 2011, durante ese ejercicio fiscal, debió regir su similar N° 26.546 de Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional para el ejercicio 2010, prorrogada en los términos del art. 27 de la Ley N° 24.156.

Dicho acto se materializó mediante el dictado del Decreto N° 2053 del 22 de Diciembre de 2010, complementada por el Decreto de Necesidad y Urgencia N° 2054 de igual fecha. La distribución de créditos se instrumentó por medio de la Decisión Administrativa N° 1 del 7 de Enero del 2011.

La prórroga o reconducción del presupuesto es una medida de orden práctico, que permite al Poder Ejecutivo Nacional, mantener operativa la administración del país, cuando el proyecto de presupuesto remitido al Poder Legislativo por parte del Poder Ejecutivo Nacional no tiene aprobación antes de comenzar el año en el que va a regir. Tal como hemos aludido en el desarrollo conceptual de esta regla, “la situación es de excepción por lo tanto la medida debe ser transitoria y luego de comenzado el nuevo ejercicio, no obstante la vigencia del presupuesto del año anterior, debería activarse el tratamiento del instrumento propio del nuevo año (las autorizaciones para gastar y la estimación de los recursos provenientes de la prórroga naturalmente nada tienen que ver con el ejercicio iniciado en especial por dos motivos: el mandato otorgado para un año no puede ser el mismo que el que corresponde al año siguiente y además el deterioro de los montos sea de gastos como de recursos por efecto de la inflación generará distorsiones notorias. Debe tratarse decíamos prioritariamente con el inicio del período ordinario de sesiones del Congreso, no demorar esa tarea parlamentaria y menos aún no tratarlo nunca y culminar el nuevo ejercicio con el presupuesto de prórroga”

Lo que decimos que no se debe hacer es lo que se hizo; en efecto en el caso en cuestión directamente se procedió al dictado de un DNU con fecha 22/12/2010 (el 2054/2010) por el “que se aprueba el presupuesto de 2011 sustentado en el del 2010, incluso por la Decisión Administrativa N° 1 del JGM se procede a la distribución de los crédito, dando por terminado todo tipo de debate o análisis parlamentario del proyecto de presupuesto 2011. Es como aseverar que el Presupuesto para el ejercicio 2011, en lugar de aprobarlo el Congreso lo aprobó el Poder Ejecutivo Nacional desconociendo la naturaleza misma de la regla que estamos analizando.

Se transcriben seguidamente los principales artículos de la parte resolutive de los Decretos 2.053 y 2.054 del 22/12/2010 y de la Decisión Administrativa N° 1 del 7/1/2011:

- **Decreto 2053/10**

La Presidenta de la Nación Argentina Decreta:

**Artículo 1°** — A partir del 1 de enero de 2011 rigen, en virtud del Artículo 27 de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24.156, las disposiciones de la Ley N° 26.546 de Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 2010, sus normas modificatorias y complementarias, las que deberán ser adecuadas como se indica en el artículo siguiente. **Art. 2°** — El señor Jefe de Gabinete de Ministros efectuará los ajustes a que se refiere el Artículo 27 de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24.156.

**- Decreto 2054/10 (DECRETO DE NECESIDAD Y URGENCIA)**

Ultimo considerando: Que el presente decreto se dicta en uso de las atribuciones emergentes del Artículo 99, incisos 1 y 3 de la CONSTITUCION NACIONAL y de los Artículos 2º, 19 y 20 de la Ley Nº 26.122. **(DNU)**

Por ello, La Presidenta de la Nación Argentina en acuerdo general de Ministros Decreta

**Artículo 1º** — Establécense como disposiciones complementarias a la prórroga del Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 2010 aprobado por Ley Nº 26.546, las que como Anexo forman parte integrante de la presente medida.

**Artículo 2º** — Las disposiciones a las que se hace referencia en el artículo precedente tendrán vigencia desde el 1 de enero de 2011.

