



FUNDACION ARGENTINA SIGLO 21

PRESUPUESTO NACIONAL

Administración Financiera:

Control, Excepciones y Nivel del Gasto

Preparado por

fundación
NORTE**Y****SUR**

Publicación NyS N° 006

Buenos Aires, Abril de 1998

**Este trabajo es parte de un Programa de
Reestructuración del Gasto Público**

Han intervenido en su elaboración:

Dr. Daniel Montamat
Lic. Marta N. Barros
Lic. María Martha Jaureguiberry

PRESUPUESTO NACIONAL

Administración Financiera: Control, Excepciones y Nivel del Gasto

CONTENIDO

I.	SÍNTESIS	1
II.	OBJETIVOS	4
III.	ESQUEMA BÁSICO DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA	5
IV.	GESTIÓN Y CONTROL PRESUPUESTARIO: ANTECEDENTES	7
	1. RESEÑA HISTÓRICA	7
	2. VIGENCIA DE LA NUEVA NORMATIVA	9
	3. PERÍODO POSTERIOR A LA REFORMA CONSTITUCIONAL	11
V.	LOS SISTEMAS DE CONTROL	12
	1. MARCO TEÓRICO	12
	2. CONTEXTO	14
	3. LA EXPERIENCIA ARGENTINA RECIENTE	14
	4. COMPARACIÓN ANTES Y DESPUES DE 1993	17
VI.	EXCEPCIONES Y NIVEL DE GASTO	19
	1. APLICACIÓN DE LA NUEVA NORMATIVA PRESUPUESTARIA	19
	2. DÉFICIT FISCAL: ALGUNAS CONSIDERACIONES ADICIONALES	22
VII.	PROPUESTAS	24
	FUENTES DE INFORMACIÓN	26
	ANEXO – NORMAS LEGALES	

Buenos Aires, 28 de Abril de 1998

PRESUPUESTO NACIONAL

Administración Financiera: Control, Excepciones y Nivel del Gasto

I. SÍNTESIS:

- ❖ El actual sistema de manejo de las finanzas públicas presenta un conjunto de deficiencias que han derivado en:
 - Falta de adecuado control externo de la gestión de fondos ante la desaparición del Tribunal de Cuentas y ausencia de un organismo con iguales atribuciones,
 - Persistente aplicación de excepciones (aprobadas por el Congreso) a los mecanismos legales establecidos,
 - Concentración de gasto en cada ejercicio que obliga a la ampliación de créditos originales como consecuencia de cambios en los momentos contables

- ❖ A partir de 1993 la Ley N° 24.156, de Administración Financiera, introdujo importantes cambios en la gestión administrativa y económica del Estado, pero tanto la forma de implementar esos cambios como el contenido de alguno de ellos, fueron distorsionando los objetivos iniciales de la reforma y hoy condicionan de manera preocupante la evolución del nivel y destino del gasto público, acotando las posibilidades para su contención y diluyendo los alcances de un efectivo control externo sobre su gestión.

En este contexto, adquiere fundamental importancia que se retomen los criterios originariamente expuestos por la Ley de Administración Financiera, implementando acciones que permitan un mayor grado de ajuste entre los créditos y recursos programados al inicio de cada ejercicio y el resultado final expresado en la Cuenta de Inversión a remitir al Congreso, a fin de otorgar mayor transparencia y previsibilidad,

tanto al proceso de gestión presupuestaria como a la estimación de los niveles de endeudamiento público y déficit.

- ❖ El Presupuesto está orientado a acelerar el gasto, lo que, lógicamente, tiende a hacerlo crecer. Esto obliga al “empatillamiento impositivo”, es decir a agregar impuestos a los dos meses de haber enviado el Presupuesto al Congreso, como puede ser el caso de 1998, cuando se pide al Legislativo una reforma impositiva importante, que entre otras cosas se ve forzada a reinstalar los Impuestos Internos a todo lo que la población bebe, salvo agua sin gas, sabiendo que la bebida es una necesidad básica inelástica.
- ❖ Si bien la nueva normativa tendió a modernizar algunos instrumentos preexistentes, adecuándolos a los criterios imperantes en parte del mundo desarrollado, su implementación posterior ha derivado en imprevisibilidad fiscal y jurídica.
- ❖ Si dentro de las normas presupuestarias anuales es necesario acudir a continuas excepciones a las disposiciones generales, si dentro de un ejercicio se incurre en desvíos de fuerte magnitud (un déficit casi 100% mayor al previsto originalmente en 1997), si la aplicación de los programas se extiende a más períodos de los necesarios y si existe una generalizada percepción negativa respecto de la asignación de los recursos públicos, entonces habrá que optar entre la revisión y modificación de las condiciones de la gestión presupuestaria y los mecanismos de control o la preocupante persistencia de la imprevisión fiscal.
- ❖ También reviste importancia considerar los efectos prácticos de los cambios introducidos en las normas de ejecución presupuestaria, en particular los referidos a los “momentos contables presupuestarios”, por cuanto esta modalidad, junto con la mayor flexibilidad normativa, la imperfección de los mecanismos de seguimiento y el nuevo enfoque en materia de control externo, ha derivado en una mayor concentración de gastos dentro de cada ejercicio y la consiguiente necesidad de ampliar los créditos originales.

