



Universidad de Buenos Aires  
Facultad de Ciencias Económicas



**asap**

Asociación Argentina de Presupuesto  
y Administración Financiera Pública

**Universidad de Buenos Aires**

**Facultad de Ciencias Económicas - Escuela de Estudios de Posgrado**

**Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública (ASAP)**

**Posgrado de Especialización en Administración Financiera del Sector Público**

***“El Gasto Público Más Allá de la Línea,  
Cuál es la Real Magnitud del Gasto del  
Estado”***

por

**Claudio Andrés Paolinelli**

**Contador Público**

**Cohorte 2014**

**Buenos Aires, mayo de 2015**

*Para Julieta, Carolina, Renata y Luca.*

## INFORMACIÓN DEL AUTOR

**Nombre:** Claudio Andrés Paolinelli, DNI 23.091.274

**Título de Grado:** Contador Público, Universidad Nacional de Lomas de Zamora.

**Trabajo Actual:** Oficina Nacional de Presupuesto, de la Subsecretaría de Presupuesto, de la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

**E-mail:** [cpaoli@mecon.gov.ar](mailto:cpaoli@mecon.gov.ar)

**Teléfono laboral:** 4349-6122.

**Teléfono particular:** 2071-1994.

**Domicilio:** Buenos Aires N° 2963 - Olivos (1636), Buenos Aires, Argentina.

## **SIGLAS**

**LAF:** Ley N° 24.156 - Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional

**RF:** Resultado Financiero

**AIF:** Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento

**SPN:** Sector Público Nacional

**SP:** Sector Público

**AN:** Administración Nacional

**AC:** Administración Central

**OD:** Organismos Descentralizados

**ISS:** Instituciones de Seguridad Social

**NICSP:** Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público

## ÍNDICE

<b>RESUMEN EJECUTIVO.....</b>	<b>6</b>
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>7</b>
<b>CAPITULO I.....</b>	<b>9</b>
• <b>Evolución Histórica del Resultado y el Gasto.....</b>	<b>9</b>
• <b>Decreto Ley de Contabilidad.....</b>	<b>12</b>
• <b>Debajo de la Línea.....</b>	<b>13</b>
• <b>Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.....</b>	<b>14</b>
• <b>Normas Legales del Presupuesto.....</b>	<b>15</b>
• <b>Otras Normas y Recomendaciones.....</b>	<b>17</b>
<b>CAPITULO II.....</b>	<b>19</b>
• <b>El Presupuesto.....</b>	<b>19</b>
• <b>El Resultado Financiero.....</b>	<b>20</b>
• <b>Que Hay Debajo de la Línea.....</b>	<b>21</b>
• <b>Magnitud de las Erogaciones Debajo de la Línea.....</b>	<b>22</b>
• <b>Ejecución Presupuestaria.....</b>	<b>23</b>
• <b>Las Razones de la Línea.....</b>	<b>25</b>
• <b>Gastos Extrapresupuestarios.....</b>	<b>26</b>
• <b>El Rol de los Medios de Comunicación.....</b>	<b>27</b>
• <b>Sitio del Ciudadano.....</b>	<b>29</b>
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>31</b>
• <b>Pérdida de Transparencia.....</b>	<b>31</b>
• <b>Escasa Publicidad (Claridad).....</b>	<b>32</b>
• <b>Universalidad Limitada.....</b>	<b>33</b>
<b>PROPUESTA / RECOMENDACIONES.....</b>	<b>34</b>
<b>ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO.....</b>	<b>35</b>

## RESUMEN EJECUTIVO

La estructura del presupuesto nacional se encuentra basado en un conjunto de clasificadores de gastos y recursos y en el ordenamiento de diversos documentos que hacen al mismo. La base normativa sobre la que asienta la estructura presupuestaria es la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24.156, la que entre otros aspectos establece que *los presupuestos comprenderán **todos** los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales figurarán por separado y por sus **montos íntegros**, sin compensaciones entre sí. **Mostrarán el resultado económico y financiero** de las transacciones programadas para ese periodo, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas<sup>1</sup>.*

En dicho contexto, en el presente trabajo nos centraremos, principalmente, en las clasificaciones económicas y los resultados antes señalados, sus magnitudes reales, las distintas relaciones posibles entre ellos y, particularmente, los “**otros gastos**”, más allá de la línea.

En ese sentido nos planteamos, en principio, que tanto el Resultado Financiero como el Económico podrán, como veremos, no contemplar la totalidad de los gastos del Estado para un periodo determinado, el cual podrá variar según el criterio usado para su determinación o medición.

Es en esa razón, que podemos decir que existen gastos que quedan fuera de los resultados, los de debajo de la línea, los cuales resultan ser significativos, principalmente aquellos vinculados a la amortización de la deuda pública, los que como podremos demostrar, representan una importante magnitud en comparación con los gastos de arriba de la línea, he aquí que se nos presenta la cuestión si resulta oportuno o no su consideración en el resultado y en la magnitud total del gasto del estado.

Podremos concluir, a partir de las distintas consideraciones que iremos vertiendo a lo largo del presente trabajo, que sí consideramos los gastos en forma total o parcial nos encontraremos ante la posibilidad de obtener distintos resultados, lo que nos hará pensar en cierta **pérdida de transparencia y una limitada universalidad, todo ello acompañado por una publicidad reducida.**

---

<sup>1</sup> Artículo 12 de la Ley N° 24.156 - Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional

## INTRODUCCIÓN

*“El resultado esperado es, sin lugar a dudas, un presupuesto público idóneo como instrumento de gestión y de información de las políticas públicas previstas para el corto y mediano plazo y el grado de efectividad y eficiencia en su cumplimiento. Asimismo, lograr los resultados esperados significará un aporte relevante a la transparencia fiscal y de los actos del buen gobierno”<sup>2</sup>.*

El Presupuesto de la Administración Nacional contempla para un periodo determinado las erogaciones que inciden en las finanzas públicas y se destinan al cumplimiento de los objetivos de política, principalmente para la producción de bienes y servicios para la sociedad.

Para ello, resultará necesario contar con el financiamiento que corresponda a fin de atender tales erogaciones, hasta aquí el principal objeto de las finanzas públicas, es decir el proceso de “ingresos versus gastos”.

A partir de las distintas clasificaciones de recursos y gastos, particularmente de las económicas, se puede establecer un orden, tanto de los gastos como de los recursos, a fin de obtener, en primer lugar, el resultado económico, para luego llegar hasta el **resultado financiero**, lo que nos muestra el déficit o el superávit para un determinado ejercicio fiscal, el cual, generalmente, **es el informado al público en general**, siguiendo las reglas de transparencia presupuestaria.

En ese sentido, podemos mencionar que el **principio de Publicidad**, tal como lo define el Dr. Miguel Ángel Bolívar<sup>3</sup>, es aquel que se refiere a las diferentes etapas del presupuesto, las que deben tener una **adecuada difusión**, la que se la ha bautizado como “**la regla de las reglas**”. A lo que podemos agregar la **obligatoriedad del gobierno nacional de publicar en la web el presupuesto aprobado**, tal como lo establece el Artículo 7° de la Ley de Responsabilidad Fiscal.

No obstante, como iremos viendo a lo largo del presente trabajo, ello podría no ser así, es decir que en caso de existir un **superávit** (un resultado financiero positivo), el cual es determinado de acuerdo a la normativa vigente y a las recomendaciones tanto nacionales como internacionales, dicho resultado podría no resultar ser el real, sino que por el contrario podría tratarse de una ilusión, solo una parte de la historia, dado que en la ecuación planteada al momento aún le **faltaría incluir gastos**, que por ser considerados que no son propios del ejercicio en cuestión no son contemplados a la hora de determinar los resultados, sin embargo se trata de erogaciones que necesariamente habrá que afrontar.

---

<sup>2</sup> [http://www.mecon.gov.ar/onp/html/manuales/el\\_sistema\\_presupuestario\\_publico.pdf](http://www.mecon.gov.ar/onp/html/manuales/el_sistema_presupuestario_publico.pdf)

<sup>3</sup> “Finanzas Públicas y Control” de Miguel Ángel Bolívar - Editorial Buyatti - Edición Julio de 2012.

Tales erogaciones, las que hoy se clasifican presupuestariamente como “Aplicaciones Financieras”, revisten un carácter fundamental para las finanzas públicas, dado que, conociéndolas sabremos en qué medida será necesario el endeudamiento o bien la disminución de los activos del estado, para lo cual será prudente replantearnos de que manera clasificar los gastos, no tanto, desde el lado económico, sino en particular desde lo financiero.

Es entonces que manejamos la hipótesis acerca de que la información que queda registrada y se difunde no muestra claramente el verdadero gasto del estado, que el resultado que se publica no siempre contempla la totalidad de las operaciones. Es entonces que intentaremos demostrar las distintas causas de porque esto se da, si es correcto o bien si correspondería adecuar la manera actual de exponer los resultados, específicamente a la hora de informar a la ciudadanía.

A fin de contextualizar el universo del presente trabajo, nos referiremos, en general, a la hora de hablar de gastos, recursos y resultados, específicamente a la Administración Nacional (AN), y dentro de ella la Administración Central (AC), los Organismos Descentralizados (OD) y las Instituciones de Seguridad Social (ISS).

En todo momento, tomaremos como base la Ley N° 24.156 - Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (LAF) y, asimismo, iremos citando otras normativas vigentes y no vigentes con el objeto de permitirnos comprender la evolución histórica y la situación actual de la determinación del gasto y de los resultados del Sector Público (SP).

