

Revista

de

Ciencias Económicas

PUBLICACION MENSUAL DE LA
Facultad de Ciencias Económicas, Centro de Estudiantes
y Colegio de Egresados.

La Dirección no se responsabiliza
de las afirmaciones, los juicios y
las doctrinas que aparezcan en esta
Revista, en trabajos suscritos por
sus redactores o colaboradores.

DIRECTORES:

Juan José Silva Por el Centro de Estudiantes	Dr. Nicolás A. Avellaneda Por la Facultad	Néstor B. Zelaya Por el Centro de Estudiantes
--	---	---

REDACTORES:

Luis Moreno Eugenio A. Blanco Por los Egresados	Dr. Alejandro M. Unsain Dr. Jorge Cabral Por la Facultad	Juan B. Courbet Armando Luis Raggio Por el Centro de Estudiantes
---	--	--

ADMINISTRADOR: **Bernardo J. Matta**

Año XI

Mayo de 1923

Serie II. N° 22

DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN
CHARCAS 1836
BUENOS AIRES

Información Económico-Financiera

I.—NACIONAL

Orientación profesional de nuestra juventud, hacia el comercio y las industrias (I)

Convencido de que debe intensificarse la prédica para que la juventud argentina se dedique en mayor proporción al comercio y a las industrias, y creyendo que le corresponde a la Liga Patriótica en su campaña de argentinizar bien, contribuir a que se formen ciudadanos útiles y progresistas, desde esta tribuna continuaré la propaganda del tema, que no obstante lo muy tratado que fué, conceptúo siempre de importante actualidad.

Efectivamente: lejos de disminuir, aumenta día a día, el anhelo de nuestra juventud por los empleos públicos. Inútil resulta, generalmente, explicarle al joven candidato a empleado público los beneficios que le reportaría iniciarse en el comercio o en las industrias, debiendo recomendar que esa iniciación conviene hacerla en el interior del país, donde se presentan mayores facilidades para adquirir, en un plazo relativamente corto, los conocimientos prácticos del ramo que se elija y donde se acrecientan las probabilidades de una ventajosa retribución futura, pues, es cosa sabida que en la capital, se da preferencia al empleado ya avezado y formado en el contacto con el consumidor.

En contra de este consejo, fruto de mi larga experiencia, cuenta generalmente la oposición de los padres que no quieren separarse de sus hijos ante el temor a un hipotético resentimiento de su salud, derivado del cambio de lugar y de la falta de cuidados familiares. Aunque, bien visto, toda estriba en la carencia de valor por parte de los jóvenes para abandonar los halagos del hogar, sus relaciones sociales y las perspectivas de un codiciado empleo público donde, por lo regular, no son menester ni el trabajo ni los esfuerzos, inherentes al comienzo de la carrera comercial o tareas rurales.

Aminorada, pues, la fe que se tiene en nuestra juventud, le es más fácil encontrar colocación a un muchacho extranjero, recién llegado al país el cual demuestra más decisión, perseverancia y paciencia para

(1) Discurso pronunciado en la sesión de clausura del Cuarto Congreso Nacionalista de la Liga Patriótica Argentina.

afrontar el trabajo ofrecido. Y sin embargo, es un hecho demostrado que el nativo del país, posee ventajas positivas sobre el recién llegado. A una inteligencia, por lo general despejada, regular instrucción y un mejor dominio del idioma, reúne condiciones físicas y conocimientos del ambiente que le dan mayor seguridad en sus pasos.

Forzoso es, pues, atribuir esta predilección de nuestra juventud hacia la burocracia, al hecho de que ésta ofrece mayor comodidad, más bien aparente que real, en los primeros años de la lucha por la vida.

También es un factor que concurre al incremento de la empleomanía pública argentina, el no escaso número de ex-aspirantes a un vanidoso título universitario, estudiantes fracasados que no han sabido alcanzar siquiera los conocimientos rudimentarios de la carrera que intentaban seguir.

Interrumpidos sus estudios en una edad no apta para el aprendizaje comercial, teniendo a veces una falsa idea de su valer, por el sólo hecho de haber cursado estudios superiores, aún, en el caso de que alguno se resignase a aceptar un modesto empleo en el comercio, tropezaría con grandes dificultades para lograrlo, pues es sabido que el comerciante, por lo general, prefiere para un puesto subalterno a los más jóvenes, con menos necesidades y que a la vez resultan más fáciles de iniciar y conducir. Es, pues, esta, otra de las causas que aumenta el número de postulantes en pro de influencias y recomendaciones para lograr el puesto público, salvador, según ellos.