ANEXO:

**DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS A LA PRORROGA DE LA LEY Nº 26.546**

**ARTICULO 1º.** Establécese el total de cargos y horas de cátedra para cada Jurisdicción, Organismo Descentralizado e Institución de la Seguridad Social para el Ejercicio Fiscal 2011, de acuerdo con el detalle obrante en las Planillas Anexas al presente artículo. **(Y así sucesivamente el Anexo contempla 29 artículos en total, lo que virtualmente configura el nuevo presupuesto valido para el ejercicio 2011 aprobado, como decíamos por Decreto de Necesidad y Urgencia por el Poder Ejecutivo Nacional)**

**- Decisión Administrativa JGM Nº 1 de 2011 (distribución de créditos del Presupuesto 2011)**

El Jefe de Gabinete de Ministros, Decide:

**Artículo 1º** — Determinanse en las Planillas Anexas al presente artículo los gastos corrientes y de capital, los gastos figurativos y las aplicaciones financieras y, por cargos y horas de cátedra, las plantas de personal a que se refiere el Artículo 1º del Anexo al Decreto Nº 2054 de fecha 22 de diciembre de 2010 y estímanse los recursos y fuentes de financiamiento correspondientes al Ejercicio 2011 (prórroga de la Ley Nº 26.546, sus modificatorias y complementarias) con los ajustes a que se refiere el Artículo 27 de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional Nº 24.156 y sus modificaciones y las disposiciones del Decreto Nº 2054/10. **(Esta Decisión Administrativa de distribución de créditos del presupuesto 2011 se completa con un total de 11 artículos).**

**En síntesis, el Presupuesto 2011 tiene su origen en la prórroga del Presupuesto 2010 pero es convertido en Presupuesto definitivo por el propio PEN a través de un Decreto de Necesidad y Urgencia, razón por la cuál el Congreso en ningún momento intervino en su aprobación previa. Por otra parte y como dato de suma importancia, podemos mencionar que en el Proyecto de Presupuesto 2011 presentado por el PEN (el cual no fue aprobado) se fijaba el nivel de gasto (corriente y de capital) en 372.911 millones de pesos, y en el que fue puesto en vigencia por DNU 2054/2010 el mismo quedó en 380.416 millones de pesos (se puede observar la similitud entre uno y otro, mas si tenemos en cuenta que el nivel de gasto del Presupuesto 2010 (que era el que se debía prorrogar) era de 275.779 millones de pesos).**

- REGLA DE LA CLARIDAD

EJEMPLO 1:

FORMA DE EXPOSICION DE LOS PRESUPUESTOS (SOBRE LA LINEA Y BAJO LA LINEA)

Podemos observar que la forma de exposición de los presupuestos en nuestro país, a través de la distinción entre los conceptos “sobre la línea y bajo la línea”, atentan contra el principio de claridad del presupuesto. Exponer el Presupuesto bajo esta modalidad, atenta contra la concepción integral del mismo, dado que al realizar una exposición parcial, altera la naturaleza y esencia financiera del instrumento.

En las leyes de Presupuesto en su parte dispositiva, se llama Total de Gastos a importes que en realidad son subtotales, dado que no muestran la totalidad de los gastos a realizar (corrientes, de capital y aplicaciones financieras).

A continuación realizamos un análisis numérico de la incidencia financiera que representa no incluir en las leyes de presupuesto una exposición integral (reiteramos que la exposición oficial de cada ley solo considera a los gastos sobre la línea (gastos corrientes y de capital) y no considera a ciertos gastos de suma cuantía e importancia (considerándolos como gastos bajo la línea, tal es el caso de la amortización de la deuda e inversiones financieras, entre otros):

En millones de pesos

<b>Ley de Presupuesto</b>	<b>Gastos corrientes y de capital (art 1 de la Ley)</b>	<b>Aplicaciones financieras (Amort. Deuda e Invers. Fcieras)</b>	<b>Gastos Totales (2 + 3)</b>	<b>Incremento no considerado en art. 1 Ley (%)</b>
Año 2008	161.486	98.004	259.490	60,69%
Año 2009	233.839	111.258	345.097	47,58%
Año 2010	275.779	155.219	430.998	56,28%
Año 2012	505.129	241.294	746.423	47,77%

EJEMPLO 2:

EXISTENCIA DE FONDOS Y ORGANISMOS QUE NO CONSOLIDAN O QUE SE ENCUENTRAN FUERA DEL PRESUPUESTO NACIONAL:

La existencia de fondos y organismos que no consoliden o que se encuentren fuera del Presupuesto Nacional, limitan y reducen el nivel de claridad del mismo (además de no cumplir con la regla de universalidad ya analizada precedentemente). La importancia de la integralidad y claridad del presupuesto reside en que permite dimensionar el verdadero impacto del Sector Público en la economía y su posición fiscal. Asimismo, el cumplimiento de esta regla permite limitar la discrecionalidad de los actores involucrados en el proceso presupuestario (PEN y PLN) y contribuir a una mayor transparencia del Presupuesto Nacional.