- ❖ La dilución de la facultad de control previo al transferirse su ejercicio desde el nivel externo hacia el nivel interno (según las condiciones establecidas en cada jurisdicción), el nuevo enfoque aplicado al control externo, la tolerancia en la rendición de comprobantes por montos menores, las nuevas facultades del Poder Ejecutivo sobre la gestión presupuestaria, las profusas modificaciones a las partidas iniciales, la frecuente recurrencia al mecanismo de excepciones a la normativa vigente, las variaciones en las formas de presentación y la magnitud y retraso de la información final elevada al Parlamento, sugieren la **necesidad de evaluar seriamente el verdadero grado de control y transparencia que hoy permiten las cuentas públicas.**

II. OBJETIVOS:

El presente estudio pretende aportar una revisión general y actualizada, respecto de las condiciones vigentes en que se desenvuelve el sistema nacional de administración financiera y los respectivos procedimientos de control de la gestión presupuestaria, dentro de un contexto en el cual los criterios de economicidad, eficiencia y efectividad, junto con los de contención del gasto y equilibrio fiscal, adquieren particular trascendencia.

Este tema permite un doble abordaje:

1. con relación a la forma y condiciones en que los poderes Legislativo y Ejecutivo participan en la determinación de la magnitud y destino de los gastos públicos (en gran parte financiados con aportes de los contribuyentes) y
2. con respecto a los resultados de la actual gestión fiscal, como consecuencia de la eliminación de los controles previos, la dilución del control externo, la desnaturalización de sus mecanismos de aplicación y la persistencia de las excepciones a la normativa aplicable.

En este contexto, se plantean las siguientes líneas de trabajo:

- ✓ Consideración de las condiciones que rodean la aprobación, ejecución y control del Presupuesto Nacional, desde sus aspectos institucionales e instrumentales, incluyendo las modificaciones introducidas por la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, respecto de los mecanismos de control y de la gestión presupuestaria.
- ✓ Identificación de posibles deficiencias en la gestión y control presupuestario, incluyendo la forma, condiciones y oportunidad en la aplicación de los mecanismos de control y analizando aquellas modificaciones que pudieran subsanarlas.
- ✓ Análisis de las consecuencias de aprobar excepciones a la normativa presupuestaria que, afectando el espíritu original de dicha Ley, han derivado en una desvalorización del uso del presupuesto como instrumento de programación económica pública.

III. ESQUEMA BÁSICO DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA

Antes de describir el proceso de decisión de gastos y sus criterios de control, nos referiremos al alcance de la Administración Pública que estamos considerando y sus sistemas de funcionamiento.

Se define a la Administración Financiera como el conjunto de principios, normas, organismos, recursos, sistemas y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarios para captar los fondos públicos y aplicarlos a la concreción de los objetivos y metas del Estado en la forma más eficiente posible.

El Sector Público Nacional (SPN) comprende al Sector Público Financiero (SPF) y al Sector Público No Financiero (SPNF).

El Sistema de Administración Financiera se aplica al SPNF y éste comprende a la Administración Central (entidad que coordina la actividad financiera del SPN), los Organismos Descentralizados, las Empresas y Sociedades no financieras del Estado y las Instituciones de Seguridad Social. Si bien sus efectos no se extienden a las administraciones provinciales o municipales, oportunamente se promovieron mecanismos de adhesión al proceso de reordenamiento del sector fiscal público.



SECTOR PÚBLICO CONSOLIDADO = NACIONAL + PROVINCIAL + MUNICIPAL

El esquema de funcionamiento gubernamental comprende tanto la administración de recursos financieros como reales, y se implementa a través de los siguientes sistemas:

1. De administración de recursos financieros:

- Presupuesto
- Crédito Público
- Tesorería
- Contabilidad

2. De administración de recursos reales:

- Contrataciones
- Administración de Bienes

También abarca al sistema tributario, aunque dado su carácter específico y en virtud de la orientación expuesta para este análisis, no se incluye en el presente informe.

IV. GESTION Y CONTROL PRESUPUESTARIO: ANTECEDENTES

1. Reseña Histórica

Con la sanción de la Constitución Nacional de 1853 se distribuyeron las facultades fiscales y se asignaron al Congreso las de determinar el Presupuesto Nacional y aprobar la Cuenta de Inversión. En 1859 se estableció el reglamento de pagos de la Tesorería, desde 1870 y durante más de setenta años, tuvo vigencia la Ley de Contabilidad N° 428 que disponía, entre otras medidas, la forma de presentación de la Cuenta de Inversión que el PEN debía remitir al Congreso Nacional. En 1947 se sancionó la Ley N° 12.961 que instituyó los principios de unidad y universalidad; estableció normas para la presentación y formulación del presupuesto, dispuso el régimen del ejercicio financiero y la presentación de la Cuenta de Inversión, la distinción entre gastos corrientes y de capital y exigió al PEN la presentación del Programa de Trabajos Públicos.