Asimismo, procederemos a efectuar comparaciones de los presupuestos de los años 2011 a 2013, a fin de poder demostrar las magnitudes de todos los gastos y, particularmente analizaremos cuales son los gastos que se ubican por debajo de la línea.



## CAPITULO I

En el presente capítulo haremos un breve recorrido por los distintos aspectos que hicieron y hacen a la determinación del nivel de gasto del Estado, sus resultados y la exposición de los mismos, especialmente nos centraremos en lo referente a la normativa aplicable a la materia desde el año 1810 a la fecha, donde incluiremos, para algunos casos que consideramos relevantes, algunos ejemplos prácticos de las magnitudes del gasto a fin de permitirnos compararlos con la metodología actual. A su vez, entre otras cosas, podremos ver **cuando nace la Línea** que separa gastos.

### • Evolución Histórica del Resultado y el Gasto

En cuanto a la evolución histórica de la exposición de los gastos y sus resultados, seguidamente nos referiremos, brevemente, a la normativa que históricamente fue marcando al mismo, tomando como punto de partida el año 1810, año del primer gobierno patrio.

Una de las actas de la revolución de mayo de 1810 establecía que *“La Junta publicará todos los días del mes un estado en que se dé razón de la administración de la Real Hacienda...”*<sup>4</sup>. Quedando aquí establecido el **principio de Publicidad**.

Los presupuestos de esta primer época, tal como menciona Carlos A. González en su libro de *“Historia de las Finanzas Públicas Argentinas”*, resultaban ser planillas aisladas, muchas veces sin conexión entre sí.

En el año 1821, a partir de la creación de la Contaduría, Tesorería y Secretaría General, existía la obligación de preparar un presupuesto anual de recursos y gastos, donde no era posible la existencia de gastos extrapresupuestarios, es decir que aquí ya se definía, de alguna manera, el concepto de **Universalidad, la de todos los gastos**.

Durante el año 1822, el Gobierno había remitió la Cuenta de Inversión del último tercio del año 1821, en tanto que recién en el año 1825 el Congreso General Constituyente aprobó la primer Ley de Presupuesto para el año 1826, la que establecía límites al gasto, discriminados, básicamente, entre gastos ordinarios y de los departamentos de guerra y marina, mientras que la contrapartida era un crédito a favor del estado nacional sobre las rentas ordinarias y extraordinarias, el cual tenía la misma cuantía que la suma de los gastos, verificándose un resultado nulo.

En los presupuestos sucesivos, por diversas razones de origen coyunturales, Carlos González, en su publicación, hace mención a la caída del comercio, situación que derivó en presupuestos deficitarios, los cuales fueron paliados con emisión monetaria.

---

<sup>4</sup> *“Historia de las Finanzas Públicas Argentinas” - de Carlos Aurelio González*

En diciembre de 1826, con la sanción de una Constitución Unificada<sup>5</sup>, se establece que corresponde al Congreso fijar en cada año los gastos generales, a partir de los presupuestos que confeccione el Gobierno Nacional.

El Congreso General Constituyente de Santa Fe dicta en 1853 la Constitución Nacional, la que con algunas reformas rige en la actualidad, estableciendo al Tesoro Nacional como caja única y centralizada, a la que se imputan todos los gastos del Estado, indicando, asimismo, los ramos de ingresos que constituyen el Tesoro Nacional, donde se incluían, entre otros, los empréstitos y demás operaciones de crédito<sup>6</sup>.

Ahora bien, resulta interesante detenernos en la Ley de Presupuesto General para el Ejercicio 1855 y 1856 N° 48<sup>7</sup>, la que fijó los gastos para el periodo en la suma de \$ 2.880.445,03, exponiéndolos de acuerdo a una distribución por departamentos y una desagregación denominada "Deuda Exigible" (\$ 1.001.628,10), esta última contemplaba, entre otros, gastos en concepto de "créditos por empréstitos" y "Préstamo...", mientras que en una línea del articulado se establece el total de recursos, los que ascendían a \$ 1.758.463, en tanto que se autoriza al Poder Ejecutivo a utilizar el crédito interior o exterior a fin de paliar el déficit de \$ 1.118.982,03.

Al respecto, como podemos apreciar, el resultado deficitario contemplaba la totalidad de los gastos para el ejercicio, es decir que se publicaba la universalidad del gasto. En ese sentido, si nos permitimos jugar con dicha información trasladándola a la normativa actual en materia de presupuesto, considerando, para ello, a la deuda exigible como gasto que no es propio del ejercicio, a pesar de que haya que afrontar de igual manera, podemos ver que estaríamos ante otro resultado, tal como se expone a continuación:

a) Ingresos Corrientes y Recursos de Capital	\$ 1.758.463,00
b) Gastos Corrientes y de Capital (2.880.445,03 - 1.001.628,1)	\$ 1.878.816,93
<b>c) Resultado Financiero (a) - (b) - Déficit</b>	<b>\$ 120.353,93</b>

Sobre el particular, cabe aclarar que si bien la ecuación planteada representa un esquema simplificado e incompleto de lo que sería la Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento (AIF), donde no incluimos lo que serían las aplicaciones financieras ni las fuentes financieras, dicha ecuación basta para mostrar lo que hoy se habla, del Resultado Financiero (RF), el cual mostraría un déficit de \$ 120.353,93, mientras que la Ley N° 48 informaba de un déficit de \$ 1.118.982,03, diferencia más que sustancial, es entonces allí donde apuntamos.

Continuado, en el año 1859 se sanciona la Ley N° 217, siendo sus principales disposiciones las de prohibir la realización de pagos fuera de los gastos autorizados por el presupuesto o leyes especiales, y el traslado de créditos de un inciso a otro y la de reglamentar la forma de presentación al Congreso la Cuenta de Inversión.

<sup>5</sup> <http://argentinahistorica.com.ar/temas.php?tema=6&titulo=16&subtitulo=56>

<sup>6</sup> "Contabilidad Pública" - [www.fmorada.com.ar/descarga.php?archivo=63\\_1285593804](http://www.fmorada.com.ar/descarga.php?archivo=63_1285593804)

<sup>7</sup> <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/180000-184999/183336/norma.htm>

En el año 1870, se sanciona la Ley de Contabilidad y Organización de la Contaduría Nacional N° 428<sup>8</sup>, la que contempló como principios básicos la regla de **universalidad del presupuesto**. Sin embargo, hacía mención a los créditos autorizados por leyes especiales o por acuerdo del Poder Ejecutivo, en tanto que consideró como única etapa del gasto la emisión de la orden de pago, situación que generaría, al final de cada ejercicio, que quedaran gastos sin contabilizar, lo que mostraba **un superávit irreal**. Asimismo, atribuía a la Contaduría General, mediante el sistema de partida doble, la contabilidad central del estado, la cuenta de cada presupuesto, la de los otros créditos que se pudieran abrir en virtud de una ley especial o por acuerdo del Poder Ejecutivo en su caso, y la de los demás recursos que se destinaran para los gastos públicos, como ser los empréstitos, otras operaciones de crédito o nuevos impuestos. A su vez, se continuaba con la metodología de **incluir dentro de los gastos a la amortización de la deuda y la deuda exigible**.

En ese sentido, la Ley N° 653<sup>9</sup> de Presupuesto para el año 1874, autorizó un gasto de \$ 23.383.155,93, donde se incluía, entre otros, las erogaciones en concepto de deuda pública y deuda exigible. Asimismo, hacía mención que el presupuesto general de gastos sería cubierto por una serie de rentas y recursos por el mismo importe, entre los cuales figuraba el concepto “Uso del Crédito” por la suma de \$ 420.000, importe que mostraba el déficit, o bien si lo trasladamos a la forma actual de exponer el resultado, considerando una deuda pública de \$ 7.801.601,85 y la deuda exigible de \$ 3.000.000, a simple vista aparece un superávit de \$ 10.381.601,85, hacia allá vamos.

En el año 1933 se sanciona la Ley N° 11.672 - Complementaria Permanente de Presupuesto<sup>10</sup>, la que recopilaba una serie de artículos de las distintas leyes de presupuesto que por la naturaleza de los mismos se entendía que contemplaban disposiciones que excedían a un ejercicio presupuestario, con la particularidad de que sería de actualización constante.

A comienzos del año 1947, queda sancionada la Ley N° 12.961<sup>11</sup>, la nueva “Ley de Contabilidad”, que reemplazó la Ley N° 428 con vigencia desde el año 1870, la que avanza, principalmente, en lo relativo a la presentación de los presupuestos, consagrando el concepto de universalidad, obligaba a incluir en el presupuesto la totalidad de los recursos y gastos, ordinarios y extraordinarios, tanto para la administración nacional como, así también, el de las entidades descentralizadas. Autorizaba, asimismo, a la inclusión de una partida global que permitiera, en caso de ser necesario, reforzar cualquier crédito que pudiera resultar insuficiente, en tanto que se contempló la posibilidad de establecer fondos de emergencia para la atención de gastos imprevistos.

Como vemos, aquí ya podemos notar que a partir de determinados principios de prudencia se comienza a perder claridad respecto a la magnitud del gasto, dada la inclusión de partidas que quizás nunca se ejecuten, ello sin entrar en un terreno de evaluar el destino discrecional que pudieran darse a las mismas, todo ello visto desde el lado del ciudadano.