Hablo, desde luego, en términos generales, pues soy el primero en reconocer que los conocimientos adquiridos por el estudio son cada vez más necesarios y sobre todo, cuando estos se encauzan hacia una especialización, bien sea científica, comercial, agro-pecuaria o industrial.

El salario mínimo, vigente desde el año pasado, si es que persiste, alejará al principiante argentino del comercio y de la industria, pues a él le resulta un gran aliciente el empleo público bien rentado en la primera época que para él debiera ser de aprendizaje. Y, además, conceptúo pernicioso el salario mínimo para la juventud argentina, por la repercusión que inevitablemente produce en las retribuciones del comercio, desde el momento que al obligar al patrón o dueño de empresa a seleccionar su personal, dificulta la entrada al aprendiz. Es indiscutible que el comerciante, que tiene que pagar un buen sueldo a un empleado, dé la preferencia al más preparado y competente.

El hecho de favorecer en el ingreso como empleado público al argentino, lo viene a colocar en el transcurso de los años en una situación de inferioridad respecto al que no tuvo ese privilegio y que, no contando con otra ayuda que la propia, luchó hasta ver coronados sus esfuerzos.

Se me permitirá, antes de pasar adelante, repetir una vez más que los exagerados salarios con los que se remuneran los empleos públicos inferiores, entrañan un peligro para la economía pública nacional. Cada día que pasa, ejercerán mayor influencia en la suba general de los salarios bajos, obligando a los comerciantes, industriales y empresas en

general, a seguirlos paralelamente, lo que en muchos casos imposibilitará su marcha, sujeta a sus posibilidades económicas o a los azares de la competencia mundial.

Por otra parte, estimo que el abuso en que se está incurriendo con tantas leyes y organizaciones de pensiones, atenta también contra la personalidad propia. En efecto: halagado el timorato por la certeza de que en un plazo dado tiene asegurada su subsistencia, no emplea su previsión y energías en labrarse una posición independiente, disminuyendo, en esta forma, el número de hombres que llegarían, mediante aspiraciones individuales, a progresar por sí solos, lo que redundaría en beneficio del país.

La pensión para el desvalido anciano, para el imposibilitado de ganarse la vida, para las viudas y menores, es altamente humanitaria y de una utilidad pública indiscutible, pero el establecerla para hombres sanos, fuertes, capaces de pensar y producir, significa alejarlos del ahorro individual, alterando el concepto de la justicia conmutativa.

Encuentra, en cambio, que la lucha y dificultades derivadas de la preocupación de labrarse cada uno su porvenir, estimulan el esfuerzo intelectual, la creación de iniciativas provechosas, la inversión productiva de los ahorros y la asociación de éstos, siendo innumerables los ejemplos de bienestar alcanzado por infinidad de trabajadores modestamente retribuidos.

Llamo la atención sobre los efectos perniciosos que para todo país joven, como el nuestro, representa el que gran número de sus habitantes tengan por norte asegurarse una pensión. Con esta tendencia que es parasitaria, quedan aminoradas nuestras probabilidades de adelanto. Y ya que el destino nos ha favorecido con valiosas riquezas naturales y tierra generosa, debemos evitar la pérdida de energías, y aunando nuestros esfuerzos, aspirar a ocupar uno de los primeros puestos en el orden mundial.

Abogo, pues, por una propaganda, para inculcar en la juventud la convicción de que nuestros connacionales no deben ser inferiores en sus condiciones de lucha a los de otras naciones, a pesar de las pruebas que dan otros pueblos de un coraje y constancia industrial y mercantil superiores, pues no creo que llevemos en la sangre la apatía que nos haga menos aptos.

Recomendaría, por consiguiente, que se impusiese una orientación bien encaminada desde la escuela, más aún, desde el hogar, por ser éste la primera escuela del carácter, para formar ciudadanos de espíritu templado, con la voluntad dirigida hacia altos fines; infundir en las almas la fe, que les impedirá mañana desmayar ante los obstáculos de la senda, al principio ingrata del trabajo, bien en comercio o en industrias, pero que se torna generosa si se llega a perseverar. La conquista de un mejor porvenir ¿no vale acaso siempre el sacrificio del presente?..