Podemos afirmar que existe un sistema presupuestario paralelo al formal, que no contiene todos los gastos que realiza el Estado dentro del Presupuesto Nacional.

Si bien la información presentada en el Mensaje de Remisión del Proyecto de Ley se ha ido ampliando con mayor nivel de detalle, el proceso de seguimiento de ejecución no logra cumplir sin dudas con la regla de la claridad.

- REGLA DE LA VOLUNTAD POLITICA O DE LA PROGRAMACION

**Ejemplo 1.- Delegaciones legislativas antes y después de la vigencia de la ley 26124 (en referencia al art. 37 de la LAF)**

\* **Antes de la Ley 26124:** a título enunciativo mencionamos los siguientes casos:

- Ley 25.237 (artículo 20), respecto del año 2000: concede la citada facultad al jefe de gabinete de ministros, como también “por esta única vez” –añade–, “sin las limitaciones del artículo 37 de la ley 24.156”.
- Ley 25.401 (artículo 19), respecto del año 2001: escuetamente faculta “al jefe de gabinete de ministros a disponer las reestructuraciones presupuestarias que considere necesarias dentro del total aprobado por la presente ley sin sujeción al artículo 37 de la ley 24.156”; esto es, la delegación legislativa está conferida sin prever limitación alguna.
- Ley 25.827 (artículo 13), respecto del año 2004, el texto de la norma es idéntico al del artículo 19 de la ley 25.401.y 25.967 (artículo 11), respecto del año 2005, se otorga al jefe de gabinete de ministros la facultad aludida para disponer reestructuraciones presupuestarias, “sin sujeción a los artículos 37 de la ley 24.156 y 15 de la ley 25.917”. En este caso el texto legal tiene la novedad de establecer que dicho funcionario “podrá delegar las facultades conferidas por el presente artículo, en el marco de las competencias asignadas por la ley de ministerios”. En otras palabras, está contemplada la posibilidad de la subdelegación de las facultades para las reestructuraciones presupuestarias, con lo cual las decisiones sobre la materia se alejan más aún del voto parlamentario para disponer sobre los gastos públicos.

\* **Después de la Ley 26124**

Luego de la vigencia de la ley 26124 que modifica el art. 37 de la Ley de Administración Financiera, las delegaciones de facultades son sistemáticamente realizados a partir del dictado de la ley mencionada, y nos remitimos a los distintos trabajos ya realizados y expuestos en los distintos Simposios donde claramente se ponen de manifiesto el uso de estas facultades.

**Ejemplo 2.- Decretos de Necesidad y Urgencia en materia presupuestaria.**

Nos remitimos a ejemplos ya aludidos reiteradamente en otros trabajos que hemos presentado en Simposios anteriores. Sólo nos limitamos a reiterar el siguiente dato estadístico que es suficientemente ilustrativo en materia de DNU: Desde el reestablecimiento de la democracia, se ha incrementado sustancialmente el uso de esta herramienta, ya que en todo el período entre 1853 y 1983 (130 años) las distintas presidencias firmaron solo 25 DNU, mientras que entre 1983 y la fecha fueron firmados mas de 1000 DNU (lo que pone de manifiesto el uso desmedido de ésta práctica), y debemos mencionar que muchos de los mencionados DNU se han dictado en materia presupuestaria, a efectos de utilizar recursos recaudados en exceso de los previstos en los presupuestos originarios.