<sup>8</sup> <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/45000-49999/48857/norma.htm>

<sup>9</sup> <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/210000-214999/210136/norma.htm>

<sup>10</sup> <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/20000-24999/24541/norma.htm>

<sup>11</sup> <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=45161>

Por otra parte, dicha Ley disponía que se debía computar a cada ejercicio las rentas efectivamente ingresadas al Tesoro, mientras que los gastos se imputaban por el compromiso, considerando un procedimiento especial para imputar los créditos de ejercicios futuros y los gastos comprometidos y no pagados de los ejercicios anteriores, lo que significaba trasladar gastos de un ejercicio a otro, situación que no se condice con la definición del “Ejercicio Presupuestario” (este era limitado entre el 1 de enero al 31 de diciembre, si bien contemplaba un plazo complementario de 3 meses).

Es entonces, que a partir de dicha ley, los presupuestos comenzaron a tomar una forma similar a lo que conocemos actualmente, tal es así que si observamos la Ley N° 13.072<sup>12</sup>, del Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 1948, los gastos se encontraban discriminados en Administración Central y Organismos Descentralizados y a su vez, se subdividían dependiendo del origen del financiamiento, de rentas generales o bien con la emisión de títulos, lo que permitía inferir el resultado, déficit o superávit, sin embargo el mismo no se encontraba taxativamente expuesto.

#### • Decreto Ley de Contabilidad

*“Que la aplicación de la Ley de Contabilidad N° 12.961 ha señalado deficiencias fundamentales en cuanto al régimen de control de la hacienda pública que la misma instituye, resultando inconveniente y sin fundamento técnico el procedimiento que en ella se determina para establecer los **resultados financieros-patrimoniales de cada ejercicio**, a la vez que ha evidenciado un mecanismo funcional impropio para el órgano específico, a cuyo cargo se encuentra el control integral de dicha gestión, y”<sup>13</sup>*

Ese era el Visto del Decreto Ley N° 23.354 - Ley de Contabilidad y Organización del Tribunal de Cuentas de la Nación y Contaduría General del año 1956, la que disponía, entre otras cuestiones, fijar una estructura determinada para la ley de presupuesto, sin embargo apuntó más al régimen de control y gestión de la hacienda, permitiendo identificar por secciones los gastos generales de las inversiones patrimoniales, donde aparecía una clasificación primaria del gasto.

Instruyó la adopción de un sistema de presupuesto por competencia, para los gastos, definiendo cual era el momento en que se producía el compromiso y establece los residuos pasivos (Artículo 5°), que eran los gastos comprometidos y no pagados, los que se llevarían en forma separada en las contabilidades de los presupuestos siguientes, lo que permitía preservar la separación de ejercicios, e impedía ocultar, por manejos contables, **el verdadero resultado financiero**.

Los registros presupuestarios consideraban gasto a toda erogación de carácter presupuestario o autorizado por el, aun cuando se trate de la adquisición de bienes instrumentales o la cancelación de deuda pública, es

---

<sup>12</sup> <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/180000-184999/184231/norma.htm>

<sup>13</sup> <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/55000-59999/58383/norma.htm>

decir que se incluían como **gasto de capital a la amortización de la deuda**, de la misma forma consideraba en el cálculo de recursos al endeudamiento.

Tenía la visión de que en la actividad financiera del estado no era preponderante el aumento o disminución del patrimonio neto, sino que lo principal es el equilibrio entre el gasto que demandará la satisfacción de las necesidades y los recursos con que se cuenta para cubrirlos.

En ese sentido podemos ver que el Artículo 1° del Título I establecía que “*El Presupuesto General de la Administración Nacional comprenderá todas las erogaciones que se presume deberán hacerse en cada ejercicio financiero y el cálculo de los recursos que se destinen para cubrirlos*”

Ello planteaba, en principio, lo que venimos sosteniendo en el presente trabajo, que no es ni más ni menos saber cuánto gasta el Estado, cual es la real magnitud del mismo.

Veamos, entonces, que para el Presupuesto del año 1967, aprobado por la Ley N° 17.130<sup>14</sup>, el resultado deficitario se exponía considerando, por un lado, el gasto de la deuda pública dentro de las erogaciones de capital y, por otro, el uso del crédito, una situación más real a la vista del ciudadano, a pesar de que no figurara de qué manera sería financiado dicho faltante.

El Decreto Ley N° 6.190/63<sup>15</sup> crea, en el ámbito de la Secretaría de Estado de Hacienda, la **Oficina Nacional de Presupuesto**, con el objeto de: estructurar el Presupuesto General de la Nación en forma económico-funcional, el que deberá demostrar, en términos de servicios, actividades, trabajos e inversiones proyectadas, el costo anual de las funciones, programas y objetivos del gobierno.

#### • Debajo de la Línea

Como vimos en el presupuesto para el año 1967 los gastos se clasificaban en corrientes y de capital, y dentro de estos últimos se contemplaba la amortización de la deuda, algo similar sucedía para el caso de los recursos los que incluían el uso del crédito, es decir que no existía la distinción de lo que hoy conocemos como fuentes financieras, situación que se mantuvo hasta el año 1979.

Ello motivo la necesidad de modificar los clasificadores del presupuesto, en especial los económicos, lo que permitió una adecuación de la presentación del presupuesto al tipo esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento, a fin de que quedara en línea con lo que sucedía internacionalmente.

Es entonces, que con la adopción de dicho esquema, aparece la distinción por arriba de la línea (gastos corrientes y de capital) y por debajo de la línea (referido al financiamiento), esquema que se mantiene en la actualidad.

---

<sup>14</sup> <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/180000-184999/180620/norma.htm>

<sup>15</sup> <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/200000-204999/201469/norma.htm>

- **Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional**

Hacia fines del año 1989 la Argentina se encontraba en un escenario económico y social envuelto en una profunda crisis, marcada por la hiperinflación, la recesión, el desempleo, la pobreza, la desigualdad de oportunidades, la concentración de riquezas, el déficit fiscal y un elevado endeudamiento. Ello llevó a la necesidad de hacer una profunda reforma del estado, la que perseguía lograr, tal como hiciera mención Carlos Cermelo, el “*Paradigma del Estado Mínimo*”.

En ese sentido, continuando con lo expuesto por Cermelo, en el Módulo de “Administración Pública”, la reforma del estado se basó en cuatro principales leyes a saber: la Ley de Convertibilidad, la Ley de Desregulación Económica (privatizaciones), la Ley del Sistema de Jubilaciones (AFJP) y la Ley de Administración Financiera.

Es ésta última en la que nos detendremos, la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, sancionada en septiembre de 1992, la que se transformó en la base normativa sobre la que asienta la estructura presupuestaria y, por lo tanto, la de los gastos y los resultados.

Su aplicación significó un cambio trascendental para la Administración Financiera, tal como mencionara Alfredo Le Pera, la Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional significó la construcción de un auténtico macrosistema, caracterizado por un conjunto de sistemas interrelacionados entre sí, recordemos que con la Ley de Contabilidad eran todas ramas independientes.

Ahora bien, sí nos centramos en los aspectos más relevantes, al menos desde la óptica del presente trabajo (los resultados, su publicidad, la transparencia, el gasto), la LAF, como cambio sustancial, propuso un presupuesto consolidado para el Sector Público Nacional, incluyendo en este el Sistema de Seguridad Social y eliminando a la cuentas especiales, a pesar de que se crean los Fondos Fiduciarios y otros entes del SP, que tienen presupuesto propio.

En sus artículos 1º y 8º, se determina el ámbito de aplicación de la ley, al indicar, de manera expresa, que el Sector Público Nacional estará conformado por:

La Administración Nacional, la que está integrada por la Administración Central y los Organismos Descentralizados (incluidas las Instituciones de Seguridad Social), las empresas públicas bajo sus diversas formas jurídicas. En tanto que el artículo 8º fue modificado incorporando los Fondos Fiduciarios integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado Nacional, y Entes Públicos excluidos expresamente del Presupuesto Nacional (Art. 8º Ley N° 25.827).

En su Artículo 12 establece, quizás lo más importante, que “*Los presupuestos comprenderán **todos** los recursos y **gastos previstos para el ejercicio**, los*

*cuales figurarán por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí. Mostrarán el **resultado económico y financiero** de las transacciones programadas para ese periodo, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas”.*

Se establece la exigencia de que un gasto una vez devengado, en caso de abonarse con posterioridad al cierre del ejercicio, deberá atenerse a lo dispuesto en el Artículo 42, imputándose, en consecuencia, con cargo a disponibilidades al cierre, esto vinculado al principio de liquidez en materia financiera.

Como se desprende del párrafo anterior, aparece la etapa del gasto denominada “Devengado”, Artículo 31, concepto que determina el momento efectivo en el que se genera la obligación de pago, el cual, a su vez, origina la afectación patrimonial, que es el momento en que se produce el evento económico (principio de realidad económica), dejando el compromiso como el mecanismo para afectar preventivamente la disponibilidad de los créditos presupuestarios.

En consecuencia de ello, se sustituye el momento del compromiso por el del devengado, a los fines de **definir el nivel del gasto** y el resultado financiero del ejercicio, principio de periodicidad, lo que, como vemos, hace desaparecer los compromisos no devengados o residuos pasivos.

El Artículo 95, dispone que la cuenta de inversión deberá contener, entre otras, un informe que presente la gestión financiera consolidada del sector público durante el ejercicio y **muestre los respectivos resultados operativos económicos y financieros**.