A partir de 1956 se aplica la Ley de Contabilidad (Decreto - Ley N° 23.354 ratificado por la Ley N° 14.467), mediante la cual se adoptó formalmente la separación entre gastos corrientes y de capital y el principio de competencia en materia de gastos. También se creó el Tribunal de Cuentas de la Nación, órgano de contralor externo que funcionaría hasta 1992. Este tribunal ejercía un *control ex-ante* sobre los actos de presupuestación públicos, cuyo nivel de detalle incluía *a cada una de las operaciones*. Asimismo, tenía la facultad de observación de los Decretos del PEN que no se ajustaran a las disposiciones legales.

Entre 1963-1966 se creó la Oficina Nacional de Presupuesto, incorporándose la clasificación por función de los gastos, mecanismos de costeo detallado y la determinación de objetivos programáticos.

Durante el cuarto de siglo posterior, la recurrente inestabilidad política, las sucesivas crisis financieras y las fuertes variaciones inflacionarias relegaron al Presupuesto Nacional, en algunos períodos, a un mero ejercicio contable, diluyendo su

carácter de herramienta de programación y proyección de política económica. Hasta 1993, el sistema de control estuvo constituido de la siguiente forma:

Tribunal De Cuentas De La Nación (TCN):

Organo de **contralor externo** creado en 1956, el cual contaba con Delegaciones en todas las reparticiones de la Administración Nacional, las que tenían autonomía respecto de las dependencias en las que funcionaban y respondían directamente al TCN central y que tenía las siguientes funciones generales:

- Control de legalidad de los actos del Poder Ejecutivo.
- Examen previo detallado sobre cada operación.
- Control preventivo: facultad de observación de los decretos del PEN que no se ajustaran a las disposiciones legales.
- Impulsar juicios de cuentas y juicios de responsabilidad a los funcionarios.
- Intervenir en los decretos de insistencia del PEN ante sus observaciones, comunicando al Congreso.

Contaduría General De La Nación:

Organo de **contralor interno** que ejercía un control previo a través de los Jefes de Contabilidad de cada organismo, sin fijar una responsabilidad solidaria con los ejecutores.

Las normas presupuestarias vigentes en este período permitían reapropiar aquellos gastos que hubieran sido comprometidos pero no pagados. Además fijaba un período de tres meses para imputar gastos al ejercicio anterior. Ambas características dificultaban el seguimiento del resultado fiscal.

La adopción del principio de competencia, a partir de 1956, significó implícitamente que los gastos incluidos en un presupuesto pudieran computarse aunque no hubiese recursos. Al comprometer un gasto y no ordenar su pago se generaba una deuda cuya liquidación podía realizarse en el ejercicio corriente o en los siguientes con los

recursos del año vigente. Transitoriamente, esos gastos se registraban en una cuenta llamada “residuos pasivos” con una duración que llegó hasta los dos años.

Si bien el instrumental normativo precedentemente expuesto no resultaba inapropiado, su eficaz aplicabilidad se vio afectada, no sólo por las diversas circunstancias políticas y económicas que rodearon al período histórico que se reseña, sino también por una paulatina desactualización de las normas y los mecanismos presupuestarios locales, en relación con los métodos, condiciones y tecnologías imperantes en el mundo desarrollado. Se intentó superar esta situación mediante la sanción de una normativa que contemplara mejor las nuevas circunstancias.

2. Vigencia De La Nueva Normativa

A partir de 1993, con la vigencia de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (N° 24.156) comienza una nueva etapa de ordenamiento conceptual e instrumental del sistema presupuestario argentino. La misma planteó un esquema interrelacionado para el funcionamiento de los sistemas presupuestario, de contabilidad pública, de tesorería y de crédito público.

Esta norma pretendió modernizar el sistema de gestión financiera gubernamental, acercándolo al de los países más adelantados en esta materia (R.U., EE.UU., Canadá), incorporando entre sus objetivos el concepto de eficiencia del gasto y sujetando la Administración Pública al control del Poder Legislativo, para lo cual el PEN debe demostrar el cumplimiento de las políticas y los planes de acción aprobados por el legislador mediante su adecuada y eficaz presentación en tiempo y forma. El espíritu original de la Ley quedó evidenciado en los objetivos establecidos en la misma:

- Incorporación de los principios de economicidad, eficiencia y eficacia y, a la vez, asignación de la responsabilidad a cada componente del Sector Público Nacional (SPN) en cuanto a su cumplimiento y a la implementación de un adecuado sistema administrativo,

- Aplicación de criterios de racionalidad a la Administración Financiera del SPN,
- Diseño de una estructura de controles internos y externos sobre la gestión de las jurisdicciones y entes del SPN,
- Posibilitar mayor transparencia tanto en los mecanismos de ejecución del presupuesto como en los de obtención, aplicación y control del uso de los recursos públicos.

Por otra parte, mediante un amplio cuerpo dispositivo la norma establece, entre otras, las siguientes pautas básicas de administración financiera:

- a) La vinculación entre la ejecución del gasto y su fuente de financiamiento junto con una concepción restrictiva respecto de la inclusión de recursos con afectación específica
- b) La limitación de la autorización para gastar, mediante el establecimiento de criterios restrictivos sobre las posibles modificaciones al presupuesto aprobado, incluyendo precisas disposiciones respecto de las operaciones de endeudamiento público.
- c) Nuevos criterios respecto de los sistemas de control aplicables, entre los cuales se destaca la eliminación del control previo y del análisis detallado de comprobantes.

