

26064.
Revista

de

Ciencias Económicas

PUBLICACION MENSUAL DE LA

Facultad de Ciencias Económicas, Centro de Estudiantes
y Colegio de Graduados.

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

DIRECTORES:

Dr. Nicolás A. Avellaneda

Por la Facultad

Néstor B. Zelaya

Por el Centro de Estudiantes

Juan José Silva

Por el Centro de Estudiantes

REDACTORES:

Dr. Alejandro M. Unsain

Dr. Jorge Cabral

Por la Facultad

Juan B. Courbet

Armando Luis Raggio

Por el Centro de Estudiantes

Luis Moreno

Eugenio A. Blanco

Por los Graduados

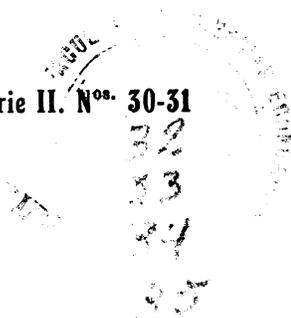
ADMINISTRADOR: **Bernardo J. Matta**

Año XI

Enero-Febrero de 1924

Serie II. N^{os.} 30-31

DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN
CHARCAS 1835
BUENOS AIRES



Contabilidad administrativa

I

Relaciones entre la Contabilidad a cargo de la Contaduría General y los Ministerios

Es sabido que tres son las ramas de nuestra contabilidad administrativa nacional:

- Contabilidad de Presupuesto.
- Contabilidad de movimiento de fondos.
- Contabilidad de responsables.

Por medio de la primera se establece si los gastos que se efectúan tienen su autorización legal previa: Presupuesto, Leyes especiales, o Acuerdos de Gobierno y el monto de lo que se invierte por cada una de estas autorizaciones.

La segunda nos da el movimiento financiero del Tesoro Público, visto en su faz de entradas y salidas.

La tercera o sea la contabilidad de responsables, llamada también de cargos, establece el estado de cada cuenta personal de los que reciben fondos del Estado con cargo de rendir cuenta.

La contabilidad de Presupuesto está a cargo de la Contaduría General y de los Ministerios. Las anotaciones en esta Contabilidad se efectúan a base de los expedientes que constituyen las órdenes de pago, no pudiendo la Tesorería General pagar sin que el expediente haya obtenido esta anotación.

Pero es el caso que con este sistema se comprometían los gastos y se efectuaban, sin que éstos hayan podido evitar los excesos sobre los importes autorizados a gastar, ya que la anotación en la Contabilidad de Presupuesto se hace al final del trámite del expediente respectivo, es decir, previo al pago de Tesorería General y ya cuando el gasto está efectuado. El Mi-

nisterio o la repartición respectiva no podía tomar determinación alguna, porque aun cuando llevaba la contabilidad de Presupuesto por inciso e ítem como establece la Ley de Contabilidad y en algunos casos por partidas, para su propia conveniencia, en los casos en que se apercibía de un exceso, era ya tarde, porque el gasto que se venía a imputar o dicho en términos generales debitar al Presupuesto, había sido ya efectuado la mayor parte de las veces.

El Ministerio se veía entonces obligado a resolver la situación creada por alguna de las siguientes formas:

a) Cargar el gasto en una partida que teniendo saldo suficiente, permitiera por su naturaleza similar de su crédito, recibir el déficit producido en la otra partida.

b) Hacer un acuerdo de gobierno para autorizar el gasto y cargar a esta autorización el importe.

c) Solicitar un crédito especial del Congreso.

Respecto al primer medio podemos decir que tiene su dificultad en la aplicación, desde que la Ley de Contabilidad en su artículo 22 establece que no se podía imputar gasto distinto que el determinado en el Presupuesto en su respectivo inciso, ítem o partida.

En cuanto a los acuerdos de Gobierno sabemos que aun cuando el concepto de lo que se puede autorizar a gastar por éstos, se ha ampliado no siendo tan restringido como el establecido en los artículos 6 y 23 de la Constitución debe seguir siendo una arma de autorización legal solamente, para los casos verdaderamente extraordinarios y urgentes que un Presupuesto anual, (que generalmente tiene mayor duración por los duodécimos) no puede proveer.