## • Normas Legales del Presupuesto

Como ya hemos mencionado, si hablamos del Presupuesto de la Administración Pública Nacional, hablamos de la Ley N° 24.156, sin embargo podemos hacer un breve recorrido por otras normas que también tienen influencia significativa sobre el presupuesto, en especial a los gastos y su exposición.

La Constitución de la Nación Argentina sancionada en 1853, reformada en 1994, en su Artículo 4° establece que *“Gobierno Federal, provea los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional e indica, al efecto, sus principales fuentes del financiamiento”*.

La Ley N° 24.629<sup>16</sup> de Reforma del Estado, sancionada el 22 de febrero de 1996, contiene en su capítulo I un conjunto de normas vinculadas con la elaboración y ejecución del Presupuesto Nacional, que complementan lo previsto en la Ley N° 24.156, entre las cuales podemos destacar:

- Toda ley que autorice gastos debe incluir el financiamiento de los mismos.

---

<sup>16</sup> <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/30000-34999/34209/norma.htm>

- Obligación de reducir los aportes del Tesoro cuando se obtenga financiamiento proveniente de uso del crédito para gastos ya previstos en el Presupuesto.

La ley N° 25.152<sup>17</sup>, denominada Ley de Administración de los Recursos Públicos o de Solvencia Fiscal, contiene, entre otras prescripciones las referidas a los límites al gasto y al déficit del Sector Público no Financiero, dispone que la creación de organismos descentralizados y empresas públicas deberán canalizarse mediante la sanción de leyes; instituye el Programa de Evaluación de Calidad del Gasto; crea el Fondo Anticíclico Fiscal; establece la información que debe contener el mensaje de elevación del Presupuesto General de la Administración Nacional que envía el Poder Ejecutivo al Congreso de la Nación (el mensaje debe incorporar el Presupuesto de Divisas del Sector Público Nacional y un Presupuesto Plurianual de por lo menos de tres años) y **establece el carácter público de la información tanto físico como financiero.**

La Ley N° 25.917<sup>18</sup> consagra un Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal por medio del cual se homogeneizan las reglas de juego fiscales y financieras para la Nación, las Provincias y la Ciudad de Buenos Aires, con una estructura por capítulos que abarcan aspectos relevantes en materia de comportamiento fiscal.

El primero se refiere a la **transparencia** y a la gestión pública; fundamentalmente contiene normas acerca de la cobertura presupuestaria y **la publicidad de los presupuestos, donde la información debe brindarse en forma actualizada y regular, utilizando metodologías para presentar estadísticas que sean comparables entre todas las jurisdicciones.**

En su artículo 2°, menciona que la información a brindar deberá contener *“los resultados previstos (resultado primario y financiero) base devengado para el sector público de cada nivel de gobierno”*, entre otros. En tanto que el Artículo 3° establece que las leyes de presupuesto contendrán la **totalidad de los gastos y la previsión de la totalidad de los recursos, mientras que el Artículo 7° dispone que el Gobierno Nacional publicará en su página web el Presupuesto Anual, una vez aprobado.**

Por el Decreto N° 1344/07<sup>19</sup>, se reglamenta la LAF, estableciéndose en su Artículo 12 que *“El total de los Recursos Corrientes menos el total de los Gastos Corrientes mostrará el ahorro del ejercicio, el cual podrá resultar con signo positivo o negativo”* y que *“Este resultado, adicionado a los Ingresos de Capital y deducidos los Gastos de Capital, permitirá obtener el resultado financiero, el cual se denominará superávit, si es de signo positivo, o déficit, en el caso contrario”, “La Cuenta de Financiamiento presentará las fuentes y aplicaciones financieras compatibles con el resultado financiero previsto para el ejercicio”*.

---

<sup>17</sup> <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/60000-64999/60039/texact.htm>

<sup>18</sup> <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/95000-99999/97698/texact.htm>

<sup>19</sup> <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/130000-134999/133006/texact.htm>



Mientras que el Artículo 41 expresa que “**El resultado presupuestario de un ejercicio se determinará al cierre del mismo por la diferencia entre los recursos recaudados y los gastos devengados durante su vigencia**”.

#### • Otras Normas y Recomendaciones

Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSPs), elaboradas por la Federación Internacional de Contadores<sup>20</sup> (International Federation of Accountants - IFAC), abordan distintas problemáticas, las que pretenden mejorar la información contenida en la Cuenta General de Estado o Cuenta de Inversión, a fin de que reflejen la información patrimonial y financiera más real.

Dichas normas, especialmente las NICSPs N° 1 y N° 2, orientan y recomiendan sobre los estados financieros a elaborar y presentar, con el objeto de permitir su comparabilidad, permitiendo la obtención de información útil para la toma de decisiones económicas, criterios, muchos de ellos, utilizados por la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Sin embargo, es dable que aclaremos que la NICSPs analizan la información económico-financiera y no la información presupuestaria, en tanto que la NICSP N° 3 establece los alcances para la determinación del superávit o déficit neto de un período. En ese aspecto en nuestro país aún no se diferencia la procedencia del resultado, de acuerdo se trate de actividades de explotación, ordinarias o extraordinarias.

En ese sentido, y en línea con las recomendaciones impartidas por las NICSPs, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas elaboró dos Recomendaciones Técnicas para el Sector Público<sup>21</sup>, donde destaca que entre los elementos a considerar en los estados contables aparece el **resultado económico y financiero del período**, mientras que los Estados de Resultados deberán contener **todos los recursos y gastos, en su concepto amplio, ocurridos en un periodo, tengan o no origen presupuestario**. Asimismo, señalan que el resultado presupuestario del ejercicio se denomina superávit cuando los recursos sean superiores a los gastos, entendidos los mismos en un concepto amplio, denominándose déficit en caso contrario.

Por otra parte, considera al **Resultado Financiero del Ejercicio** como la diferencia entre Recursos Corrientes más Recursos de Capital percibidos menos Gastos Corrientes y Gastos de Capital Devengados.

A su vez, es dable destacar que a diferencia del resultado presupuestario, que es el de “flujos”, el Estado de Situación Patrimonial es “por acumulación”.

Finalmente, cabe que hagamos mención al Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del FMI, por el cual, básicamente, da continuidad a la tendencia internacional de transformar la contabilidad presupuestaria de Base

---

<sup>20</sup> <http://www.ifac.org/>

<sup>21</sup> [http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index\\_argentina.php?c=1&sc=2](http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=2)

Caja a Base Devengado, dado que en el registro Base Caja la única contrapartida es el movimiento de efectivo, mientras que con el registro Base Devengado la contrapartida es la variación de activos y pasivos.

Tal como hemos podido demostrar a lo largo del presente Capítulo, los distintos Presupuestos han recorrido un camino que muestra una evolución continua hasta llegar a lo que conocemos hoy, donde han incorporado distintas técnicas vinculadas a la forma de exposición y por lo tanto a la medición de los gastos y resultados, las que, desde el punto de vista del presente trabajo, han generado como contrapartida que algunos gastos fueran dejados de lado, o que al menos no quedan expuestos de manera clara, de forma tal que permita a todos los ciudadanos conocer la verdadera magnitud del gasto del Estado, lo que en definitiva termina traduciéndose en una pérdida de transparencia.

Ahora bien, dados los conceptos expuestos al momento, los que nos permiten contextualizar y comprender la problemática a la que pretendemos llegar, nos encontramos en condiciones de dar un paso más, en relación al objetivo del presente trabajo, para lo cual en el siguiente Capítulo nos introduciremos con mayor profundidad en aspectos estrictamente técnicos vinculados a los presupuestos actuales, sus gastos y resultados.

## CAPITULO II

En este Capítulo analizaremos con mayor profundidad aquellos aspectos que hacen a la metodología actual de la determinación del gasto del Estado y sus resultados, donde veremos específicamente que es el Presupuesto, como se determina el Resultado Financiero, que podemos encontrar debajo de la línea, compararemos las magnitudes del gasto entre arriba y debajo de la línea y como varía esa relación a lo largo de la ejecución presupuestaria, intentaremos justificar las razones de línea, sin olvidarnos de la existencia de los gastos extrapresupuestarios y del rol de los medios de comunicación, todo ello vinculado al conocimiento y/o difusión de cuánto gasta el Estado, haciendo especial mención al Sitio del Ciudadano.

### • El Presupuesto

*El presupuesto público es el instrumento a través del cual el Poder Legislativo establece los niveles máximos de gastos que el Poder Ejecutivo puede realizar, así como también autoriza el endeudamiento y las aplicaciones financieras en que éste puede incurrir, en un determinado período anual<sup>22</sup>.*

Como ya hemos mencionado anteriormente, el presupuesto deberá contemplar **todos los recursos y gastos**, mostrando el resultado económico y financiero de las transacciones.

Justamente, esa relación que se establece entre los ingresos públicos versus los gastos públicos es el objeto de estudio de las finanzas públicas, denominada actividad financiera del Estado. Ello implica un proceso de ingreso de fondos desde la actividad económica de los particulares hacia el Estado y un egreso de gastos desde el Estado hacia los particulares, **razón suficiente para que exista una exigencia por parte de los ciudadanos de conocer en que gasta el estado, y sobre todo, en que cuantía.**

No obstante ello, sí bien venimos pregonando por la totalidad de los gastos, por una cuestión práctica, en el presente trabajo nos limitaremos a hablar de un universo de gastos limitado al del Presupuesto de la APN, es decir aquel que aprueba el congreso, Artículo 75 inciso 8 de la Constitución Nacional, el cual contempla los gastos de la Administración Central, de los Organismos Descentralizados e Instituciones de Seguridad Social, con lo cual dejaremos afuera a otros entes (AFIP, PAMI), Fondos Fiduciarios, Empresas Públicas y Bancos Oficiales, además de las provincias y municipios.

