

CONSIDERACIONES SOBRE LA DESAPARICION DE LOS RESIDUOS PASIVOS EN LA ADMINISTRACION NACIONAL A PARTIR DEL EJERCICIO 1993

Dr. Alfredo Le Pera ()*

*Dr. Juan José Permuy (**)*

La Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, en adelante LAF, derogó el 31/12/1992 el Decreto Ley N° 23.354/56 retificado por Ley N° 14.467 y posteriores modificaciones denominado Ley de Contabilidad, en adelante LC.

La LAF no incorpora a los residuos pasivos; en adelante RP.

Los RP se constituirán el 31/12 de cada año, restando de lo comprometido el mandado a pagar (LC art. 35, 2° párrafo).

La LC, art 24 estableció que las erogaciones de cada ejercicio debían apropiarse en razón de su compromiso. Este artículo no se reglamentó y se interpretó, en forma general, que el compromiso surgía al designarse o contratarse personal, al emitirse la orden de compra de bienes y servicios no personales y al contratarse la obra pública. El Tribunal de Cuentas de la Nación (TC 3471/68) admitió una cierta ductilidad de orden práctico y de economicidad de trámites administrativos en su aplicación.

La palabra pasivo significa deuda. Pero en el caso de los RP, estos comprendieron deudas efectivas, contingentes y nulas.

Un ejemplo servirá para aclarar el párrafo anterior.

Se contrató la repavimentación de una ruta, debiéndose ejecutar la obra dentro del ejercicio; pudo acontecer al cierre del ejercicio hasta el cierre de 1992 o puede ocurrir al cierre de 1993 y posteriores lo expresado en el cuadro 1:

Las deudas contingentes no efectivizadas a posteriori y las nulas se consideraron perimidas luego de un plazo.

L.C; art. 36; 2° párrafo - 2 años.

Ley N° 20.954; art. 13 - 1 año.

Ley N° 23.990; art. 34 - 4 meses ampliables a 6 por el Poder Ejecutivo.

() Asesor de la Secretaría de Hacienda de la Nación y Profesor titular de Hacienda y Finanzas Públicas en UBA, UNLP y UNMDP.*

*(**) Profesor Adjunto de Hacienda Pública en UBA y UNLP.*

Durante el lapso de vigencia los RP constituyeron presupuestos paralelos del o de los ejercicios fiscales vigentes. Pese a los recaudos de la LC (Art. 36, 1er. párrafo) de individualizar cada RP por acreedor y por ejercicio, fueron origen de aprovechamientos delictivos o de malversaciones que contribuyen a explicar la razón del acortamiento de su vigencia.

Un ejemplo simple servirá para aclarar el concepto de presupuestos paralelos.

Se supone que para el ejercicio x, la situación es la siguiente:

Al 1/1 en millones de \$

Saldo Caja	0
Presupuesto de Gastos	100
Presupuesto de Recursos	100

Al 31/12

Gastos Comprometidos	100
Mandado a pagar	80
Recaudado	80
Pagado	80
Saldo de Caja	0
Residuos Pasivos	20

En el ejercicio fiscal x + 1 con los recursos de ese año se deberán atender dos presupuestos:

- a) Presupuesto de Gastos del Ejercicio.
- b) Residuos Pasivos del Ejercicio Anterior.

Los montos perimidos fueron importantes; por lo tanto los RP contribuyeron a alterar los resultados de los ejercicios de su origen, sin que éstos se modificaran en la respectiva cuenta de Inversión (ver Cuadro 1).

CUADRO N° 1

En millones de pesos

EJECUCION DEL CONTRATO	HASTA EL CIERRE DE 1992				DESDE EL CIERRE 1993	
	1 Comprometido	2 Mandado a Pagar	3 (1-2) RP	4 Tipo de Deuda	5 Ordenado pagar, tarea perentoria si se ha cumplido la prestación comprometida	6* Imputación a créditos del nuevo ejercicio
ALTERNATIVAS						
1. CUMPLIDO	Sin liquidar 100	0	100	Efectiva	100	0
2. NO CUMPLIDO POR RAZONES INIMPUTABLES AL CONTRATISTA O A LA ADMINISTRACION	100	0	100	Contingente; podría ser efectiva a posteriori	0	100
3. NO CUMPLIDO DEFINITIVAMENTE POR QUIEBRA, FALLECIMIENTO DEL CONTRATISTA (INTUITU PERSONAE) U OTRA CAUSA SIMILAR NO CONOCIDA A TIEMPO	100	0	100 Perimirán por plazo	Nula	0	100 Hasta que se conozca la causa

*Nota: Los importes de la columna 6 tienen respaldo de fondos efectivamente recaudados en el ejercicio en que se comprometieron por aplicación del art. 34, 3er. párrafo de la LAF.