A título ilustrativo vamos a mostrar a continuación la incidencia numérica y porcentual de los incrementos que se han realizado a los presupuestos originarios de los años 2008 a 2011 (datos que surgen de las cuentas de inversión de dichos períodos), de los cuales podemos afirmar que en su gran mayoría han sido realizados a través del dictado de Decretos de Necesidad y Urgencia (DNU) en materia presupuestaria:

DETALLE DE MODIFICACIONES AL PRESUPUESTO EN SU EJECUCION  
Gastos Corrientes y de Capital (art. 1 de la Ley)

En millones de pesos

Ley de Presupuesto	Crédito Inicial aprobado por Ley	Crédito Definitivo	Incrementos al crédito original	Porcentaje de Incremento del gasto presupuestario
Año 2008	161.486	205.735	44.249	27,40%
Año 2009	233.839	264.410	30.571	13,07%
Año 2010	275.779	341.743	65.964	23,92%
Año 2011	380.416	468.997	88.581	23,29%

**Ejemplo 3.- Análisis del tratamiento parlamentario de las leyes de presupuesto de los últimos tres años.**

Veamos que sucedió con las Leyes de presupuesto de 2010, 2011 y 2012. En relación a la ley de Presupuesto 2010, la misma fue aprobada el 27/11/2009. En relación a la ley de Presupuesto 2011, la misma nunca fue aprobada y fue reemplazada por el DNU 2054/2010 (tema ya tratado en el análisis de la regla de la precedencia). Luego y en relación a la ley de presupuesto 2012 (actualmente vigente), es importante mencionar que la misma fue aprobada el 28/12/2011 junto con 10 leyes mas (un total de 11 leyes aprobadas en un día, entre las cuales se encontraba la ley de presupuesto). A continuación se detallan las leyes que fueron aprobadas en forma conjunta con la ley de presupuesto 2012, a saber:

Ley 26736 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **PASTA CELULOSA Y PAPEL PARA DIARIOS**  
CONTROL PARLAMENTARIO Y MARCO REGULATORIO

Ley 26728 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **PRESUPUESTO GENERAL DE LA ADMINISTRACION NACIONAL**  
APROBACION EJERCICIO 2012

Ley 26729 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **EMERGENCIA PUBLICA** - LEY 26.204 - PRORROGA

Ley 26734 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **CODIGO PENAL** - MODIFICACION

Ley 26733 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **CODIGO PENAL** - MODIFICACION

Ley 26732 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **HIDROCARBUROS** - DERECHO A LA EXPORTACION - PRORROGA

Ley 26731 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **IMPUESTO A LAS GANANCIAS** - ARTICULO 23 - MODIFICACION

Ley 26730 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **IMPUESTOS** - LEYES N° 25.413 Y N° 24.625 - PRORROGA

Ley 26735 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **REGIMEN PENAL TRIBUTARIO** - LEY 24.769 - MODIFICACION

Ley 26737 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **TIERRAS RURALES** - REGIMEN DE PROTECCION

Ley 26727 - HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA  
28-dic.-2011 **TRABAJO AGRARIO** - REGIMEN DE TRABAJO AGRARIO - APROBACION

Si a este análisis lo complementamos con el siguiente dato adicional, y es el referido a que en el período comprendido entre el 10-12-2009 al 10-12-2011 la composición de las cámaras del congreso no permitían la aprobación de las leyes sin necesidad de debate parlamentario (porque no existían las mayorías necesarias en el partido gobernante), podemos observar claramente que en ese lapso de tiempo hay un vacío en materia presupuestaria. Dicho de otra manera, en el año 2009 se aprobó el presupuesto 2010 rápidamente (con antelación al cambio de las composiciones del órgano volitivo), en el año 2010 no se logró la aprobación del presupuesto 2011 y en su reemplazo se dictó un DNU (sin la participación del órgano volitivo), y en el año 2011 se aprobó el presupuesto 2012 el 28/12/2012 (junto a un conjunto de otras leyes que totalizan 11) luego de obtener nuevamente las mayorías del partido gobernante en el órgano volitivo.

Todo esto demuestra que no existe la voluntad política de someterse a las decisiones del órgano volitivo (al menos cuando el mismo no está conformado en su mayoría por el partido gobernante).