En relación con este último punto, cabe puntualizar someramente la nueva estructura del esquema de control público adoptado:

- **Control interno:** a cargo de la Sindicatura General de la Nación (SIGEN) dependiente del PEN, conformada por un síndico titular y tres adjuntos y aproximadamente 400 auditores distribuidos en casi 180 Unidades de Auditoría Interna (UAI).

- **Control externo:** a cargo de la Auditoría General de la Nación (AGN) la cual sucedió, con funciones modificadas y un nuevo enfoque (particularmente el control ex – post), al anterior Tribunal de Cuentas de la Nación. Está conformada por siete miembros e interactúa con la Comisión Parlamentaria Bicameral Revisora de Cuentas y con las Comisiones de Presupuesto y Hacienda de ambas Cámaras.

Estos conceptos se desarrollarán más ampliamente al tratar los “sistemas de control”.

3. Período Posterior A La Reforma Constitucional

La reforma constitucional de 1994 incorporó a la Auditoría General de la Nación (AGN) como órgano de asistencia técnica del Congreso, implícitamente se convalidó el mecanismo de control ex-post e introdujo la figura de Jefe de Gabinete de Ministros con facultades de participación en la gestión presupuestaria.

Así, luego de la creación de esta nueva figura de coordinación interministerial, gradualmente se han ido ampliando las facultades de dicha instancia en cuanto a su intervención en la gestión de las finanzas públicas.

Posteriormente, a través de las sucesivas leyes de presupuesto, decretos reglamentarios, facultades otorgadas al Poder Ejecutivo por el Legislativo, etc., se han verificado continuas alteraciones respecto de los objetivos originalmente planteados por la Ley de Administración Financiera.

V. LOS SISTEMAS DE CONTROL

1. Marco Teórico

El análisis de la formación del presupuesto y de sus sistemas de control ha sido abordado principalmente desde varias concepciones bien diferenciadas:

- Un enfoque (expuesto, entre otros, por R. Musgrave¹) basado en la maximización del bienestar de la sociedad, el cual mediante la utilización de un instrumental analítico riguroso proporcionado por la teoría económica, centra sus consideraciones en los aspectos referidos a la evaluación económica de los programas y variables fiscales (impuestos, gastos, etc.) y el modo en que el Estado enfrentará las distorsiones del mercado, “interpretando” las preferencias de la sociedad.
- Otro enfoque (sostenido principalmente por la Escuela de Economía Política de Chicago) centra sus consideraciones en el mecanismo del voto como proveedor de “toda” la información proveniente del sistema político y como único elemento para determinar la bondad de los programas públicos (manteniéndolos o reemplazándolos en cada acto electoral) lo cual tornaría innecesaria cualquier intervención pública para introducir modificaciones a los planes en marcha.
- Desde otro ángulo, la teoría de las decisiones colectivas (expuesta principalmente por J. Buchanan²) centra sus consideraciones en el análisis económico del conjunto de fuerzas e intereses que confluyen en el “mercado político”, exponiendo las restricciones que impiden una fiel expresión de las preferencias de los votantes a través del presupuesto y enfatizando la necesidad de contar con una sólida estructura institucional que establezca límites a la discrecionalidad fiscal.

¹ MUSGRAVE, Richard A. 1969. *Teoría de la Hacienda Pública*. Madrid: Aguilar.

² BUCHANAN, James M. y TELEX, Gordon. 1969. *The Calculus of Consent, Logical Foundations of Constitutional Democracy*. Michigan, United States: University of Michigan Press

Desde un punto de vista abarcativo (y en línea con la síntesis que propone H. Petrei³), cabe reparar en la posibilidad de tomar en cuenta los principales aportes de cada enfoque, a fin de avanzar en propuestas de gestión presupuestaria que contemplen una apropiada combinación entre las herramientas disponibles.

Al respecto y a modo ilustrativo, se estima oportuno reproducir algunos conceptos expuestos en la obra de Humberto Petrei “Presupuesto y Control”:

...“En esta disputa juegan un papel importante las instituciones. Estas son como el esqueleto en el que actúan las fuerzas que operan en el cuerpo social. Si el esqueleto es fuerte, la sociedad podrá moverse con seguridad y dar pasos firmes. Por eso quienes desean la armonización de los grupos sociales deben preocuparse de dotar a la sociedad de instituciones funcionalmente sólidas.”...

...“El presupuesto es una de las instituciones centrales.”... “El presupuesto es un punto de reunión de las fuerzas de la sociedad. A través de él se satisfacen necesidades de distinto tipo, fundamentalmente necesidades colectivas.”... “El presupuesto es un punto focal a través del cual se cumple una parte de los objetivos de la política económica, fundamentalmente lo relativo a recursos, distribución y estabilización.”...

Con referencia al control público, expone: ... *“El cumplimiento de los objetivos de política económica a través del proceso recurso-gasto requiere que lo que se presupuesta se ejecute”* *“Para mejorar las posibilidades de una correspondencia entre programación y acción es necesario que existan mecanismos que velen por esa correspondencia.”* ...