Por otra parte, la LC no previó los Residuos Activos, necesaria contraparte en los recursos, de los RP, agregando así otro factor distorsivo en la determinación de los resultados del ejercicio.

La LAF determina que el cómputo definitivo del gasto se hace cuando se devenga (Art. 31).

La reglamentación de la LAF Decreto N° 2.666/92; Art.31 párrafo 2.2.3. establece que la autoridad del servicio administrativo-financiero debe ordenar pagar dentro de los 3 días hábiles de su devengamiento, con lo cual, prácticamente, el devengado coincide con el ordenado a pagar. Esta disposición presenta una notoria ventaja, pues hace innecesario el registro de otra etapa del gasto.

Por lo tanto, al cierre del ejercicio la determinación del pasivo de la ejecución de gastos, es Ordenado pagar menos Pagado = deuda efectiva.

Se obtiene un estado de ejecución que responde al criterio de reflejar con exactitud las variaciones patrimoniales, cualitativas y cuantitativas.

Las jurisdicciones y entidades deben registrar como mínimo, (LAF Art. 32) la liquidación o el momento en que se devenguen los recursos y su recaudación efectiva y en los gastos, el compromiso, el devengado y el pago. Cabe aclarar que la LAF (Art. 87 a) establece un sistema de contabilidad gubernamental común, único uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional que debe operar automáticamente en función de una base de datos, administrada por la Contaduría General de la Nación aplicando los principios de contabilidad generalmente aceptados y por partida doble y con una única registración de cada transacción. (Publicación Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental, S. de H. 1992 pág. 54/65).

De acuerdo a la LAF, el compromiso tiene el mismo significado que en la LC, es decir utilización definitiva del crédito presupuestario y se lo sigue registrando de igual forma; en cambio, no se lo utiliza para la determinación del resultado económico financiero al cierre del ejercicio.

El ordenado pagar, prácticamente simultáneo con el devengamiento del gasto, se registra de igual forma y es la etapa que se utiliza para la determinación del resultado económico financiero al cierre del ejercicio. Esta etapa es imprescindible para poder operar un sistema de contabilidad. (cuadro 2).

En recursos, la LAF difiere de la LC, al requerir, coherentemente, el cómputo del devengado, además de lo efectivamente recaudado.

CONCLUSION:

La LAF elimina los RP de la LC, con lo que desaparecen los cálculos como pasivo de las deudas nulas y contingentes comprendidos en ellos. Lleva a la realidad patrimonial el resultado del ejercicio, donde el pasivo es deuda efectiva, suprimiendo las distorsiones en los resultados de los ejercicios en los que se originaron los RP perimidos.

ADMINISTRACION NACIONAL
EJECUCION PRESUPUESTARIA Y RESIDUOS PASIVOS
EJERCICIOS 1981 A 1992

-Valores Historicos-
-En Millones

EJER- CICIO	EJECUCION			RESIDUOS PASIVOS		COMPROMISO/ /CREDITO (6) = (2)/(1)	MAND. A PAGAR/ /CREDITO (7) = (3)/(1)	MAND. A PAGAR/ /CONSTITUIDO (8) = (5)/(4)
	CREDITO (1)	COMPROMISO (2)	MANDADO A PAGAR (3)	CONSTITUIDO (4)	MANDADO A PAGAR (5)			
1981	133,109,116.02	146,627,856.65	115,778,520.35	9,467,862.25	7,599,358.99	110.16%	86.98%	80.26%
1982	425,722,681.56	448,494,159.08	268,773,347.81	11,245.84	9,471.24	105.35%	63.13%	84.22%
1983	259,487.03	244,869.38	166,522.46	75,524.17	38,425.73	94.37%	64.17%	50.88%
1984	1,404,288.90	1,331,377.73	807,105.45	473.17	288.78	94.81%	57.48%	61.03%
1985	13,020.69	12,475.62	6,864.59	5,512.97	2,379.00	95.81%	52.72%	43.15%
1986	22,497.89	21,187.55	15,651.55	5,442.81	2,727.09	94.18%	69.57%	50.10%
1987	52,809.19	49,673.55	37,964.62	11,440.75	7,950.52	94.06%	71.89%	69.49%
1988	199,280.09	167,492.43	131,545.70	34,605.62	20,026.29	84.05%	66.01%	57.87%
1989	7,673,162.17	5,087,038.97	3,514,853.42	1,553,822.52	813,058.58	66.30%	45.81%	52.33%
1990	93,218,230.41	74,157,339.90	64,219,292.31	9,533,798.40	6,228,313.00	79.55%	68.89%	65.33%
1991	221,094,103.57	195,992,228.44	170,939,902.08	2,466.74	1,927.63	88.65%	77.32%	78.14%
1992	31,081.31	28,092.04	24,464.77	3,610.13	3,041.19	90.38%	78.71%	84.24%