#### - REGLA DE LA EXACTITUD

#### **Ejemplo 1.- Inexactitud entre el presupuesto original y el ejecutado tomando como ejemplos los años 2009 a 2012.**

Ya en 2009, se sobreestimaron los ingresos de la Administración Nacional. La crisis financiera internacional repercutió negativamente sobre el ciclo económico argentino a pesar de que parecía que se podía "vivir con lo nuestro". Y, como ocurre siempre en estos casos, se desmoronó aún más la recaudación.

En ese año electoral, el Resultado Financiero presupuestado (+9.109,2 millones) tuvo un grave desvío contra el verdaderamente ejecutado (-\$ 11.754,8 millones).

En 2010 y 2011, se subestimaron fuertemente los gastos. En ambos años, de alto crecimiento, los gastos de la Administración Nacional aumentaron más de 33% interanual y sobrepasaron ampliamente cualquier índice de inflación. Los gastos superaron así en 19% y 18% en cada año, lo aprobado por el Congreso de la Nación.

La diferencia, fue incluida en el Presupuesto mediante decretos y resoluciones que circunvalaron la venia del Legislativo, para convalidar desvíos que en 2011 (año electoral) llevaron el Resultado Financiero de un déficit presupuestado de -5.867,4 millones a otro ejecutado siete veces superior (-42.825,6 millones).

Esta política fiscal expansiva fue muy procíclica, es decir, empujó el crecimiento al límite y también a la inflación. De ahí surge que, con un dólar quieto, la economía argentina ya no sea tan competitiva. Esta cuestión es la que generó una expectativa de devaluación que alimentó la fuga de dólares. Dicho en menos palabras, los desajustes fiscales provocan otros desajustes en el resto de la economía.

Para 2012, es posible que no se recaude lo que se planeaba en el Presupuesto. Para lograr ese pronóstico, durante toda la segunda mitad del año habría que recaudar 15% más que en la primera mitad, algo difícil de lograr dada la estacionalidad de la recaudación (por ejemplo, con el pico de Ganancias en mayo) y a pesar de una esperada recuperación en el nivel de actividad.

#### ***Ejemplo 2.- Consideraciones con relación al Presupuesto para el ejercicio 2013, y la violación manifiesta de la regla que analizamos.***

Para 2013 el panorama fiscal es más sombrío de lo que el Presupuesto lleva a pensar. Implícitamente, se espera un aumento en los ingresos de 24%, igual magnitud que la que ocurrió en 2011 (y con una base inicial en 2012 también difícil de alcanzar).

Pero, no es lo mismo una tasa de crecimiento del Producto Bruto Interno (PBI) de 8,9% como la que se dio en 2011, que la tasa esperada de 4,4% para 2013, especialmente para la recaudación, que suele tener movimientos más exagerados que el PBI.

Y del lado del gasto habrá que ver qué pasa. En un año de elecciones legislativas, la pregunta relevante es ¿qué cuidará más el gobierno, el resultado fiscal o el resultado electoral?

El gran problema está en que, eventualmente, el resultado fiscal acumulado, viene siendo sistemáticamente negativo y peor que el pronosticado.

Para controlar la inflación (la pauta inflacionaria prevista oscila en el 10,8 %) y moderar su impacto negativo sobre el poder adquisitivo de los salarios y la competitividad del país, para continuar con la sana política de desendeudamiento en la que se había embarcado el gobierno y para asegurar que podamos sostener el crecimiento en el largo plazo, el equilibrio fiscal es indispensable.

Otra cuestión relevante del presupuesto para 2013 es la información sobre la asignación geográfica del gasto. Las planillas que más interés despiertan suelen ser las que muestran cuánto promete gastar el gobierno nacional en cada provincia. De poco sirve ese análisis hoy ya que luego no hay forma de controlar su verdadera ejecución.

Podemos agregar a todo lo dicho, y ya para cerrar el análisis de lo que se vislumbra para el ejercicio presupuestario 2013 (siempre vinculado con la manifiesta violación de la regla de la exactitud), dos consideraciones:

- Como ha ocurrido en años anteriores, la elaboración del presupuesto arrastra el virus del falseamiento de las estadísticas oficiales, pero además se evidencia la intención de generar grados de libertad para poder disponer de fondos excedentes sin tener que esperar una nueva autorización legislativa.