En esta línea conceptual y a fin de considerar el contexto institucional y normativo que actualmente rodea a la gestión presupuestaria en nuestro país, a continuación se expondrá el marco de referencia y el análisis de las nuevas condiciones que rodean a la actividad pública en materia fiscal.

³ PETREI, Humberto. 1997. *Presupuesto y Control: Pautas de reforma para América Latina*. Banco Interamericano de Desarrollo

2. Contexto

El correcto desenvolvimiento del sistema democrático implica, por un lado, la preservación de una adecuada correspondencia entre la voluntad de los contribuyentes (reflejada, entre otras, en las políticas públicas aprobadas en el ámbito legislativo) y la consecuente asignación de los recursos públicos y, por otro, la consolidación de la transparencia de los actos de gobierno.

Surge así la verdadera relevancia que adquieren los sistemas de control en el proceso de ingreso-gasto, a fin de contar con mecanismos eficientes que aseguren una adecuada correlación entre fines programados y medidas adoptadas para su consecución. En este punto, juegan un importantísimo papel la división e independencia de los poderes y, particularmente, la tarea a desempeñar por el Legislativo y los organismos de control, como ámbito natural para el seguimiento y revisión de los actos del PEN.

Desde el punto de vista formal, el control puede ejercerse en forma previa y/o posterior, puede ser interno y/o externo, así como abarcar un espectro agregado o pormenorizado de las operaciones de presupuesto público.

Si bien en muchos países se ha abandonado el mecanismo de control previo y el pormenorizado, esta posición resulta por lo menos discutible a la hora de analizar los efectos que su aplicación genera dentro de sociedades donde coexiste la ineficiencia administrativa pública junto a un funcionamiento parlamentario no perfeccionado.

3. La Experiencia Argentina Reciente

Como se dijo, hasta 1993 las facultades de control previo de los actos presupuestarios recaían dentro de las funciones del organismo de control externo (Tribunal de Cuentas de la Nación) siendo la Contaduría General de la Nación quien asumía las acciones de control interno.

El Tribunal de Cuentas, dependiente del Poder Ejecutivo (pero con independencia funcional y financiera) ejercía el control externo previo de los actos de la administración, su legalidad, examen detallado de rendición de cuentas y, de corresponder, la ejecución de juicios de responsabilidad a los funcionarios respectivos.

Si bien la Contaduría General también ejercía una forma de control previo a nivel de cada unidad de contabilidad, formalmente no tenía facultades para delimitar las responsabilidades de los funcionarios a cargo de estas unidades. Este organismo tenía a su cargo el control interno, centralizado a nivel del Ministerio de Economía.

Con la vigencia de la nueva Ley de Administración Financiera (N° 24.156) a partir de 1993 se produce un reordenamiento integral de los sistemas de control de la gestión de las finanzas públicas:

- Por un lado, se transfirieron las funciones de control interno a la SIGEN (que hasta entonces, como SIGEP, solo se desempeñaba en el ámbito del control parcial de las Empresas Públicas) y,
- Por otro, se creó la Auditoría General de la Nación a cargo del control externo, incorporándola como órgano de asistencia técnica del Congreso a partir de la reforma constitucional de 1994.

Este reordenamiento, si bien hizo más precisa la división entre control interno y externo, además dispuso las siguientes pautas:

- a) Adjudicó al responsable de cada jurisdicción y entidad, la organización y mantenimiento de un adecuado sistema de control interno (previo y posterior) incorporando en cada una de ellas la figura de “Unidad de Auditoría Interna” (UAI) con **dependencia jerárquica del respectivo organismo y dependencia funcional de la SIGEN, que sólo asume atribuciones normativas, de supervisión y coordinación.**
- b) El control externo, como se dijo, quedó a cargo de la Auditoría General de la Nación, ejerciéndolo con **carácter ex-post-facto** sobre un conjunto de información

sumamente agregada y centrando su accionar en los aspectos administrativos y financieros del sector público, a través de **medidas de índole más correctiva que punitiva**, por cuanto se focalizan en mejorar las condiciones y mecanismos de la gestión. Además tiene funciones normativas respecto de las pautas de control y auditoría a aplicar por cada entidad.

Entre las principales características de la nueva estructura de organización de los sistemas de control, se pueden señalar las siguientes:

- ⇒ Clara distinción entre control interno y externo
- ⇒ Asignación de rango constitucional al organismo de control externo, con dependencia del Poder Legislativo.
- ⇒ Asignación de las acciones de administrar, controlar y juzgar, a tres instancias institucionales diferentes (Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial, respectivamente)
- ⇒ Asignación de funciones de control de eficiencia (sin real efectivización)
- ⇒ Eliminación del control previo, externo.
- ⇒ Eliminación del análisis detallado de comprobantes.
- ⇒ Eliminación de la atribución jurisdiccional (juicios de responsabilidad y de cuentas, que realizaba el ex TCN)

La eliminación del T.C.N. en el año 1992 y por lo tanto del control previo (ex-ante) junto con la no obligatoriedad de presentar comprobantes para operaciones menores, regulada con posterioridad, permiten estimar la existencia de un margen de vulnerabilidad en los mecanismos de contralor aplicables a la gestión de los fondos públicos.