Debe arraigar en los ánimos, la vieja teoría de que el trabajo dignifica al hombre y que éste encuentra al par que la recompensa pecunia-

ria, la muy grata de haber contribuido con sus esfuerzos personales al bienestar y engrandecimiento de la Nación.

Dada la actual corriente favorable a multiplicar los sistemas de pensiones, no han de faltar, seguramente, murmuraciones a las ideas expuestas pero opino que todo ciudadano, y más perteneciendo a la Liga Patriótica Argentina, debe tener el valor de hacer propaganda por sus ideas, cuando estas tienen por fin contribuir a que nuestro pueblo sea formado por elementos sociales, conscientes y progresistas, con el credo de ser útiles a sí mismos y a su país.

LUIS E. ZUBERBÜHLER.

II.—EXTRANJERA

La Contabilidad y el Contralor de las Finanzas Públicas y la Contabilidad Comercial.

En una conferencia pronunciada el 20 de marzo pasado en la Sociedad Incorporada de Contadores y Auditores de Belfast, el Contralorreador y Auditor General de Irlanda Norte, Mr. J. Huggett, expuso los propósitos y requisitos de la Contabilidad Pública y del contralor financiero del Parlamento en el Reino Unido, y la diferencia entre aquéllos y los propósitos y requisitos de la contabilidad y el contralor comerciales. Al estar sobre el tapete estas cuestiones en nuestro país, el Seminario ha juzgado conveniente hacer la síntesis que sigue de esta conferencia publicada en un reciente número de *The Accountant*, de Londres.

Ante todo es necesario hacer notar que la contabilidad comercial no está excluida de los servicios públicos en el Reino Unido. El Estado desarrolla ciertas actividades manufactureras y comerciales que implican la teneduría de "cuentas de costo" (*cost accounts*); y en tal caso existe la obligación de llevar las cuentas según el sistema comercial, con balances, estados de ganancias y pérdidas, etc., y de presentar revisada toda esta información al Parlamento (cuentas de los servicios postal, telegráfico y telefónico, de la fábrica de tejidos del ejército, etcétera). Además en varios departamentos se llevan cuentas similares con fines administrativos. Pero *toda esta contabilidad de naturaleza comercial, no es sino subsidiaria de la contabilidad general del Estado, que no se lleva según el sistema comercial.*

El conocimiento de las operaciones financieras del gobierno se desprende de las "*Finance Accounts*" y de la "*Appropriations Accounts*". Las primeras constituyen un sumario muy comprensivo preparado por el Tesoro, departamento responsable de la conducción de los negocios financieros del Estado. Consisten de

- 1) Un estado sintético de la naturaleza y monto de todas las entradas (recursos) y salidas (pagos) del año; y
- 2) Una serie de sumarios relativos a

a) Aquellas entradas del Exchequer (1) que constituyen las rentas o recursos del año.

b) Aquellos pagos del año efectuados a cuenta de los "Servicios del Fondo Consolidado", esto es, servicios para los que no se requiere el voto anual (autorización) del Parlamento.

c) Aquellos pagos del año efectuados a cuenta de los "Servicios de Suministro" (*Supply Services*), esto es, servicios para los que se requiere el voto anual del Parlamento.

d) El estado actual de la deuda pública; sus aumentos o disminuciones.

Los pagos del Fondo Consolidado, más los pagos de los Servicios de Suministro, representan juntos el costo de la administración pública en un determinado año.

Las "*Finance Accounts*" responden a una de las necesidades del Parlamento y del Público. Demuestran en una forma *amplia y general* el desarrollo de las operaciones financieras del año, y el estado de los recursos y compromisos del gobierno al fin del año financiero (balance del tesoro), *desde un punto de vista puramente de caja*, pues no se incluye el valor de las propiedades materiales (Tierras, edificios, barcos, etc). Para conocer en general las transacciones financieras del gobierno, las *Finance Accounts* tienen gran utilidad. Pero no son *cuentas revisadas o controladas* (audited) *del detalle de los gastos y recursos* del gobierno; y por lo tanto no responden a la otra necesidad del Parlamento y el Público, a saber, la de cuentas susceptibles de ser examinadas en detalle *para averiguar si la administración ha sido conducida con regularidad financiera y a un costo razonable*.