- Por todo lo expresado precedentemente es previsible suponer que el presupuesto 2013 carece de realismo y seriedad. Vuelve a intentar dar espacios de manejo al Ejecutivo que el Legislativo no debiera otorgarle. Será, por lo tanto, no sólo inútil e incumplible, sino también negativo para el equilibrio de poderes y para propender al federalismo.

#### - REGLA DE LA EXCLUSIVIDAD

Cuando desarrollamos los aspectos conceptuales de esta regla afirmamos textualmente que “si revisamos el articulado de cualquier Ley de Presupuesto, es muy común observar que se incorporan normas sin que tengan un vínculo estricto con el instrumento, aprovechando, a veces, que el presupuesto suele tener un tratamiento parlamentario más rápido que otros proyectos. Al respecto podemos comprobar que es habitual en las leyes de presupuesto e incorporen disposiciones de carácter permanente, o que se reformen otras leyes vigentes, o que se creen o modifiquen tributos. Todas esas medidas requieren de leyes especiales, no es posible que solapadamente sean incorporadas a las leyes de presupuesto”.

A los efectos de demostrar lo que decimos, haremos referencia a continuación a varios ejemplos de leyes de presupuesto a través de las cuáles se modificaron de manera permanente artículos de la Ley 24156 (LAF):

***Ejemplo 1): Modificación del art. 8, por la Ley de Presupuesto Nº 25827 del ejercicio 2004***

**Art. 8º — Las disposiciones de esta Ley serán de aplicación en todo el Sector Público Nacional, el que a tal efecto está integrado por:**

a) Administración Nacional, conformada por la Administración Central y los Organismos Descentralizados, comprendiendo en estos últimos a las Instituciones de Seguridad Social.

b) Empresas y Sociedades del Estado que abarca a las Empresas del Estado, las Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con Participación Estatal Mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado nacional tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias.

c) Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional, que abarca a cualquier organización estatal no empresarial, con autarquía financiera, personalidad jurídica y patrimonio propio, donde el Estado nacional tenga el control mayoritario del patrimonio o de la formación de las decisiones, incluyendo aquellas entidades públicas no estatales donde el Estado nacional tenga el control de las decisiones.

d) Fondos Fiduciarios integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado nacional.

Serán aplicables las normas de esta ley, en lo relativo a la rendición de cuentas de las organizaciones privadas a las que se hayan acordado subsidios o aportes y a las instituciones o fondos cuya administración, guarda o conservación está a cargo del Estado nacional a través de sus Jurisdicciones o Entidades.

**Ejemplo 2): Modificación del art. 9, por la Ley de Presupuesto N° 26078 del ejercicio 2006**

Art. 9º — En el contexto de esta Ley se entenderá por entidad a toda organización pública con personalidad jurídica y patrimonio propio, y por jurisdicción a cada una de las siguientes unidades:

a) Institucionales

- Poder Legislativo

- Poder Judicial

- Ministerio Público

- Presidencia de la Nación, Jefatura de Gabinete de Ministros, los Ministerios y Secretarías del Poder Ejecutivo Nacional

b) Administrativo-Financieras

- Servicio de la Deuda Pública

- Obligaciones a cargo del Tesoro

**Ejemplo 3): Modificación del art. 15 por el art. 67 de la Ley de Presupuesto N° 26078 del ejercicio 2006.**

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 deber 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, implicara 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.

Las autorizaciones para comprometer ejercicios futuros a que se refiere el presente Artículo caducarán al cierre del ejercicio fiscal siguiente de aquel para el cual se hayan aprobado, en la medida que antes de esa fecha no se encuentre formalizada, mediante la documentación que corresponda, la contratación de las obras y/o la adquisición de los bienes y servicios autorizados.

***Ejemplo 4): Modificación del art. 34 por el art. 26 de la Ley de Presupuesto 25725 del ejercicio 2003.***

**Art. 34. —** A los fines de garantizar una correcta ejecución de los presupuestos y de compatibilizar los resultados esperados con los recursos disponibles, todas las Jurisdicciones y Entidades deberán programar, para cada ejercicio la ejecución física y financiera de los presupuestos, siguiendo las normas que fijará la reglamentación y las disposiciones complementarias y procedimientos que dicten los órganos rectores de los sistemas presupuestarios y de tesorería, excepción hecha de las Jurisdicciones del PODER LEGISLATIVO, del PODER JUDICIAL y del MINISTERIO PUBLICO que continuarán rigiéndose por las disposiciones contenidas en el artículo 16 de la Ley Nº 16.432, en su artículo 5º, primer párrafo de la Ley Nº 23.853 y en el artículo 22 de la Ley Nº 24.946, respectivamente.