Tanto el elevado número de Unidades de Auditoría Interna como el bajo nivel de inserción funcional de los auditores en las dependencias, dificulta el seguimiento centra-

lizado de los planes y políticas propuestos por éstas cada año y disminuye su posibilidad de influir en la toma de decisiones o de ser considerados un apoyo gerencial importante.

Si bien resulta plausible la adecuación de la normativa de administración financiera a los criterios vigentes en gran parte del mundo desarrollado, esto no debió conllevar el mero descarte de los mecanismos de control previo por razones de eficacia sino que, más bien, debió significar la oportunidad de ajustar su instrumentación, dotándola de eficiencia y rapidez.

En definitiva, es cuestionable el verdadero grado de control y transparencia que hoy permiten las cuentas públicas como consecuencia de:

- La dilución de la facultad de control previo al transferirse su ejercicio desde el nivel externo hacia el nivel interno (según las condiciones establecidas en cada jurisdicción),
- el nuevo enfoque aplicado al control externo,
- la “tolerancia” en la rendición de comprobantes por montos menores,
- las nuevas facultades del Poder Ejecutivo sobre la gestión presupuestaria,
- las profusas modificaciones a las partidas iniciales,
- la frecuente recurrencia al mecanismo de excepciones a la normativa vigente,
- las variaciones en las formas de presentación y
- la magnitud y retraso de la información final elevada al Parlamento

4. Antes y después de 1993

En el siguiente cuadro resumen se plantea la comparación entre los sistemas de control externo e interno vigentes antes de 1993 y aquellos utilizados actualmente

ORGANISMOS DE CONTROL DEL SECTOR PUBLICO	
HASTA 1992	DESDE 1993
CONTROL EXTERNO	
<i>Tribunal de Cuentas de la Nación</i>	<i>Auditoría General de la Nación (AGN)</i>
<ul style="list-style-type: none"> * Area PEN con independencia funcional y financiera * Examen previo de cada operación * Obligatoriedad de presentar comprobantes por todas las operaciones * Facultad de observación de los decretos del PEN no ajustados a la legalidad * Juicios de cuentas y responsabilidad de funcionarios * Examen detallado de la rendición de cuentas 	<ul style="list-style-type: none"> * Area PL. Asistencia técnica del Congreso. Rango Constitucional * Sólo control ex-post * No hay obligación de presentar comprobantes por montos menores * Sujeto al área de la justicia ordinaria * Examen a nivel agregado
CONTROL INTERNO	
<i>Contaduría General de la Nación</i>	<i>Sindicatura General de la Nación (SIGEN)</i>
<ul style="list-style-type: none"> * Dependencia del Ministerio de Economía * Normas generales para todas las dependencias 	<ul style="list-style-type: none"> * UAI: cada entidad es responsable de su propio sistema de control interno * Funciones normativas, de supervisión y coordinación

VI. EXCEPCIONES Y NIVEL DE GASTO

1. Aplicación de la Nueva Normativa Presupuestaria

Las diversas instancias normativas e institucionales posteriores a la reforma constitucional, referidas a la actividad presupuestaria pública, han derivado en:

1. Menor correspondencia entre programación y ejecución, desvalorizando el fiel cumplimiento de las metas y objetivos fijados al inicio de cada ejercicio, junto con una menor discusión parlamentaria sobre esta materia en cuanto al incremento y reasignación de partidas y a la ampliación del endeudamiento público.
2. Frecuente vulneración de los principios y criterios básicos de administración financiera (originalmente sostenidos por la respectiva ley N° 24.156) al incurrir en sucesivas excepciones a lo dispuesto en su articulado.

Por ejemplo, *en 1996, se autorizaron operaciones de crédito público para cubrir gastos operativos* (lo cual contradice lo dispuesto por el **Art. 56** de la Ley de Administración Financiera).

También durante 1996, se efectuaron reasignaciones de gastos destinados a solventar finalidades diferentes a las originalmente aprobadas por el Congreso (contradiendo lo dispuesto por los Art. 33 y 37 de la Ley de Administración Financiera) al destinar créditos presupuestarios inicialmente previstos para solventar el pago de intereses de la deuda pública, hacia otras partidas dirigidas a satisfacer gastos corrientes.

En la Ley de Presupuesto de 1997 (N° 24.764) nuevamente se disponen excepciones al cumplimiento del **Art. 56 “in fine”** de la Ley de Administración Financiera, al autorizar el financiamiento de gastos operativos mediante el uso del crédito externo. Además, se faculta al Jefe de Gabinete a disponer incrementos en los gastos corrientes en detrimento de los de capital o a realizar transferencias entre finalidades.

Asimismo dicha Ley dispone que: “*Los créditos aprobados por las leyes de presupuesto para la atención de pensiones graciabiles que otorga el Poder Legislativo mantendrán su vigencia, hasta su total utilización, no obstante la finalización de los ejercicios presupuestarios de su aprobación*”, en contradicción con la Ley de Administración Financiera (Art. 20 y Sección IV) respecto de la inclusión de disposiciones de carácter permanente y del momento del compromiso y devengamiento de los gastos.