La única vía legal es la solicitud de créditos extraordinarios al Congreso. El trámite de éstos es muy largo perjudicando no solamente a los particulares interesados, sino también el crédito del gobierno, principalmente cuando se adeuda a los comerciantes o industriales proveedores.

En esta forma un "excedido" del crédito del Presupuesto General significa:

a) Grandes perjuicios para el gobierno y los particulares.

b) Una situación ilegal desde el momento que no se hallaba autorizado el gasto cuando se efectuó.

c) Un desequilibrio financiero para el cálculo del ejercicio.

- d) Un abuso o una negligencia, según los casos, de los jefes de administración.

A fin de cortar estos inconvenientes vinieron a reforzar las disposiciones de la ley de Contabilidad, los acuerdos de Gobierno del 17 de abril de 1913 y del 30 de diciembre de 1914 y más adelante la circular de la Contaduría General de la Nación de fecha 3 de enero de 1923 y el art. 47 de la Ley N.º 11260 (Presupuesto General para 1923-1924).

El acuerdo del 30 de diciembre de 1914 y la resolución mencionada de la Contaduría General tratan de la implantación de la "Contabilidad de Previsión", que más bien podríamos llamar de "compromiso", en cada una de las administraciones, para la anotación previa, en una contabilidad de presupuesto, de todo gasto a efectuarse, con el objeto de poder conocer en cualquier momento el crédito disponible de las autorizaciones legales de gastos e impedir que se produzcan déficits o excesos de inversión. Estas anotaciones serían solamente previas. Las definitivas en la contabilidad del Presupuesto a cargo de los Ministerios y de la Contaduría General se harían una vez efectuado el gasto y cuando se extendiera la orden de pago.

La aplicación práctica de esta "contabilidad de previsión" a que se refieren las disposiciones mencionadas, se haría habilitando en los libros de Imputaciones del Presupuesto tres columnas más: "Importes comprometidos", "Saldo disponibles" y "Folio del Diario".

En el diario las anotaciones correspondientes a cada expediente se anotarían en forma resumida con los siguientes elementos: Iniciador, Número del Expediente, importe, objeto, partida, inciso e ítem del Presupuesto, Ley Especial o acuerdo que se compromete. En el expediente bastaría dejar constancia de la intervención de Contaduría mediante un sello.

En cuanto al acuerdo del 17 de abril de 1913 y el art. 47 del Presupuesto de la Nación se refieren a la responsabilidad personal en que incurren los que contraen deudas o compromisos en descubierto sin contar con las correspondientes autorizaciones legales para gastar.

El cumplimiento de estas medidas evitaría en lo sucesivo los excesos sobre las autorizaciones legislativas que tanto desequilibran los resultados financieros de los ejercicios y que tanto entorpecen y perjudican al desenvolvimiento de una buena administración.

II

Contabilidad administrativa de ejercicio y de gestión

El artículo 1.º de la ley número 428 de octubre 13 de 1870 que es nuestra Ley de Contabilidad de la Nación, establece que: "El ejercicio del presupuesto principia el 1.º de enero y termina el 31 de diciembre de cada año."

Más adelante el art. 43 dice además: "el 31 de marzo de cada año quedará cerrado por el ministerio de la ley, el ejercicio del presupuesto del año anterior y de los demás créditos abiertos por leyes especiales o acuerdos en su caso del Poder Ejecutivo."

Vemos por lo tanto que nuestra contabilidad de Estado pertenece por abarcar un período de 15 meses para anotar las operaciones del año financiero (12 meses), a las contabilidades de ejercicio. Mediante este sistema se centralizan las operaciones de recaudación y gastos efectuados por todas las tesorerías y dependencias nacionales en el período comprendido entre el 1.º de enero y el 31 de diciembre de cada año.

Se explica el imperio de este sistema en nuestra contabilidad de Estado, a la gran extensión de nuestro país en cuyas más pequeñas poblaciones existen dependencias nacionales (oficinas de correo, de irrigación, del Banco de la Nación, etc.); a la falta en años atrás de fáciles o rápidas vías de comunicación; a las Tesorerías en el exterior como la Legación Argentina en Inglaterra y Embajada en Estados Unidos que no sólo tienen funciones de cajas recaudadoras como las otras Cajas consulares, sino que también son pagadoras, es decir que hacen el papel de sucursales de la Tesorería General de la Nación; el gran número de cajas consulares en el exterior, etc.