Cuando hablamos del total de gastos nos referimos a los gastos corrientes, de capital y las aplicaciones financieras, de acuerdo a la clasificación económica del gasto. Sin embargo, el Artículo 1° de la ley de presupuesto de cada año determina el monto total de gastos corrientes y de capital según sean sus finalidades, en tanto que el Artículo 2° establece el cálculo de recursos corrientes y de capital. Mientras que los artículos que le siguen dan cuenta del resultado financiero y de las aplicaciones financieras y fuentes financieras.

---

<sup>22</sup> <http://www.asap.org.ar/institucional/que-es-el-presupuesto-publico/>

A partir de ello, **la información que se difunde** y es analizada por los especialistas, se vincula con los gastos corrientes y de capital, que son los gastos **por encima de la línea, considerados genéricamente como el gasto total.**

Tal como mencionáramos anteriormente, desde la década del '80 existe la distinción, para los presupuestos públicos, entre **“Arriba” y “Debajo” de la línea**, siempre considerando el resultado, con lo cual estamos en condiciones de afirmar que **el resultado es esa línea**. Donde arriba se encuentra lo corriente y de capital y debajo está el financiamiento, mientras que el resultado no es ni más ni menos que el **Resultado Financiero, el desencadenante de lo que se conoce y se difunde como déficit o superávit.**

## • El Resultado Financiero

A partir de la adopción en Argentina del esquema denominado Ahorro-Inversión-Financiamiento, cuyo propósito es ordenar las cuentas públicas para su análisis económico y que, por otra parte, es compatible con el diseño de la estructura básica del Sistema de Cuentas Nacionales<sup>23</sup>, nos permite obtener, desde la clasificación económica, diversos resultados. Entonces veamos esa clasificación<sup>24</sup>:

La clasificación económica de los **recursos** se efectúa de la siguiente manera:

- **Ingresos Corrientes:** Entradas de dinero que no suponen contraprestación.
- **Ingresos de Capital:** Venta de activos, títulos y acciones, transferencias y recupero de préstamos.
- **Fuentes Financieras:** Endeudamiento, disminución de la inversión financiera con el objeto de obtener liquidez.

La clasificación económica del **gasto** permite identificar la naturaleza económica de las transacciones que realiza el Sector Público, con el propósito de evaluar el impacto y las repercusiones que generan las acciones fiscales. En este sentido, el gasto económico puede efectuarse con fines **corrientes, de capital o como aplicaciones financieras**<sup>25</sup>.

Entonces, de la combinación de dichas clasificaciones económicas podemos armar el esquema AIF, tal como lo establece el Artículo 12 del Decreto 1344/07, reglamento de la LAF:

### **Ahorro:**

- I) Ingresos Corrientes
- II) Gastos Corrientes

<sup>23</sup> “Conjunto coherente e integrado de cuentas macroeconómicas, a través del cual se registran sistemáticamente los flujos de fondos y stocks de la economía, identificándolos por sectores de actividad económica e institucionales, por el objetivo de los bienes y servicios que se producen, por el tipo de ingresos que generan, de manera que permite determinar el resultado de la actividad económica de un país”. Recomendación Técnica del Sector Público N° 1 - FACPCE

<sup>24</sup> [http://www.mecon.gov.ar/onp/html/manuales/el\\_sistema\\_presupuestario\\_publico.pdf](http://www.mecon.gov.ar/onp/html/manuales/el_sistema_presupuestario_publico.pdf)

<sup>25</sup> Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional - Sexta Edición - Año 2013

### III) Resultado Económico Ahorro/Desahorro (I - II)

#### ***Inversión:***

IV) Recursos de Capital

V) Gastos de Capital

**VI) Recursos Totales (I + IV)**

**VII) Gastos Totales (II + V)**

### VIII) Resultado Financiero (VI - VII)

#### ***Financiamiento:***

XII) Fuentes Financieras

XIII) Aplicaciones Financieras

De allí, además, pueden surgir otros resultados tales como:

**Gasto Primario:** se determina restando los intereses de la deuda pública a los gastos corrientes y de capital.

**Resultado Primario:** se detrae los intereses de la deuda al resultado financiero.

De acuerdo a dicho esquema y, como hiciéramos mención en reiteradas oportunidades, la línea a la que nos referimos es el resultado financiero. Siendo la Cuenta de Financiamiento, la que se ubica por debajo de la línea, poco clara por sí misma o, dicho de otra forma, la que no queda correctamente expuesta, es entonces el momento de preguntarnos que hay debajo de esa línea.

#### • **Que Hay Debajo de la Línea**

Debajo de la línea tenemos lo que se denomina la cuenta de Financiamiento, la que *“identifica los medios de financiamiento que permiten solventar el déficit o aplicar el superávit que se genera a partir de la materialización de los objetivos de política fiscal. Incluye las fuentes y aplicaciones financieras”*<sup>26</sup>.

Entonces tenemos:

#### **Fuentes de Financiamiento**

- Disminución de la Inversión Financiera
- Endeudamiento Público e Incremento de otros pasivos

#### **Aplicaciones Financieras**

- Inversión Financiera
- Amortización de la Deuda y Disminución de otros pasivos

---

<sup>26</sup> [http://www2.mecon.gov.ar/hacienda/dncfp/municipal/documentos/material\\_metodologico/instruct\\_sist\\_info\\_fiscal.pdf](http://www2.mecon.gov.ar/hacienda/dncfp/municipal/documentos/material_metodologico/instruct_sist_info_fiscal.pdf)

De éstas últimas, las aplicaciones financieras, podemos encontrar ciertas erogaciones que efectivamente habrá que afrontar en el transcurso del año presupuestario, las que se encubren al no exponerse en forma íntegra en la ley, entre las que aparecen los Activos Financieros (transacciones de títulos de crédito con fines de liquidez, ej. Títulos y Valores), la Amortización del Capital de la Deuda y las Inversiones Financieras.

- **Magnitud de las Erogaciones Debajo de la Línea**

Con el objeto de determinar cuál es la magnitud de las erogaciones que se encuentran debajo de la línea, seguidamente expondremos un cuadro, a partir de la información sustraída del sistema informático E-SIDIF, es decir, tomando datos reales de los créditos iniciales distribuidos por las Decisiones Administrativas de las leyes de presupuesto para los años 2011, 2012 y 2013, donde podremos comparar los gastos corrientes y de capital contra las aplicaciones financieras:

Administración Nacional  
Incisos 1 a 8  
Importes en Millones de Pesos

Concepto	Año		
	2011	2012	2013
Gastos Corrientes	330.520,52	441.342,01	557.896,97
Gastos de Capital	49.896,02	63.787,94	70.815,75
Total Gastos corrientes y de Capital	380.416,54	505.129,95	628.712,72
Aplicaciones Financieras	172.598,71	233.396,56	252.098,11
Total Aplicaciones Financieras	172.598,71	233.396,56	252.098,11
Total General	553.015,25	738.526,51	880.810,83

Al respecto, cabe aclarar que en el cuadro precedente no se incluyeron los gastos figurativos a fin de evitar duplicaciones en la exposición del gasto. Asimismo, del total de aplicaciones financieras se ha detraído la partida 6.5.1 - Incremento de Caja y Bancos, dado que la inclusión de dicha partida no significará una salida efectiva de fondos, por tratarse, tal como lo define el Manual de Clasificaciones Presupuestarias, de *Incrementos de los saldos en caja y bancos (efectivo y cuentas corrientes)*, comúnmente usada a modo de reserva, la que podrá reducirse a fin de financiar faltantes de crédito.

Luego de dichas salvedades, podemos efectuar un breve análisis del cuadro precedente, en primer lugar podemos apreciar, a simple vista, cuáles serían **las erogaciones totales** autorizadas por el Honorable Congreso de la Nación para cada ejercicio presupuestario, magnitudes que no son expuestas de tal manera en ningún lado, **que no se publican con semejante simpleza** para que el ciudadano u otro usuario pueda conocer dichos límites, límites que no necesariamente habrá que gastar.

Ahora bien, lo que sí queda explícito en las publicaciones que se divulgan es el subtotal denominado "Gastos Corrientes y de Capital", los que en el cuadro representan para los años 2011, 2012 y 2013 el 68,79%, el 68,40% y el

71,38%, respectivamente, en comparación con el total de las erogaciones expuestas.

Es entonces que podemos evidenciar que **existe una gran brecha** entre las erogaciones que quedan a la vista de los usuarios respecto a los niveles totales que debieran publicarse, brecha que alcanza ratios **de alrededor al 30,00%**.

Otra comparación, **a fin de sustentar más fuertemente la implicancia de la magnitud de los “Otros Gastos”**, es el cotejo contra los gastos de capital, de allí surge que en todos los casos se encuentran por encima de éstos últimos en un 245,92% para el año 2011, en un 265,89% en el 2012 y finalmente en el 2013 en un 255,99%.

A partir de esta última relación, podemos citar lo manifestado por el profesor Dr. Alfredo Le Pera... *“las aplicaciones financieras tienen el mismo impacto económico que los gastos de capital; pueden aumentar el activo financiero o disminuir el pasivo. El patrimonio neto tanto en gastos de capital como en aplicaciones financieras no varía”*. Con lo cual cobra una importancia aún mayor el **conocimiento del total de gasto**.