Dicha programación será ajustada y las respectivas cuentas aprobadas por los órganos rectores en la forma y para los períodos que se establezcan.

El monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio no podrá ser superior al monto de los recursos recaudados durante éste.

***Ejemplo 5): Modificación del art. 42 por el art. 79 de la Ley de Presupuesto 26546 del ejercicio 2010.***

**Art. 42. —** Los gastos comprometidos y no devengados al 31 de diciembre de cada año se afectarán automáticamente al ejercicio siguiente, imputando los mismos a los créditos disponibles para ese ejercicio.

Los gastos devengados y no pagados al 31 de diciembre de cada año podrán ser cancelados, durante el año siguiente, con cargo a las disponibilidades en caja y bancos existentes a la fecha señalada.

Los gastos mencionados en el párrafo anterior también podrán ser cancelados, por carácter y fuente de financiamiento, con cargo a los recursos que se perciban en el ejercicio siguiente.

La, programación de la ejecución financiera, prevista en el artículo 34 de la Ley 24.156, del ejercicio fiscal siguiente deberá ajustarse a fin de atender las obligaciones financieras determinadas en el párrafo precedente.

El Poder Ejecutivo nacional promoverá, en la ley de Presupuesto del ejercicio fiscal siguiente la aprobación de las obligaciones financieras determinadas en el tercer párrafo del presente artículo.

El reglamento establecerá los plazos y los mecanismos para la aplicación de estas disposiciones.

***Ejemplo 6): Modificación del art. 65 por el art. 58 de la Ley de Presupuesto 26.337 del ejercicio 2008***

**Art. 65. —** El PODER EJECUTIVO NACIONAL podrá realizar operaciones de crédito público para reestructurar la deuda pública y los avales otorgados en los términos de los artículos 62 y 64 mediante su consolidación, conversión o renegociación, en la medida que ello implique un mejoramiento de los montos, plazos y/o intereses de las operaciones originales.

Para el caso de deuda pública y los avales otorgados en los términos de los artículos 62 y 64, a los que resulte de aplicación el COEFICIENTE DE ESTABILIZACION DE REFERENCIA (CER), el PODER EJECUTIVO NACIONAL podrá realizar las operaciones mencionadas en el párrafo anterior, siempre que la nueva deuda no ajuste por el mencionado coeficiente y que resulte una mejora que se refiera indistintamente al monto o al plazo de la operación.

***Ejemplo 7): Modificación del art. 74 por el art. 81 de la Ley de Presupuesto N° 26.546 del ejercicio 2010.***

**Art. 74. —** La Tesorería General tendrá competencia para:

j) Emitir opinión previa sobre las inversiones temporarias de fondos que realicen las Entidades del Sector Público Nacional definidas en el artículo 80 de la presente ley, en Instituciones Financieras del país o del extranjero, en los términos que establezcan conjuntamente la Secretaría de Hacienda y la Secretaría de Finanzas dependientes del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas. Las entidades integrantes del Sistema Bancario Nacional deberán informar a la Secretaría de Hacienda, a su requerimiento, las inversiones temporarias correspondientes a los Organismos del Sector Público Nacional alcanzados por el presente.

***Ejemplo 8): Modificación del art. 92 por el art. 38 de la Ley de Presupuesto N° 24.764 del ejercicio 2007.***

**Art. 92. —** Dentro de los dos (2) meses de concluido el ejercicio financiero, las entidades del sector público nacional, excluida la administración central, deberán entregar a la Contaduría General de la Nación los estados contables financieros de su gestión anterior, con las notas y anexos que correspondan.

## V) **CONCLUSIONES**

El trabajo investigativo precedentemente realizado ha puesto en evidencia el notorio grado de incumplimiento de las reglas presupuestarias que hemos seleccionado. Este estado de situación comprobado nos impulsa a esbozar, en este último capítulo del trabajo, y a manera de cierre un par de conclusiones derivadas de las evaluaciones llevadas a cabo.