Durante este ejercicio, y mediante excepciones autorizadas por el Congreso (Ley N° 24.916 y otras) se introdujeron modificaciones a los créditos inicialmente aprobados por el Parlamento, tanto respecto de los importes involucrados como en lo referente al destino originalmente asignado por el trámite parlamentario. Asimismo, pueden constatarse diversas ampliaciones y reasignaciones que han significado, entre otras, las siguientes modificaciones:

- ✓ transferencias entre las partidas de gastos corrientes y de capital, en detrimento de estos últimos (lo cual contradice lo dispuesto por el **Art. 37** de la Ley de Administración Financiera)
- ✓ operaciones de crédito público para financiar gastos operativos (contradiendo lo dispuesto por el Art. 56 de la Ley de Administración Financiera)
- ✓ Utilización (como procedimiento de excepción) de *recursos con afectación específica y/o propios para la atención de gastos de cualquier naturaleza.*
- ✓ Disminución de los créditos aprobados para las jurisdicciones 90 (Servicio de la Deuda Pública) y 91 (Obligaciones a cargo del Tesoro) para incrementar créditos de las restantes jurisdicciones y entidades (en contradicción con el Art. 16 de la Ley de Presupuesto 1997 y el Art. 37 de la Ley de Administración Financiera)

Nuevamente, en el ejercicio 1998 se incorporaron modificaciones que afectan el espíritu y los criterios originalmente sustentados por la Ley de Administración Financiera, al disponer que:

- ✓ Se faculta al Jefe de Gabinete para disponer de los recursos provenientes de privatizaciones o concesiones.
- ✓ Se autoriza a destinar un porcentaje de los posibles incrementos en los recursos con afectación específica y/o propios, al Tesoro Nacional para ampliaciones de créditos presupuestarios financiados con recursos provenientes de dicha fuente.
- ✓ Se autoriza al Jefe de Gabinete a realizar modificaciones en las aperturas programáticas (que impliquen cambios jurisdiccionales) sin sujeción a las limitaciones establecidas por el Art. 37 de la Ley N° 24.156, con el fin de unificar los programas sociales.

En función de lo detallado en este punto, cabe retomar los conceptos vertidos al tratar el marco teórico, en cuanto a la importancia de contar no sólo con adecuados mecanismos de control y seguimiento de la gestión presupuestaria, sino también de asumir la necesidad del estricto cumplimiento de la legislación pertinente.

En este contexto, adquiere fundamental importancia que se retomen los criterios originariamente expuestos por la Ley de Administración Financiera, implementando acciones que permitan un mayor grado de ajuste entre los créditos y recursos programados al inicio de cada ejercicio y el resultado final expresado en la Cuenta de Inversión a remitir al Congreso, a fin de otorgar mayor transparencia y previsibilidad, tanto al proceso de gestión presupuestaria como a la estimación de los niveles de endeudamiento público y déficit

La efectiva consecución de los principios de economicidad, eficiencia y eficacia, requiere considerar la superación del enfoque de control “legal – contable”, a fin de:

- Tender a la aplicación de criterios cuyo resultado permita impulsar posibles reformas normativas o signifique un uso más eficiente de los recursos;
- Generar apropiados mecanismos de “evaluación permanente” del desempeño de las cuentas públicas, que prioricen la identificación y análisis de desvíos y permitan prever y/o evitar fuertes alteraciones respecto de las previsiones originales y,

- Promover la aplicación de metodologías de evaluación crítica más que política, sobre la implementación y resultados de los programas públicos.

Para este análisis también reviste importancia considerar los efectos prácticos de las modificaciones introducidas en las normas de ejecución presupuestaria, en particular las referidas a cambios en los “momentos contables presupuestarios”; por cuanto actualmente los importes comprometidos pero no mandados a pagar (no devengados) no pueden afectarse a los créditos del ejercicio que cierra y pagarse en el próximo, sino que deben anularse y, en todo caso, reimputarse en el ejercicio siguiente.

Esta modalidad, junto con la mayor flexibilidad normativa, la imperfección de los mecanismos de seguimiento y el nuevo enfoque en materia de control externo, ha derivado en una mayor concentración de gastos dentro de cada ejercicio y la consiguiente necesidad de ampliar los créditos originales afectando, a veces, el nivel de endeudamiento y déficit final.

La importancia de lo expuesto precedentemente queda ejemplarmente ilustrada por el desenvolvimiento del Presupuesto 1997, ya que el déficit inicialmente estimado (cuando fuera remitido al Congreso para su aprobación) se vio luego duplicado en virtud de la sustancial ampliación presupuestaria aprobada en los últimos días del año y mediante la cual se introdujeron nuevas excepciones a lo dispuesto por la Ley de Administración Financiera.

2. DÉFICIT FISCAL: Algunas Consideraciones Adicionales.

El presupuesto nacional debe incluir todos los conceptos involucrados en el proceso recursos / gastos de la Administración Nacional. La aplicación de este criterio varía según los países, y si bien Argentina ha ido incluyendo paulatinamente diversos conceptos (el más reciente e importante fue el PAMI), aún subsisten partidas que se manejan fuera del presupuesto o que no son adecuadamente contabilizadas.