Las "*Appropriations Accounts*", no son cuentas como las comerciales, llevadas bajo el sistema de "Deudor" y "Acreedor", sino registros de los gastos del gobierno, compilados en un cierto orden y para responder a un determinado propósito.

¿Cuál es este propósito? Es el cumplimiento del principio *constitucional fundamental del contralor parlamentario sobre los gastos del gobierno*. El contralor del Parlamento se consigue en tres direcciones diferentes, cada una de las cuales está prescripta por el estatuto. Primero, todas las rentas y dineros públicos, incluso los provenientes de empréstitos a largo o corto plazo, deben ingresar al Exchequer; y es el deber del *Contralor y Auditor General* (*Comptroller and Auditor General*), que obra en representación del Parlamento, vigilar el cumplimiento estricto de esta disposición. Segundo, no podrá salir dinero del Exchequer sino de acuerdo a las autorizaciones parlamentarias; y el Gobierno no puede girar sobre el Exchequer *mientras el Contralor y Auditor General no certifique que el monto requerido pueda retirarse*. Es su deber, en representación del Parlamento, rehusar el certificado necesario si el monto solicitado excede al que autoriza la ley. Tercero, en ningún servicio del gobierno puede gastarse más dinero que el acordado por el Parlamento. A medida que los pagos son hechos, se contabilizan de acuerdo a la clasificación en capítulos y subcapítulos de los créditos concedidos por el Parlamento; y la re-

(1) Nombre que se da a la tesorería del Estado.

visión (audit) efectuada por el contralorador y auditor general, en representación del Parlamento, pone de manifiesto, entre otras cosas, cualquier gasto en exceso del crédito acordado o sin crédito concedido. La concentración de todo los dineros públicos en un sólo fondo, la limitación de las salidas de caja de este fondo, la limitación de los conceptos o actividades que motivan tales salidas, y las limitación de la cantidad que puede ser gastada en cada concepto o actividad: facilitan el contralor más completo del Parlamento sobre el monto y la dirección de los gastos del gobierno. Nos ocuparemos de esta última forma de revisión, que el contralorador y auditor general ejerce como auditor general de las cuentas públicas. La forma de las principales cuentas de gastos está determinada por las necesidades de su revisión sistemática.

El propósito de esta revisión de cuentas es idéntico al perseguido por una firma comercial con varias sucursales que desea cerciorarse de la forma en que sus gerentes han gastado el dinero; y además, de los beneficios o pérdidas obtenidos en cada sucursal; esto es, del mayor o menor acierto con que se condujeron los negocios. Este acierto interesa también al Parlamento, en lo que se refiere a la marcha de los departamentos públicos; pero la *forma de las cuentas de que nos ocupamos no permite determinar si los servicios han sido bien o mal administrados*, si se ha incurrido en despilfarros, etc. Su objeto solo es hacer conocer al Parlamento si se ha gastado de acuerdo a las autorizaciones del mismo.

Las cuentas presentadas, en gran parte, no capacitan al Parlamento y al público para averiguar si los diversos servicios públicos han sido eficientemente administrados y a un costo razonable. Pero este no fué el objeto del sistema de contralor o revisión de gastos públicos implantado en 1866; este sistema tendía a vigilar la estricta aplicación de los fondos votados por el Parlamento. Otros medios pueden ser empleados para descubrir la ineficacia o el despilfarro en la conducción de los servicios. Si es posible cambiar la forma de las cuentas para que no sólo cumplan los fines actuales, y presenten el costo de cada servicio público: es una cuestión que desde hace cinco años preocupa a los peritos financieros.

El presupuesto de cada año presenta el programa financiero del gobierno: el total de gastos previstos; los recursos necesarios para costearlos; y los proyectos de reforma impositiva necesarios para proveer aquellos recursos.

En los gastos se ha establecido una división; primero aquellos que responden a los "Servicios del Fondo Consolidado" para los que no se requiere aprobación anual del Parlamento. Estos servicios están al margen de las controversias políticas (servicios de la deuda pública, justicia, etc.). Para ellos el Parlamento da autorización de gastos en leyes especiales. Las cuentas de inversión son examinadas por el Contralorador y auditor general y presentadas al Parlamento con las observaciones que aquel juzgase oportunas.