Justamente, Alfredo Le Pera es quien nos presentó un ejercicio práctico, de características similares al antes expuesto, que no solo nos mostraba algunas de estas relaciones, sino que avanzó en la comparación agregando las **clasificaciones por finalidades**, dejándonos a la luz que la sumatoria de estos últimos no resulta coincidente con la del total de gastos que planteamos, es decir los económicos, cuestionando, en definitiva, dicha desigualdad, dejando entrever que deberían ser coincidentes, dado que explicó que las clasificaciones por finalidades es mucho **más comprensible para el ciudadano** que la exposición del gasto desde el punto de vista de la clasificación económica.

#### • Ejecución Presupuestaria

Como sabemos, en el transcurso del ejercicio presupuestario se efectúan diversas modificaciones a los créditos presupuestarios aprobados por las Leyes de Presupuesto, los que en líneas generales tienen por objeto adecuar los mismos a las reales necesidades de ejecución, **principio de flexibilidad**, o para su incremento.

Según el Artículo 37 de la LAF, se establece que queda reservado al Congreso Nacional las decisiones que afecten el monto total del presupuesto y del endeudamiento previsto, práctica que en los últimos años fue canalizada a través de Decretos en Acuerdo General de Ministros o más conocidos como Decretos de Necesidad y Urgencia (DNU), en tanto que el Jefe de Gabinete de Ministros tiene la facultad de efectuar compensaciones dentro del total aprobado por ley, lo que incluye a los gastos corrientes, gastos de capital y las aplicaciones financieras; a los recursos corrientes, de capital y fuentes financieras y lo que afecte a la distribución por finalidades.

En dicho contexto, veamos qué pasa si comparamos el inicio del ejercicio y el cierre del mismo, para ello expondremos un cuadro similar al anterior, con las mismas características, pero por una cuestión práctica únicamente para el año 2012:

Administración Nacional  
Ejercicio 2012  
Incisos 1 a 8  
Importes en Millones de Pesos

Concepto	Crédito Inicial 2012*	Crédito al 31/12/2012	Devengado 2012
Gastos Corrientes	441.342,01	518.487,42	502.600,39
Gastos de Capital	63.787,94	70.099,27	59.232,56
Total Gastos corrientes y de Capital	505.129,95	588.586,68	561.832,95
Aplicaciones Financieras	233.396,56	231.862,78	181.168,54
Total Aplicaciones Financieras	233.396,56	231.862,78	181.168,54
Total General	738.526,51	820.449,47	743.001,49

\*Créditos Aprobados por Ley de Presupuesto

Tal como podemos apreciar, luego de las diversas modificaciones presupuestarias del año 2012, el total de los créditos presupuestarios aprobados por ley crecieron en \$ 81.922,96 millones, un 11,09%, mientras que la ejecución total ascendió a \$ 743.001,49 millones, un 0,61% por encima de los créditos iniciales.

Asimismo, si efectuamos el mismo análisis para ambos lados de la línea, nos encontramos con que los gastos de arriba de la línea crecieron en un 16,52%, en tanto que los gastos debajo de la línea se redujeron en un 0,66%.

En virtud de ello, podemos acentuar que, tal como manifestamos en el punto anterior, la ley de presupuesto no nos muestra en forma concreta el total de las erogaciones, tal como las expusimos aquí, las que serían de fácil comprensión para el ciudadano. Dichas magnitudes tienden a dispersarse aún más con el transcurrir del ejercicio presupuestario, ya que a partir de las modificaciones presupuestarias, como ciudadanos, terminamos perdiendo definitivamente la real dimensión del gasto público, dado que al inicio del año el conocimiento del total del gasto es dificultoso de determinar, mucho más lo será luego de los ajustes.

No obstante, si bien la Cuenta de Inversión nos puede mostrar resultados a partir de una compatibilización contable-presupuestaria, tarea elaborada a través de la consolidación de estados contables, en el cual se incluyen una serie de actores que exceden a los incluidos en las leyes de presupuesto. Dichos resultados no resultan oportunos y llegan meses más tarde, a pesar de lo que se cita en la introducción de dicha cuenta para año 2013<sup>27</sup> ... “La Cuenta de Inversión genera información relevante, confiable y **oportuna** y constituye una herramienta primordial para el análisis y evaluación de la

<sup>27</sup> <http://www.meccon.gov.ar/hacienda/cgn/cuenta/2013/tomoi/02intro.htm>



*gestión gubernamental durante un período dado y expone la citación del patrimonio público”.*

- **Las Razones de la Línea**

Como ya hemos comentado, la línea divide el Resultado Financiero del Ejercicio (Gastos Corrientes y de Capital versus Recursos Corrientes y de Capital) de la Cuenta de Financiamiento (Fuentes Financieras versus Aplicaciones Financieras), cuya ecuación deberá dar cero.

Ese resultado financiero nos muestra estrictamente lo que se vincula con la **política fiscal**, es decir la gestión propia del Estado.

La política fiscal, tal como manifestó Roberto Dib Ashur - *Módulo de Introducción a la Economía* -, engloba las actuaciones que afectan al gasto público y a los impuestos y que impactan en el mercado de bienes y servicios.

En tanto que la Cuenta de Financiamiento se encuentra atada a la política de endeudamiento y monetaria. Donde, para el caso de la **política monetaria**, Dib Ashur la define como *las actuaciones que afectan a la cantidad de dinero en el sistema, lo que repercute en el tipo de interés y, a través de éste, en la inversión y que también afecta al comportamiento de los precios y del tipo de cambio.*

Si bien la cuenta AIF deberá dar cero, para los expertos resulta imprescindible conocer el resultado financiero, el que podrá ser deficitario o superavitario, lo que significará que disminuye o aumenta el stock de la deuda o bien que varían los activos financieros o bien una combinación de ambos.

En ese sentido, recordemos que la forma de exponer el presupuesto decanta y es compatible con el **Sistema de Cuentas Nacionales**, apoyado por las recomendaciones internacionales, en especial del **Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del FMI**.

Los gastos que se ubican debajo de la línea presentan características estrictamente financieras (amortización de la deuda e inversión financiera) lo que los separa de los gastos emergentes de la política fiscal. Ahora bien, dentro de estos últimos, los de la política fiscal, se encuentran aquellas erogaciones cuyo financiamiento procede del endeudamiento. La amortización de ese endeudamiento, el cual corresponde ser pagado en algún momento, deberá ser canalizada presupuestariamente a través de las partidas del inciso 7 - Servicio de la Deuda, hoy día clasificado económicamente como aplicación financiera, mientras que en el caso de ser considerado como un gasto de capital, tal como sucedía años atrás, con la acumulación de varios ejercicios presupuestarios se estaría verificando una **duplicación en el gasto**. Pero ello es una visión, real por cierto, estrictamente contable, mientras que en este trabajo apuntamos a saber cuánto se gasta en un ejercicio presupuestario, que es lo que los ciudadanos deberían conocer.

Asimismo, podemos pensar que tales duplicaciones puedan suceder dentro de un mismo año, como por ejemplo operaciones de crédito público interanuales, las que podrían no considerarse para determinar el gasto para un periodo dado. Sin embargo, son gastos que necesariamente habrá que afrontar en un mismo año, lo que nos deja la reflexión acerca de que **sí bien podemos aceptar esa duplicidad del gasto, también hay que reconocer la duplicidad en los pagos.**

Otro caso para evaluar posibles duplicaciones en el gasto lo encontramos en la operatoria vinculada con los adelantos a proveedores, donde vemos que cuando se efectúan pagos, pero no se efectiviza la entrega del bien, el mismo deberá ser canalizado presupuestariamente en las partidas 6.8.2 y 6.8.7 - Adelantos a Proveedores y Contratistas a corto y largo plazo, según lo definido en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional, mientras que al momento de entrega del bien se debe imputar el gasto en la partida que corresponda a la compra del mismo, a fin de darle el ingreso físicamente y registrarlo presupuestaria y contablemente. Operatoria que tiene como contrapartida, para el caso del segundo año o el de la entrega del bien, una imputación en los recursos del tipo 35.7 - Disminución de Adelantos a Proveedores y Contratistas.

A fin de una mejor comprensión de lo antedicho, a continuación presentamos un gráfico que puede ilustrar esa operatoria, donde suponemos que la misma sucede en dos ejercicios, que el costo de adquisición del bien es de \$ 100 y el adelanto, para el primer año, es de \$ 30:

Concepto	Año 1	Año 2	Total
Gastos Corrientes y de Capital		100	100
Recursos Corrientes y de Capital	30	70	100
Aplicaciones Financieras	30		30
Fuentes Financieras		30	30

Tal como se puede apreciar, las Aplicaciones Financieras del año 1 (adelantos) se netean con las Fuentes Financieras del año 2, evidenciándose que para el bienio la operatoria queda reflejada sobre la línea, en virtud de lo cual se sostiene que en caso de imputarse el adelanto, que es financiero, como un gasto de capital, el importe del mismo podría verse duplicado. Sin embargo, como venimos sosteniendo, a la hora de determinar la magnitud del gasto, la posibilidad de incluir el mismo en uno u otro año deja planteada la duda de cuanto realmente gasta el estado para un periodo determinado. Distinto sería, para nuestro análisis si esa operación se da en un mismo año, si no damos de baja la partida de adelantos estaríamos, sin dudas, duplicando el gasto.