Si toda la operatoria de gastos y recursos del Estado fuera correctamente registrada y estuviera incluida en las partidas presupuestarias, el déficit ejecutado en cada año sería equivalente, o muy aproximado, al incremento de la deuda pública en dicho año. Como puede apreciarse, en 1995 la diferencia entre el déficit devengado y el endeudamiento llegó a casi el 18% del gasto de la Administración Nacional, si bien se ha ido reduciendo

Administración Pública Nacional
en millones de US\$

	Déficit Devengado (1)	Variación del Endeudamiento (2)	Diferencia (3)=(2)-(1)	Gasto Adm. Nacional (4)	Relación % (3) / (4)
1994	2.214	5.096	2.882	41.220	6,99
1995	4.862	12.459	7.597	42.677	17,80
1996	7.735	10.014	2.279	43.617	5,23
1997	2.976	3.996	1.020	43.115	2,37

Fuente: Boletín Fiscal, Cuentas de Inversión paulatinamente.















Esta situación pone de manifiesto la falta de consistencia entre los datos de la deuda y los datos presupuestarios y revela que no siempre el presupuesto refleja centralizadamente todas las decisiones y operaciones que hacen a todos los gastos e ingresos del Sector Público.

VII. PROPUESTAS

- ⇒ Superar el enfoque de control “legal – contable”, tendiendo a la aplicación de criterios cuyos resultados permitan impulsar reformas o signifiquen un uso más eficiente de los recursos.
- ⇒ Instrumentar mecanismos de control previo, dotándolos de las condiciones y elementos suficientes para desenvolverse con adecuada agilidad operativa.
- ⇒ Incluir la rendición de cuentas por niveles de gasto, sin exclusiones y canalizándola a través de un adecuado sistema computarizado que impida el retraso de las operaciones.
- ⇒ Estandarizar el funcionamiento y organización de las unidades de control interno y efectuar una evaluación crítica del alcance de sus facultades.
- ⇒ Jerarquizar las funciones de control interno por medio de:
 1. profundizar los criterios de economicidad, eficiencia y eficacia, mediante la inclusión de equipos multidisciplinarios adecuados a tales fines, y
 2. promover su inserción a un nivel funcional más elevado en cada entidad.
- ⇒ Adoptar medidas que permitan al organismo de control externo encarar una eficaz evaluación de eficiencia, dotándolo de los pequeños recursos humanos profesionales y los medios técnicos requeridos para ello e impulsando la elaboración de indicadores significativos, que permitan una correcta verificación de metas y que sean de real utilidad para el seguimiento de la gestión o el diseño de programas públicos.
- ⇒ Generar apropiados mecanismos de “evaluación permanente” del desempeño de las cuentas públicas, que prioricen la identificación y análisis de desvíos y permitan prever y/o evitar fuertes alteraciones respecto de las previsiones originales.
- ⇒ Presentar toda la información en Internet, para que sea realmente pública y toda la población pueda controlarla.

- ⇒ Promover la aplicación de metodologías de evaluación crítica más que política, sobre la implementación y resultados de los programas públicos, con particular énfasis en el control de la correspondencia entre programación y ejecución, a fin de valorizar el fiel cumplimiento de las metas y objetivos fijados al inicio de cada ejercicio.

FUENTES DE INFORMACIÓN

-  LEY N° 24.156 DE ADMINISTRACION FINANCIERA Y DE LOS SISTEMAS DE CONTROL DEL SECTOR PUBLICO NACIONAL.
-  CONSTITUCION DE LA NACION ARGENTINA - Reforma 1994.
-  LEY COMPLEMENTARIA PERMANENTE DE PRESUPUESTO - Texto Ordenado por Decreto N° 998/95.
-  LEY N° 24.307 DE PRESUPUESTO GENERAL DE GASTOS Y CALCULO DE RECURSOS DE LA ADMINISTRACION NACIONAL – 1994.
-  LEY N° 24.447 DE PRESUPUESTO GENERAL DE GASTOS Y CALCULO DE RECURSOS DE LA ADMINISTRACION NACIONAL – 1995.
-  LEY N° 24.624 DE PRESUPUESTO GENERAL DE GASTOS Y CALCULO DE RECURSOS DE LA ADMINISTRACION NACIONAL - 1996
-  LEY N° 24.764 DE PRESUPUESTO GENERAL DE GASTOS Y CALCULO DE RECURSOS DE LA ADMINISTRACION NACIONAL - 1997
-  DECISIÓN ADMINISTRATIVA N° 12/97 - Distributivo del Presupuesto 1997 - Jefatura de Gabinete
-  PROYECTO DE LEY DE PRESUPUESTO GENERAL DE GASTOS Y CALCULO DE RECURSOS DE LA ADMINISTRACION NACIONAL - 1998 - Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, Secretaría de Hacienda.
-  LEY N° 24.916
-  DECISIÓN ADMINISTRATIVA N° 840/97 - Modificación del Presupuesto 1997 - Jefatura de Gabinete
-  BOLETIN FISCAL - varios números - Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, Secretaría de Hacienda.
-  PRESUPUESTO Y CONTROL - Pautas de Reforma para América Latina - Humberto Petrei, BID, 1997.
-  LECTURAS SOBRE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO – Volumen I – Notas Introductorias – Compilador: Angel Ginestar.