### **Conclusión 1)**

La intención que hemos intentado dejar reflejada en este Trabajo es la estrecha relación entre el incumplimiento de las reglas y/o principios presupuestarios con la consecuente desnaturalización del Presupuesto, al haberse deteriorado ostensiblemente las características que lo identifican.

Podemos afirmar, sin temor a equivocarnos, que el Presupuesto ha perdido su esencia como instrumento Político (lo hemos visto a través del análisis de las reglas de la programación (o voluntad política), de la exactitud y del mal uso de la regla de la precedencia); también ha perdido su esencia como instrumento Financiero (analizado a través de las reglas de la claridad, equilibrio, universalidad y unidad); por otra parte se ha desnaturalizado como instrumento Jurídico (analizado por medio de las reglas de la exclusividad y también de la precedencia) y tampoco es utilizado correctamente como instrumento Económico (lo hemos visto por medio del análisis de las reglas de la exactitud, de la claridad y de la universalidad y unidad).

Es posible que si tratamos de reinstalar el cumplimiento pleno de las reglas del presupuesto, lograremos que el mismo vuelva a ser el instrumento que resulta imprescindible para garantizar la división de poderes. Hasta que esto último no suceda, y es lo que hemos querido demostrar modestamente en este trabajo, el presupuesto público y en particular en el orden nacional seguirá desnaturalizado.

### **Conclusión 2)**

Sabido es que el presupuesto a partir de su carácter político configura un instrumento de control preventivo, la otra cara es la Cuenta de Inversión a través de la cuál se debe materializar el control político ulterior o crítico de la gestión de la hacienda pública. Tamaño rol de ambos instrumentos resulta de la propia Constitución Nacional. Habida cuenta que desde hace ya mucho tiempo se ha perdido la esencia y la importancia de la Cuenta (tema que hemos tenido la oportunidad de plantear a través de diversos trabajos en varios Simposios y que ha motivado interesantes debates), y considerando que lo mismo ha sucedido con el presupuesto tal como hemos visto, nos vemos obligados a arribar a una reflexión final: se han virtualmente eliminado los dos instrumentos más importantes del control político en un país donde nos vanagloriamos de defender el sistema democrático a ultranza, actitud que conformaría el “relato”, pero la realidad cual es: se ha destruido uno de los pilares fundamentales de dicho sistema y del orden republicano de gobierno.

## **Bibliografía consultada y otras fuentes de información**

- Atchabahian, Adolfo. Régimen jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública (2008) – Editorial La Ley
- Cortes de Trejo, Lea Cristina. Cuestiones de Contabilidad Gubernamental y sus incógnitas (2008) - Editorial Osmar D.Buyatti.
- Licciardo, Antonio Cayetano. Conferencia “Panorama del Presupuesto” UBA (1999).
- Constitución de la Nación Argentina
- Ley 24156 (Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional), y Decreto 1344/2007.
- Leyes de Presupuesto Anuales.
- Ley 24441 – Financiamiento de la vivienda y la construcción. Fideicomiso.
- Uña, Gerardo. “El Congreso y el Presupuesto Nacional en la Argentina: Desempeño y condicionantes de su rol en el proceso presupuestario” (2005)
- García, Oscar Dante – Lorenzo, Ricardo Gustavo – Atribuciones del poder administrador en materia presupuestaria. Trabajo presentado en el XXIV Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Publica (2007) – Publicado en 2010 en la revista “Escritos Contables y de Administración” (Universidad Nacional del Sur)
- García, Oscar Dante – Lorenzo, Ricardo Gustavo – El presupuesto y el control público. Avances doctrinarios resultantes de los simposios de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública. Trabajo presentado en el XXVIII Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Publica (2011)

### **Otras fuentes de información:**

[www.asap.org.ar](http://www.asap.org.ar)

[www.apucp.org](http://www.apucp.org)

[www.idesa.org](http://www.idesa.org)

[www.mecon.gov.ar](http://www.mecon.gov.ar)

[www.boletinoficial.gov.ar](http://www.boletinoficial.gov.ar)