- **Gastos Extrapresupuestarios**

Los gastos extrapresupuestarios engloban una gran cantidad de conceptos, cuya característica común es la **pérdida de transparencia**, por tratarse de erogaciones, que como su nombre lo indica, se encuentran fuera del presupuesto. Ello genera cierta violación a algunos principios presupuestarios

tales como el de Universalidad y de Unidad, el primero de ellos mencionado en varias ocasiones a lo largo del presente trabajo.

Tal como lo señalamos anteriormente, la ley de Solvencia Fiscal (N° 25.152) establece, entre otras cosas, ciertas reglas de procedimiento basadas, principalmente, en el principio de **Unidad**, al establecer que el Presupuesto Nacional debe contener todos los gastos a ser financiados por recursos públicos, incluyendo los flujos atribuibles a fondos fiduciarios. Ello, perseguía desalentar la utilización de mecanismos que pudieran canalizar gastos por fuera del presupuesto. En dicho contexto, en su Artículo 4° establece que “*no se podrán crear fondos u organismos que impliquen gastos extrapresupuestarios*”.

Es entonces que este tipo de gastos se encuentran vinculados, tal como hiciera mención Alfredo Le Pera, a la “*Contabilidad Creativa*”. En el sentido de que al estar fuera del presupuesto, los mismos escapan a los procedimientos y controles establecidos por la normativa actual.

A modo de ejemplo, podemos citar algunas de las formas que pueden adoptar los gastos extrapresupuestarios a saber: Préstamos directos al sector privado financiados con impuestos o contribuciones, algunas Garantías por las que el estado resulta garante ante aquellos prestamistas no gubernamentales, las Asociaciones Público - Privadas (APP), las que se vinculan específicamente para financiar obras de infraestructura, y la tercerización de actividades propias del Estado hacia Organismos de Naturaleza Privada (ONGs y Fundaciones, entre otros).

Por otra parte, nos encontramos con el caso del Fondo Especial del Tabaco, el que se integra con el 7% de la venta de cigarrillos, el cual, a su vez, es redireccionado hacia el sector tabacalero, sin embargo la Ley N° 25.465<sup>28</sup> establece explícitamente su exclusión del presupuesto.

Sí bien dichos gastos no son contemplados, debe destacarse que eventualmente se elaboran Informes de Indicadores de la Administración Pública Nacional<sup>29</sup>, los que contemplan información presupuestaria y extrapresupuestaria, pero desde un punto de vista estrictamente relacionado con la evaluación presupuestaria y no desde lo financiero. Algo similar sucede con lo que podemos encontrar en la Cuenta de Inversión, la que considera los gastos extrapresupuestarios, aunque en este caso, también, es un instrumento orientado a evaluar la gestión anual del Estado.

## • El Rol de los Medios de Comunicación

Los medios de comunicación (periódicos, radio, televisión e internet) son, quizás, el mecanismo o instrumento más eficiente para llegar hasta el ciudadano. Siendo éstos, los que en la mayoría de los casos se encargan de difundir lo inherente al accionar del Estado y el presupuesto, y dentro de ello al gasto público, información que muchas veces podrá encontrarse distorsionada.

---

<sup>28</sup> <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/65000-69999/69024/norma.htm>

<sup>29</sup> <http://www.mecon.gov.ar/onp/html/#>

En ese sentido, seguidamente veremos de qué manera lo hacen, que nos cuentan:

El 30 de octubre de 2014, el Diario La Nación publicaba sobre el presupuesto 2015... *“un gasto público superior al billón trescientos mil millones (1.347.000.000.000 pesos), el Poder Ejecutivo estima un déficit fiscal para el año próximo cercano al 1% del PBI y un crecimiento del 2,8% del producto bruto. El proyecto fue redactado por el Ministerio de Economía con una previsión de inflación para el año próximo del 15,9% y una cotización promedio de 9,45 pesos por dólar”*. Donde podemos ver que en realidad no nos dijeron nada, por un lado podríamos inferir que dicho gasto podría ser el Total, o bien podría tratarse de una parte del gasto total, con lo cual dicha **afirmación para el ciudadano**, en los términos expuestos en este trabajo, **no resultaría suficiente**.

El 15 de septiembre de 2014, *Ámbito Financiero* publica que... *“en materia de ingresos y gastos, según expuso Capitanich, el total de recursos representa los \$ 1,2 billones (\$ 1.298.326,7 millones) en tanto los gastos \$ 1,3 billones (\$ 1.347.844,6 millones), lo que significa un déficit de 1%. Entre los principales gastos el 35,5% del gasto se destinará a las prestaciones de seguridad social”*. Aquí ya podemos inferir, nosotros los expertos en la materia, que en la nota anterior se hablaba del total de gastos corrientes y de capital y no del total del gasto, claro que esa lógica surge a partir de nuestro conocimiento de que cuando se habla de déficit se están refiriendo al del resultado financiero, **algo que el ciudadano no tendría por qué tener que interpretar**.

El 11 de noviembre de 2014, *Página 16* publicaba que... *“Entre otros aspectos, el Presupuesto prevé una variación de precios del orden del 15,6% anual, en tanto que vaticina un tipo de cambio nominal de 9,45 pesos por cada dólar, en promedio. Entre otros puntos, el Presupuesto 2015 contiene **gastos previstos por un monto total** de 1 billón 347.000 millones de pesos, así como recursos por 1 billón 296.000 millones de pesos. En ese sentido, **el resultado primario será** de aproximadamente 50.448,9 millones de pesos con un saldo positivo del 1,02%. Asimismo, el resultado financiero tendrá un saldo negativo del 1%. Por último, y entre otros índices, las exportaciones se estiman en 83.420 millones de dólares y las importaciones en 73.223 millones de dólares”*. En esta ocasión, a diferencia de las dos publicaciones anteriores, nos están dando la pauta de un resultado, el primario, el que incluye gastos corrientes y de capital pero sin los intereses de la deuda. Tal vez una mejor aproximación, pero solo para entendidos, ya que ese gasto total no es total y el dato del resultado primario poco le sirve al ciudadano, **olvidándose nuevamente de él**.

Por último, el 16 de septiembre de 2014 el diario *Clarín* mostraba las cifras del presupuesto señalando, entre otras cosas, que... *“**Los gastos totales** (incluyendo intereses de la deuda) serían de 1.347.844,6 millones de pesos. El gasto primario (sin intereses) sería de \$ 1.247.877 millones. Habría un superávit primario de 0,9 puntos de PBI. Pero el resultado financiero (tras pagar intereses) sería un déficit de 1 punto de PBI”*. Nuevamente se hace referencia a un gasto total, el cual como sabemos es parcial, pero nos aclara

que incluye a los intereses, para luego detraerlo y mostrarnos el gasto primario, pero no el gasto total.

- **Sitio del Ciudadano**

La Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas ha desarrollado una herramienta denominada “**Sitio del Ciudadano**” con el objeto de **incrementar “el nivel de transparencia del Sector Público y exponer las cuentas públicas a la ciudadanía”**<sup>30</sup>, a través de la utilización del sistema informático Business Intelligence (BI), un producto desarrollado por la empresa Oracle, que permite la administración de grandes bases de datos.

Lo interesante del BI es que permite su utilización en una plataforma web, es decir en internet, para todos aquellos usuarios que estén autorizados por el administrador de dicha herramienta.

Más interesante aún, es que el sitio del ciudadano es de libre acceso, claro que para ello habrá que contar con un servicio de internet. Durante el mes de marzo del año 2014, según los datos publicados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC)<sup>31</sup>, se registraron 12.868.054 de accesos hogareños a dicha red, con una tendencia creciente del orden al 11% anual.

El Sitio del Ciudadano permite al usuario/ciudadano conocer, por un lado, definiciones básicas como por ejemplo que es el presupuesto, cuál es el destino del gasto, en que se gasta, quien gasta y cuál es el origen de los recursos y, por otro, permite consultar, a través de menús desplegables, la información histórica y actual de los presupuestos y su ejecución con un lenguaje sencillo. Dicha información podrá ser explorada a partir de diversos cuadros, según las distintas clasificaciones del presupuesto, de manera agregada o desagregada, según la necesidad del consultante.

Dicho sitio, a partir de un estudio elaborado por el Banco Mundial<sup>32</sup>, le dió un lugar a la Argentina entre los países de mayor transparencia en el mundo, ubicándola entre los 12 países que cuentan con sitios web dinámicos que permiten opciones de consulta interactiva para generar reportes en línea.

En lo relativo a la información publicada, debe resaltarse que también deja afuera a las aplicaciones financieras, siquiera permite consultarlas por separado, he aquí su punto débil.

No obstante ello, éste sitio constituye un **verdadero acercamiento hacia el ciudadano**, marcado por un proceso de mejora constante, el que pretende, a partir del relevamiento de encuestas y consultas y de un continuo aprovechamiento de las mejoras tecnológicas, acercar día a día la información de una manera rápida y clara de acuerdo a las necesidades que

---

<sup>30</sup> <http://sitiodelciudadano.mecon.gov.ar/>

<sup>31</sup> [http://www.indec.gov.ar/uploads/informesdeprensa/internet\\_06\\_14.pdf](http://www.indec.gov.ar/uploads/informesdeprensa/internet_06_14.pdf)

<sup>32</sup> <http://documents.worldbank.org/curated/en/2013/09/18304492/financial-management-information-system-open-budget-data-governments-report-money-goes>

demanda la ciudadanía, pero considerando un universo reducido, al menos al momento, que es **el universo corriente y de capital**.