Los "Servicios de Suministro" constituyen el programa de acción del gobierno para el año, programa que tiene que resistir a las críticas del Parlamento antes de que consiga los fondos necesarios para su realización. Las previsiones de gastos de los servicios de suministro son presentadas al Parlamento al comenzar cada año financiero. Para cada servicio, comprendido en un capítulo de gastos, se otorga un crédito o voto (*vote*) por la cámara de los comunes; cada uno de estos capítulos a su vez se divide en subcapítulos.

Una vez aprobados todos los capítulos (*votes*) se dicta la *Appropriation Act* que autoriza al gobierno a girar sobre el Exchequer las sumas necesarias para la marcha de los servicios, dentro de los límites que fijan los créditos aprobados.

Después de terminado el año financiero las cuentas de inversión correspondientes a cada voto o capítulo, previamente revisadas o controladas por el controlador y auditor general, son presentadas al Parlamento con las observaciones que se hubiesen desprendido de su examen. Allí son estudiadas por la comisión de cuentas públicas de la cámara de los comunes, que informa a ésta de los resultados del examen y recomienda las medidas necesarias para corregir las irregularidades y mejorar los procedimientos financieros o de contabilidad.

Esta explicación del proceso por el que se da efecto al principio constitucional del contralor parlamentario sobre los gastos del poder administrador, demuestra claramente la necesidad de presentar las cuentas en forma especial. Pero las diferencias fundamentales entre los propósitos y los resultados de los gastos públicos y comerciales, afectan considerablemente los métodos de contabilidad adoptados. Estas diferencias pueden ser resumidas en la forma siguiente:

- 1) Una firma comercial comienza el año con ciertos fondos que por comodidad supondremos constituídos de dinero; y espera tener más dinero a fin de año. El gobierno comienza también sus operaciones anuales con cierta suma de dinero, pero en cambio espera no tener nada a fin de año, o solo una pequeña cantidad que debe devolver al Tesoro.
- 2) La firma comercial gasta dinero con el propósito de obtener beneficios. El gobierno gasta con el fin de conducir eficientemente los servicios públicos.
- 3) Los gastos de la firma comercial pueden ser aumentados en su cuantía y efectuados en cualquier dirección con tal de obtener un beneficio, mientras que los del gobierno no deben exceder el monto autorizado por el Parlamento.
- 4) En el caso de una firma, los resultados de todas las transacciones pueden ser expresados en moneda. En el caso del gobierno, los resultados de los gastos están representados por los servicios cumplidos, y no hay medio de determinar el valor de estos.
- 5) En las cuentas de la firma y del gobierno los gastos están registrados en diversos capítulos, pero las cuentas de la firma en cada capítulo tienen entradas de caja, en tanto que las del gobierno no las tienen.
- 6) En el caso de la firma, los resultados generales de las tran-

sacciones del año, pueden medirse exactamente en la cuenta de Ganancias y Pérdidas y el Balance. En el caso del gobierno, no es posible medir definitivamente los resultados obtenidos.

7) En el caso de la firma, la eficiencia está determinada por los resultados de las cuentas. En el caso del gobierno la eficacia debe averiguarse por otros medios.

Si las cuentas del Gobierno son simplemente de caja, y sin con ellas no puede formarse un Balance, en el sentido ordinario del término, ¿cómo puede contabilizarse ciertos ítems como las tierras, edificios, etc., que figuran corrientemente en el Balance Comercial?

Y aún, si en la administración pública no existe la competencia comercial, ni prueba alguna de las ganancias o pérdidas, sin necesidad permanente y apremiante de hacer economías en todas direcciones para aumentar el dividendo: ¿cómo se consigue economía y eficiencia, y como la mala administración y el despilfarro se ponen de manifiesto, en la ausencia de un medio automático de conocer la eficiencia como en el sistema comercial a través del Balance?

La respuesta es doble: En primer lugar, aunque falta la competencia comercial, se pone en juego otra clase de competencia en la administración pública.

Desde hace muchos años, y en un grado siempre creciente, la *promoción por selección* es la regla del servicio público: el empleado debe probar su eficiencia para ascender. Aparte de esto, es universalmente reconocido que en ningún servicio del mundo existe un grado tan alto de lealtad, integridad y dedicación que en el servicio civil inglés de nuestros tiempos.