La Ley de contabilidad en el ánimo de poder dar el movimiento real de la Nación en un período de tiempo dado y en la imposibilidad de que se pueda hacer en la hacienda del Estado, lo que se puede hacer en las haciendas privadas, salvo las muy grandes, en el sentido de que las operaciones del último mes de cada ejercicio puedan anotarse dentro del mismo mes, ha extendido el período del ejercicio en tres meses más (hasta el 31 de marzo del año subsiguiente) para el solo objeto de que durante este término de tiempo se anoten y se carguen al presupuesto las operaciones pendientes.

Es decir que durante este trimestre se anote en la contabilidad central (de los ministerios y de la Contaduría General) las entradas que se efectuaron realmente entre el 1.º de enero y 31 de diciembre y de las salidas que se hubieran efectuado y no pagadas o en ciertos casos especiales pagadas y no debitadas en su cuenta correspondiente, dentro del mismo período.

De ahí, que el Balance del Ejercicio tiene en líneas generales la siguiente forma:

Recursos los *efectivamente realizados* del 1.º al 31 de diciembre. Gastos los *efectivamente realizados* del 1.º al 31 de diciembre.

Deuda exigible: o sea deuda del Gobierno Nacional al 31 de marzo del año siguiente por gastos efectivamente realizados o que correspondan hasta el 31 de diciembre.

Dentro de nuestro régimen de contabilidad no se computa las entradas que de un ejercicio se ingresan en el subsiguiente, porque figuran en el Presupuesto de éste como: "Devoluciones de Ejercicios vencidos" o "Recursos Extraordinarios".

Repitiendo diremos que las anotaciones que se efectúan en un ejercicio en la contabilidad general de la nación en cuanto a los recursos no son más que la exacta clasificación de los ingresos habidos al Tesoro durante el mismo ejercicio.

No así los gastos porque el mecanismo a que se debe ajustar la erogación de cada uno de éstos, es distinto. Sabemos ya que hasta el 31 de marzo se efectúan "imputaciones" a las distintas autorizaciones legales para efectuar los gastos: Presupuesto, Leyes Especiales, Acuerdos de Gobierno, o Cuentas Especiales, según los casos, aun cuando el pago de los mismos se haga después del 1.º de enero o del 1.º de abril o no se haga en muchos casos, anulándose posteriormente.

La operación de "imputación", término de la contabilidad administrativa, consiste en que después de la verificación de parte de la Contaduría General de la "legalidad" y "autorización" del gasto, procede esta a efectuar el asiento por el cual se compromete parte del crédito respectivo que haya para el gasto "imputado" a éste, o sea en términos más generales de contabilidad, debitando al mismo el importe del expediente en el cual conste el gasto efectuado o a efectuarse.

El sistema imperante por lo tanto en nuestra Contabilidad de Estado, nos puede dar en cualquier momento, siempre que sus anotaciones estén al día y balanceados:

Sumas imputadas a Presupuesto, Leyes Especiales, Acuerdos de Gobierno y Cuentas Especiales.

Ingresos al Tesoro.

Egresos del Tesoro.

La diferencia entre lo pagado por el Tesoro y lo imputado nos daría la deuda Exigible. El resultado de un ejercicio no se obtendría sino en abril o mayo subsiguiente.

Veamos ahora el sistema de contabilidad de estado denominado de "gestión" que se aplica en Inglaterra y Estados Unidos.

El monto de las entradas y salidas efectivas del Tesoro Público, las da el Echequer (Tesorero General) día a día. De ahí que a esta contabilidad se le designe con el nombre de *Contabilidad de gestión*.

En esta forma se conoce inmediatamente el resultado de la gestión financiera del gobierno durante el ejercicio que se circunscribe a 12 meses y que dadas las modalidades del Estado, es lo que más interesa. Ya hemos visto que para conocer este resultado en la contabilidad por ejercicio debe pasar un mínimum de 4 ó 5 meses.

Tanto en uno como en otro sistema no se conoce en su totalidad la deuda flotante administrativa si no se complementa por la contabilidad de previsión.