## CONCLUSIONES

Como consecuencia de las distintas afirmaciones descriptas en el presente trabajo, poder contestarnos sí el ciudadano conoce realmente cuánto gasta el estado, o sí el presupuesto le resulta útil, la respuesta seguramente sería que no, dado que queda más que evidente que lo difundido deja afuera al usuario-ciudadano, como consecuencia que la información que se brinda solo es comprensible para los entendidos en la materia, olvidando que los primeros, los ciudadanos, son, en definitiva, los aportantes de la gran mayoría de los recursos del Estado y, por lo tanto, deberían ser los primeros en conocer cuánto se gasta, de una manera clara y sin demasiados tecnicismos.

Tal situación nos ha permitido detectar una constante **“Pérdida de Transparencia”**, lo que es acompañado por una **“Escasa Publicidad o Claridad”** y que, por otra parte, conlleva a una **“Universalidad Limitada”** al momento de hablar de cuanto realmente es el gasto del Estado, y por lo tanto sus resultados, conceptos que, sí bien se encuentran interrelacionados entre sí, seguidamente intentaremos describir individualmente:

- **Pérdida de Transparencia**

Desde los primeros presupuestos, los que a la distancia resultan básicos y limitados, se podía apreciar, en principio, se publicaban todos los gastos, mostrando el déficit real, no diluyendo al mismo, como sí creemos que sucede hoy. Sin embargo, cabe aclarar que esos primeros presupuestos coexistían con otras leyes especiales que ordenaban otros gastos, sin recursos, como eran las leyes especiales y los acuerdos ministeriales, que distorsionaban los presupuestos aprobados por el Congreso.

A su vez, debe destacarse que en los inicios se consideraba como única etapa del gasto el mandado a pagar, con lo cual se incluía en los presupuestos siguientes lo que hoy conocemos como deuda exigible y utilizándose, además, la metodología de incluir dentro de los gastos a la deuda pública. Los resultados que se mostraban al público en general daban **una certeza más real de cuál era el gasto público** para un determinado año, **situación que hoy se desconoce**, o al menos no es de fácil acceso, a pesar de que en aquella época existía cierto manejo a discreción del gasto, dada la posibilidad de demorar una orden de pago para diferir un gasto de un año a otro.

Desde la sanción de la Ley N° 12.961 - Ley de Contabilidad, resulta más notorio que los gastos que se exponían, por ende sus resultados, dejaban en evidencia que para la población en general comenzaba a dificultarse la comprensión de cual era gasto público, dado el “avance” que proponía la misma en materia presupuestaria, siempre considerando la publicidad del mismo.

Ello acentuado, incluso, posteriormente a la sanción del Decreto Ley N° 23.354, nueva ley de contabilidad, dado el carácter extrapresupuestario de determinados aportes hacia fondos, subsidios a empresas o al sistema previsional o el de obras sociales, lo que mostraba que el tamaño del estado era más grande de lo que se exponía en los presupuestos, además de las facultades del poder Ejecutivo para reestructurar créditos y autorizar otros gastos con carácter de emergencia, fuera de las prácticas presupuestarias, situaciones que quedaban fuera de la vista del ciudadano.

No obstante, ese Decreto Ley pregonaba que el presupuesto debía comprender todas las erogaciones que deberán afrontarse en cada año y el cálculo de los recursos necesarios para cubrirlas, dado que sostenía que era preponderante para la actividad financiera del estado el equilibrio entre el gasto que demandará la satisfacción de las necesidades y los recursos con que se cuenta para cubrirlos, o sea el equilibrio fiscal.

Claro que un cambio importante fue la adopción del esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento para la exposición de los presupuestos, dando origen a la división del gasto por encima y debajo de la línea, **línea que comenzaba a separar gastos, gastos que se pierden de vista.**

Ello se verifica al observar las distintas leyes de presupuesto de los últimos años donde **no se aprecia**, en forma explícita, **la ecuación integral de la totalidad de recursos y gastos**, sino, que aparecen en forma parcial, tal como vimos en el ejemplo que planteamos para los años 2011, 2012 y 2013, donde el gasto de arriba de la línea se ubicaba, en promedio, en el 70,00% del total de las erogaciones autorizadas por Ley de Presupuesto.

#### • **Escasa Publicidad (Claridad)**

Como vimos, la situación se diluye aún más durante el transcurso del año presupuestario, donde la información que se difunde hacia el ciudadano, prácticamente es nula, a menos que, como tales, nos dediquemos a leer todos los días el Boletín Oficial y, con calculadora en mano, vayamos haciendo las sumas y restas necesarias a fin de tener siempre a mano **el verdadero gasto.**

En ese sentido, recordemos el **principio de Claridad**, tal como lo definió Miguel A. Bolívar, el cual se refiere a que el presupuesto debe hacerse de tal modo que responda a un ordenamiento que permita hacerlo entendible para los ciudadanos, entre otros.

Los **medios de comunicación** tienen un rol importante, en la mayoría de los casos son el principal nexo entre el accionar del Estado y los ciudadanos, mostrando una tendencia de publicar información aislada y poco comprensible para el ciudadano, la que apunta, por sus excesos técnicos, hacia aquellos experimentados en la materia. Sin embargo, dado que lo que se publica, también, es captado por la ciudadanía en general, es allí donde **se genera información que en realidad desinforma.** Muchas veces se publican infinidades de indicadores o magnitudes sin determinar con exactitud el



contexto de las mismas, dejando la sensación, o peor aún, la certeza de **una realidad inexacta**.

Sin embargo, podemos decir que existe un gran avance, pensando en el idioma en que hablamos los ciudadanos, en el “**Sitio del Ciudadano**”, en el que como dijéramos aporta mayor transparencia y claridad, por su fácil acceso a la información que publica, y del que esperamos en lo sucesivo permita acceder a la totalidad del universo presupuestario, es decir que incluya a las aplicaciones financieras.

- **Universalidad Limitada**

Otra cuestión que nos remite a la falta de claridad de la información, se vincula al momento de hablar del gasto a partir de su clasificación por finalidades, tal como nos indujo Alfredo Le Pera, la misma no resulta coincidente en su comparación con la clasificación económica, ello es así porque las aplicaciones financieras, para el caso de las finalidades, son “No Clasificadas”, es decir que no computa, una realidad bastante distorsionada.

Por otra parte, algunas de las razones por las que se incluyen erogaciones debajo de la línea se relacionan con las posibles **duplicaciones** que las mismas pudieran ocasionar desde una visión plurianual, en tanto que para el caso de considerar un **ejercicio único, ello rara vez sucede**, es entonces otra razón más para considerarlas en el total del gasto, y ni que hablar sí se evalúa lo realmente pagado.

Un párrafo aparte se merecen los gastos extrapresupuestarios, los cuales no se contemplan ni de un lado ni del otro de la línea, lógicamente por tratarse de erogaciones que directamente están por fuera del presupuesto, **rompiendo las reglas de universalidad y unidad del presupuesto**, algo que el ciudadano difícilmente podrá conocer.

## PROPUESTA / RECOMENDACIONES

Finalmente, considerando las conclusiones a las que hemos arribado, debe resaltarse que desde el presente trabajo no se pretende plantear una modificación a la estructura presupuestaria actual, la que se entiende es correcta desde el punto de vista técnico-económico, es más, sostenemos que deberían mantenerse. Sin embargo, el reclamo que se hace es que falta algo, algo dirigido con exclusividad al ciudadano, algo directo y claro, algo simple, aunque más no sea un artículo en la ley de presupuesto que diga que **los gastos totales son...** pero que sean los gastos totales, sin discriminaciones, íntegros, tal como pregonaba la LAF, algo que reforzaría los principios presupuestarios de universalidad, de unidad, de transparencia, de legalidad y de claridad, entre otros, para luego sí continuar con todas las exposiciones técnicas de los resultados y los recursos que hoy día encontramos en las leyes de presupuesto. Lo que decimos, en definitiva, **es que resulta ineludible comenzar a comunicar en idioma “ciudadano”**.

## ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO

- Ley N° 24.156 - de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.
- “Finanzas Públicas y Control” de Miguel Ángel Bolívar - Editorial Buyatti - Edición Julio de 2012.
- Manual “El Sistema Presupuestario en la Administración Pública Nacional” - [http://www.mecon.gov.ar/onp/html/manuales/el\\_sistema\\_presupuestario\\_publico.pdf](http://www.mecon.gov.ar/onp/html/manuales/el_sistema_presupuestario_publico.pdf)
- “Historia de las Finanzas Públicas Argentinas” de Carlos Aurelio González - Cuadernos ASIP de experiencias comparadas - Edición Febrero de 2008.
- Bolilla I - Contabilidad Pública  
[www.fmorada.com.ar/descarga.php?archivo=63\\_1285593804](http://www.fmorada.com.ar/descarga.php?archivo=63_1285593804)
- Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional - Sexta Edición - Año 2013.
- Documento de Capacitación para el desarrollo de Sistemas de Información Municipal: [http://www2.mecon.gov.ar/hacienda/dncfp/municipal/documentos/material\\_metodologico/instruct\\_sist\\_info\\_fiscal.pdf](http://www2.mecon.gov.ar/hacienda/dncfp/municipal/documentos/material_metodologico/instruct_sist_info_fiscal.pdf)
- Sitio del Ciudadano: <http://sitiodelciudadano.mecon.gov.ar/>
- <http://www.infoleg.gob.ar/>