En segundo, se ha desarrollado un sistema muy eficiente de contralor de los gastos: el contralor *centralizado* del Tesoro sobre los departamentos, el contralor *interno* en cada departamento, y el análisis de los gastos por el contralor y Auditor General cuando examina las cuentas de gastos.

El Ministro de Hacienda es responsable de la marcha de los asuntos financieros del Gobierno; las propuestas financieras del año son presentadas por él a la Cámara de los Comunes, en representación del Gobierno, después de haber sido preparadas en su departamento, el Tesoro, previa discusión con los otros departamentos. Los gastos del año por lo tanto son determinados previamente por el Tesoro. Y ningún departamento puede establecer un nuevo servicio, o aumentar el costo de los ya establecidos sin la sanción del Tesoro. Aún cuando algún nuevo servicio se establece por ley del Parlamento y su administración se confía a un determinado departamento, todas las propuestas financieras que harán practicable este servicio tienen que ser sancionadas por el Tesoro. Además de esto, el Tesoro fija las reglas que deben ser observadas en las materias que afectan los gastos; y prescribe el sistema de responsabilidad financiera y contralor financiero dentro de todos los departamentos.

Pero los departamentos mismos son responsables de la *aplicación económica* de los créditos concedidos; en cada departamento hay un

funcionario llamado el "Accounting Officer", que generalmente es el jefe permanente del departamento, sobre quien cae directamente la responsabilidad. Su deber no es solo vigilar si todos los pagos se hacen dentro de las autorizaciones del Parlamento o del Tesoro, sin también *de establecer el contralor de los gastos del departamento; que los reglamentos sobre este contralor se cumplan estrictamente; que los gastos respondan a las necesidades reales; y que a todo gasto corresponde un máximo resultado en los servicios cumplidos.*

Esta responsabilidad directa y personal se hace muy efectiva, al tener el "Accounting Officer" que responder, ante el Comité de Cuentas Públicas de la Cámara de los Comunes, a todas las cuestiones que le plantee el contralorador y Auditor General después del examen de las cuentas.

Finalmente viene el análisis del auditor; los métodos de revisión (audit) de las cuentas públicas que se han establecido gradualmente en el Reino Unido desde hace 60 años, nos enseñan como se puede llevar, con excelente resultado, el análisis detallado de los gastos, más allá de los documentos que los justifican. La rendición de cuentas se efectúa mensualmente y el análisis de los gastos se hace así continuamente.

Es curioso notar que de este análisis de los gastos no se ocupó la gran ley de 1866; "el contralor de los gastos, en el sentido de conseguir que los diversos servicios públicos sean administrados eficientemente a un costo razonable, no formaba parte del objeto que los autores del sistema encomendaron a la ley de 1866", dice Sir John Bradbury, exsecretario permanente del Tesoro. Sin embargo, pronto comenzaron tentativas de análisis de los gastos por el Auditor Parlamentario; tentativas calurosamente apoyadas por la Comisión de Cuentas Públicas de la Cámara de los Comunes. La Comisión de Gastos Nacionales en 1903 recomendó a la de Cuentas Públicas "estimular al Auditor General, más que en lo pasado, a analizar y criticar los gastos excesivos y el despilfarro". En 1921 se dictó una ley por la que se dispensaba al Contralorador General a su discreción del trabajo rutinario de revisión de las cuentas para que el personal pudiera intensificar el análisis de los gastos. El Contralorador y Auditor General, como defensor de la autoridad financiera del Parlamento, debe estar preparado para *suje-tar a una crítica independiente tdo acto del Ejecutivo, sea que la responsabilidad recaiga sobre un subordinado, ó, a través de la sanción del Tesoro, sobre el Canciller del Exchequer y el gobierno del que es un miembro.*

Este sistema de triple contralor —por el Tesoro, los "accounting officers", y el auditor parlamentario,—funciona bastante bien; pero la posibilidad de intensificarlo no se pierde nunca de vista, y últimamente ha sido objeto de constantes preocupaciones.

Se ha sostenido que las Cuentas de Gastos o de Inversión presentadas al Parlamento no permiten conocer si los servicios públicos han sido bien administrados y a un costo razonable.