Por las grandes ventajas que irroga y sin querer modificar lo dispuesto en la Ley de Contabilidad, el P. E. en su proyecto de Presupuesto para 1923, establecía en su artículo 26 lo siguiente:

"Todas las reparticiones y oficinas o sus habilitados que recauden o perciban fondos pertenecientes a la Nación, están obligados, bajo la responsabilidad que corresponda, a depositarlos dentro de las cuarenta y ocho horas, en la Tesorería General de la Nación o a la orden de ésta en la cuenta respectiva en el Banco de la Nación o en sus sucursales o agencias. *La Contaduría General de la Nación acreditará, a su vez de inmediato, estas sumas al rubro respectivo del Cálculo de Recursos*".

La aplicación amplia y práctica de este artículo sería la siguiente:

La Contaduría General por intermedio de su oficina de Intervención a la Tesorería General al tomar nota de cada ingreso o egreso de ésta, haría la clasificación de éstos, de acuerdo con el rubro de la renta del Presupuesto, del recurso extraordinario, de la autorización legal del gasto: Presupuesto, leyes

especiales, Acuerdo de Gobierno, o Cuenta Especial que corresponda.

Es de hacer notar que actualmente la intervención que efectúa la Contaduría a la Tesorería lleva sólo el carácter de establecer el responsable desde el momento que establece *la persona* que efectúa el ingreso o percibe los fondos.

Hay casos de dificultad para la contabilidad de gestión en nuestro país; así las operaciones de los que se llaman subtesorerías, Sucursales del Banco Nación, Legación Argentina en Londres y Embajada Argentina en Estados Unidos.

Para esto habría que abreviarse el trámite de parte principalmente del Banco Nación desde que la Legación Argentina en Londres, tiene solamente funciones de pagadora y los fondos que se le provee tiene salida por Tesorería General, generalmente para un fin determinado: pago de la deuda externa, o sueldos de guerra y marina.

El Banco de la Nación sirve de Tesorería de la Nación en todos los puntos de la República donde aquél tiene sucursal, así dispone el artículo 5 de la Ley Orgánica del mismo, que dice:

“En las cajas del Banco y sus sucursales se depositará: las rentas fiscales y los dineros judiciales, los de todas las administraciones públicas...”

Las sucursales del Banco dan cuenta a la Central del movimiento de sus fondos y hacen sus transferencias diariamente algunos, y otros semanalmente o quincenalmente. Se comprende por lo tanto, que en algunos casos dada la distancia de algunas poblaciones y la dificultad de los medios de comunicación, el Banco de la Nación anote las operaciones de estas sucursales en la cuenta de la Tesorería General con algún retardo y que ésta y la Contaduría General hagan las anotaciones de libros correspondientes, en muchos casos en un mes después de haberse efectuado la operación de fondos.

Se podría establecer entonces que todas las sucursales del Banco de la Nación envíen diariamente por correo expreso, el detalle del movimiento de la Cuenta de la Tesorería General de la Nación que hubiera tenido lugar en la misma. En ciertos casos especiales se podrá suplir este envío postal por una comunicación telegráfica.

Al movimiento diario deberán adjuntar las sucursales, todos los detalles que se refieran a los ingresos de las dependencias nacionales y que éstos deberán suministrar.

En esta forma la Tesorería General podrá conocer más completamente el movimiento real que hubiera tenido el Tesoro Público y la Contaduría General anotará estas operaciones diariamente en la siguiente forma:

LAS SALIDAS: *a*) Por la imputación que se indique en cada uno de los expedientes de pago intervenidos por la Contaduría General; Presupuesto; Leyes Especiales, Acuerdos de Gobierno (por Departamentos).

b) Por conceptos especiales: Cuentas Especiales, Amortizaciones de Deuda Pública, etc.

LAS ENTRADAS: *a*) Por rubros de la renta del Presupuesto. Hasta tanto las reparticiones recaudadoras de la renta no puedan suministrar el detalle diario se podría anotar por rubros generales, así: rentas aduaneras, rentas de correo, etc.

b) Por conceptos especiales: Recursos fuera de Presupuesto, Venta de títulos, etc.

Esta contabilidad de gestión, sencilla en cuanto a su aplicación, tendría la gran conveniencia de suministrar al Gobierno, para su más perfecta gestión financiera, el estado del Tesoro Público, al día, el que tendría su más perfecto complemento en el monto de las sumas comprometidas por gastos, por distintas autorizaciones, que daría la "Contabilidad de Presupuesto".

J. WAINER.