Los gastos pueden ser clasificados de acuerdo a su *naturaleza* o a su *propósito*. El carbón consumido en la Armada, p. ej.: se clasificaría, según su naturaleza, como "combustible". La imputación es mucho más fácil si los gastos se clasifican según su naturaleza; y además la revisión de los auditores se simplifica.

Por esta razón la ley de 1866 adoptó este método de clasificación. Las cuentas así establecidas permiten conocer el total gastado en combustible, forrajes; pero no muestran el costo de los servicios para los que estos artículos fueron adquiridos. Esta necesidad, sin embargo, no fué considerada por la ley de 1866 que prescribió la clasificación de los gastos de acuerdo a su naturaleza.

Pero así que avanzaban las ideas de contabilidad, y así que el volumen y lo intrincado del trabajo gubernamental aumentaron, los "accounting officers" y otras personas responsables del gasto económico de los dineros públicos, comenzaron a ver que sería más satisfactorio registrar los gastos de acuerdo a su *propósito*, para que pueda verse el costo de cada servicio.

La *War Office* puso de relieve enérgicamente la necesidad de estas cuentas, cuando el asunto fué considerado por el *Select Committee on National Expenditure* en 1918 (Comisión sobre los Gastos Nacionales). Esta comisión condenó como inadecuado a las necesidades modernas el sistema de agrupar los gastos de acuerdo a su naturaleza, y recomendó, que en lo futuro, las evaluaciones de gastos y las cuentas de inversión sean establecidas de acuerdo a los siguientes principios.

1) Que una cuenta separada y sintética se formule para cada objeto principal de gastos, y que, dentro de cada cuenta, se agrupen los gastos detallados de acuerdo a sus objetos.

2) Que se determinen unidades de costo por las que puede controlarse los gastos sobre objetos particulares.

3) Que las cuentas de gastos sean formuladas sobre bases comerciales, esto es, que representen el verdadero costo conjunto de los servicios del año, los aumentos o disminuciones en los depósitos o almacenes de suministro, los compromisos pendientes, etc.

Ya hemos visto al principio de este trabajo que las cuentas de muchos establecimientos del gobierno se llevaban de acuerdo a este método. Pero la comisión quiere extenderlo a todas las cuentas del gobierno, es decir, de todos los departamentos y establecimientos.

Es dudoso si esto es necesario o deseable, si se tiene en cuenta las diversas condiciones en que marchan los departamentos. Con el fin de considerar la propuesta de la Comisión estos últimos pueden ser divididos en dos grupos: 1) Aquellos en que los gastos se prestan por sí mismos a la clasificación en unidades administrativas (batallones, barcos, hospitales, prisiones, aduanas, correos, etc.); y 2) Aquellos en que esto no sucede.

En lo que al primer grupo se refiere, las cuentas de costo tendrán que considerar las variaciones en las "existencias" y en los compromisos, y no solo lo "recaudado" y "pagado" como se hace actualmente. Este sistema sería aplicable a las cuentas del ejército y la marina, y posiblemente a aquellos departamentos como el de Aduanas

y sisas y los Correos. Es preciso agregar que este sistema implicaría mayor gasto, por lo que convendría considerar en cada caso, antes de implantarlo, si su necesidad y resultado justifican el aumento.

Pero en el caso del segundo grupo de departamentos administrativos la cuestión es diferente. En efecto, cada "Voto" corresponde actualmente a una unidad administrativa; y dentro de él, sería difícil definir las unidades de costo; aunque en ciertos casos se podría idear un sistema de medición. Además, en cada "Voto" los pagos del año se aproximan mucho a los compromisos contraídos; y las reformas de contabilidad sugeridas, no arrojarían ningún resultado útil, fuera del aumento de gasto que implicarían.

Esta objeción, sin embargo, deja intacta la recomendación del Select Committee sobre la necesidad de cuentas separadas y sintéticas, para cada objeto principal de gastos; de que cada cuenta presente el costo conjunto de cada servicio; y de que dentro de cada cuenta los gastos sean agrupados en detalle de acuerdo a su objeto. Esto daría a los departamentos, al Tesoro y al Parlamento, la información que requieren sobre el costo de los servicios, incluso el costo de los suministros de los almacenes.

Esta reforma, aún no efectuada en el Reino Unido, fué introducida, desde los comienzos por el Ministerio de Hacienda de Irlanda Norte.